

## SECCIÓN AU 560

### HECHOS POSTERIORES Y HECHOS DESCUBIERTOS CON POSTERIORIDAD

#### CONTENIDO

	Párrafos
<b>Introducción</b>	
Alcance de esta Sección	1
Hechos posteriores y hechos descubiertos con posterioridad	2-3
Fecha de vigencia	4
<b>Objetivos</b>	5-6
<b>Definiciones</b>	7-8
<b>Requerimientos</b>	
Hechos posteriores	9-11
Hechos descubiertos con posterioridad que llegaron al conocimiento del auditor antes de la fecha de emisión del informe	12-14
Hechos descubiertos con posterioridad que llegaron al conocimiento del auditor después de la fecha de emisión del informe	15-18
Re-emisión del informe del auditor predecesor en estados financieros comparativos	19-20
<b>Guía de aplicación y otro material explicativo</b>	
Alcance de esta Sección	A1
Hechos posteriores	A2-A10
Hechos descubiertos con posterioridad que llegaron al conocimiento del auditor antes de la fecha de emisión del informe	A11-A17
Hechos descubiertos con posterioridad que llegaron al conocimiento del auditor después de la fecha de emisión del informe	A18-A26
Re-emisión del informe del auditor predecesor en estados financieros comparativos	A27-A30



## SECCIÓN AU 560

### HECHOS POSTERIORES Y HECHOS DESCUBIERTOS CON POSTERIORIDAD

#### Introducción

#### Alcance de esta Sección

1. Esta Sección trata las responsabilidades del auditor relacionadas con hechos posteriores y hechos descubiertos con posterioridad en una auditoría de estados financieros. También trata las responsabilidades de un auditor predecesor por hechos posteriores y hechos descubiertos con posterioridad al re-emitar el informe del auditor sobre estados financieros previamente emitidos que serán presentados en forma comparativa con los estados financieros auditados de un período posterior. (Ver párrafo A1)

#### Hechos posteriores y hechos descubiertos con posterioridad

2. Los estados financieros pueden ser afectados por ciertos hechos que ocurren después de la fecha de los estados financieros. Muchos marcos de preparación y presentación de información financiera se refieren específicamente a tales hechos. Tales marcos de preparación y presentación de información financiera normalmente identifican dos tipos de hechos:
  - a. Los que proporcionan evidencia de condiciones que existían a la fecha de los estados financieros.
  - b. Los que proporcionan evidencia de condiciones que surgieron después de la fecha de los estados financieros.
3. La Sección AU 700, *Formar una Opinión e Informar sobre Estados Financieros*, explica que la fecha del informe del auditor informa al usuario del informe del auditor que el auditor ha considerado el efecto de hechos y transacciones de los cuales obtiene conocimiento el auditor y que ocurrieron hasta esa fecha.<sup>(1)</sup> En consecuencia, esta Sección trata las responsabilidades del auditor relacionadas con hechos posteriores que ocurren entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe del auditor que requieren de ajuste, o revelación, en los estados financieros. También trata las responsabilidades del auditor relacionadas con hechos descubiertos con posterioridad de los cuales tomó conocimiento el auditor después de la fecha del informe del auditor.

---

<sup>(1)</sup> Ver párrafo A55 de la Sección AU 700, *Formar una Opinión e Informar sobre Estados Financieros*.

## Fecha de vigencia

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

## Objetivos

5. Los objetivos del auditor son:
  - a. Obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría respecto a si hechos que ocurren entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe del auditor requieren de ajuste, o revelación en, los estados financieros para que esos estados financieros estén apropiadamente reflejados de acuerdo con el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, y;
  - b. Responder apropiadamente a hechos de los que el auditor tuvo conocimiento después de la fecha del informe del auditor que, de haberse conocido por el auditor a esa fecha, pudieran haber causado que el auditor modificara su informe del auditor.
6. El objetivo de un auditor predecesor a quien se le solicita que re-emita un informe del auditor previamente emitido sobre estados financieros que serán presentados en forma comparativa con estados financieros auditados de un período posterior, es efectuar procedimientos especificados para determinar si el informe del auditor previamente emitido es aún apropiado antes que tal informe sea re-emitado.

## Definiciones

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

**Fecha del informe del auditor.** La fecha que el auditor coloca en el informe sobre los estados financieros, de acuerdo con la Sección AU 700, *Formar una Opinión e Informar sobre Estados Financieros*.<sup>(2)</sup> (Ver párrafo A14)

**Fecha de los estados financieros.** La fecha de cierre del último período cubierto por los estados financieros.

**Hechos posteriores.** Hechos que ocurren entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe del auditor.

**Hechos descubiertos con posterioridad.** Hechos respecto de los cuales el auditor tomó conocimiento después de la fecha del informe del auditor que, de haber sido

---

<sup>(2)</sup> Ver párrafo 43 de la Sección AU 700, *Formar una Opinión e Informar sobre Estados Financieros*.

conocidos por el auditor a esa fecha, podrían haber causado que el auditor modificara su informe del auditor.

8. La referencia a “*estados financieros auditados*” en esta Sección significa “*los estados financieros junto con el informe del auditor sobre éstos*”.

## **Requerimientos**

### **Hechos posteriores**

9. El auditor debiera efectuar procedimientos de auditoría diseñados para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría que todos los hechos posteriores que requieren de ajuste, o revelación en, los estados financieros, han sido identificados. Sin embargo, no se espera que el auditor efectúe procedimientos de auditoría adicionales sobre asuntos a los cuales procedimientos de auditoría previamente aplicados han proporcionado conclusiones satisfactorias. (Ver párrafos A2-A3)
10. El auditor debiera efectuar los procedimientos requeridos por el párrafo 9 para que cubran el período desde la fecha de los estados financieros hasta la fecha del informe del auditor o lo más cerca de ésta que fuere posible. El auditor debiera tomar en cuenta la evaluación de riesgos del auditor para determinar la naturaleza y el alcance de tales procedimientos de auditoría, los cuales debieran incluir lo siguiente: (Ver párrafos A4-A5 y A8-A10)
  - a. Obtener un entendimiento de cualquier procedimiento que la Administración ha establecido para asegurar que los hechos posteriores son identificados.
  - b. Indagar a la Administración y, cuando fuere apropiado, a los encargados del Gobierno Corporativo respecto a si cualquier hecho posterior ha ocurrido que podría afectar a los estados financieros. (Ver párrafo A6)
  - c. Leer actas, si hubieren, de las reuniones de los dueños, Administración y los encargados del Gobierno Corporativo de la entidad que se han efectuado después de la fecha de los estados financieros e indagar respecto a asuntos analizados en cualquiera de tales reuniones para las cuales aún no estén disponibles las actas. (Ver párrafos A4 y A7)
  - d. Leer los últimos estados financieros intermedios posteriores de la entidad, si hubiere.
11. Si como resultado de los procedimientos efectuados como lo requieren los párrafos 9-10, el auditor identifica hechos posteriores que requieren ajuste de, o revelación en, los estados financieros, el auditor debiera determinar si cada uno de tales hechos está apropiadamente reflejado en los estados financieros de acuerdo con el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable.

## Hechos descubiertos con posterioridad que llegaron al conocimiento del auditor antes de la fecha de emisión del informe

12. No se requiere que el auditor efectúe procedimientos de auditoría relacionados con los estados financieros después de la fecha del informe del auditor. Sin embargo, si un hecho descubierto con posterioridad llega a conocimiento del auditor antes de la fecha de emisión del informe,<sup>(3)</sup> el auditor debiera:
- a. Analizar el asunto con la Administración y, cuando fuere apropiado, con los encargados del Gobierno Corporativo.
  - b. Determinar si los estados financieros necesitan ser modificados y, si así fuere, indagar cómo la Administración pretende tratar el asunto en los estados financieros.<sup>(4)</sup>
13. Si la Administración modifica los estados financieros, el auditor debiera efectuar los procedimientos de auditoría necesarios en las circunstancias sobre la modificación. Además, el auditor debiera, ya sea: (Ver párrafos A11-A16)
- a. Fechar el informe del auditor con una fecha posterior, ampliar los procedimientos descritos en los párrafos 9-10 hasta la nueva fecha del informe del auditor sobre los estados financieros modificados y solicitar representaciones escritas de la Administración a la nueva fecha del informe del auditor, de acuerdo con los requerimientos de la Sección AU 580, *Representaciones Escritas*, o;
  - b. Incluir una fecha adicional en el informe del auditor sobre los estados financieros modificados que esté limitada a la modificación (o sea, utilizar una doble fecha por esa modificación), indicando de esta manera que los procedimientos del auditor posteriores a la fecha original del informe del auditor se limitan solo a la modificación de los estados financieros, descrita en la pertinente nota a los estados financieros. En esta circunstancia, el auditor debiera solicitar representaciones escritas de la Administración a la fecha adicional en el informe del auditor respecto a sí:
    - i. ha llegado a conocimiento de la Administración alguna información que resultaría en que la Administración considere que alguna de las representaciones anteriores debiera ser modificadas.

---

<sup>(3)</sup> El término “*fecha de emisión del informe*” está definido en el párrafo 6 de la Sección AU 230, *Documentación de Auditoría*.

<sup>(4)</sup> Pie de página en versión original en inglés, no aplicable en Chile.

- ii. ha ocurrido algún otro hecho con posterioridad a la fecha de los estados financieros que requerirían ajuste de, o revelación en, esos estados financieros.

**14.** Si la Administración no modifica los estados financieros en circunstancias en que el auditor considere que necesiten ser modificados, el auditor debiera modificar la opinión (expresar una opinión con salvedades o una opinión adversa) como lo requiere la Sección AU 705, *Modificaciones a la Opinión en el Informe del Auditor Independiente*. (Ver párrafo A17)

**Hechos descubiertos con posterioridad que llegaron al conocimiento del auditor después de la fecha de emisión del informe**

**15.** Si un hecho descubierto con posterioridad llega al conocimiento del auditor después de la fecha de emisión del informe, el auditor debiera: (Ver párrafos A18-A20)

- a. Analizar el asunto con la Administración y, cuando fuere apropiado, con los encargados del Gobierno Corporativo.
- b. Determinar si los estados financieros necesitan ser modificados y, sí así fuere, indagar cómo la Administración pretende tratar el asunto en los estados financieros.

**16.** Si la Administración modifica los estados financieros, el auditor debiera:

- a. Aplicar los requerimientos del párrafo 13.
- b. Si los estados financieros auditados (antes de su modificación) han sido puestos a disposición de terceros, evaluar si las medidas tomadas por la Administración son oportunas y apropiadas para asegurar que cualquiera que tenga en su poder los estados financieros sea informado de la situación, incluyendo, que no se debe confiar en los estados financieros auditados. Si la Administración no toma las medidas necesarias, el auditor debiera aplicar los requerimientos del párrafo 18. (Ver párrafos A21-A22)
- c. Si la opinión del auditor sobre los estados financieros modificados difiere de la opinión previamente expresada, revelar los siguientes asuntos en un párrafo de énfasis en un asunto o en un párrafo sobre otros asuntos, de acuerdo con la Sección AU 706, *Párrafos de Énfasis en un Asunto y Párrafos sobre Otros Asuntos en el Informe del Auditor Independiente*:
  - i. la fecha del informe del auditor anterior.
  - ii. el tipo de opinión expresada previamente.
  - iii. las razones importantes para la opinión distinta.

iv. que la opinión del auditor sobre los estados financieros modificados es distinta a la opinión anterior del auditor.

**17.** Si la Administración no modifica los estados financieros en circunstancias en que el auditor considera que necesitan ser modificados, entonces:

a. Si los estados financieros no han sido puestos a disposición de terceros, el auditor debiera informar a la Administración y a los encargados del Gobierno Corporativo -a menos que todos los encargados del Gobierno Corporativo estén involucrados en la administración de la entidad<sup>(5)</sup> que no pongan a disposición de terceros los estados financieros auditados antes que se efectúen las modificaciones necesarias y se proporcione un nuevo informe del auditor sobre los estados financieros modificados. Sin embargo, si los estados financieros auditados son posteriormente puestos a disposición de terceros sin las modificaciones necesarias, el auditor debiera aplicar los requerimientos del párrafo 17.b.

b. Si los estados financieros han sido puestos a disposición de terceros, el auditor debiera evaluar si las medidas tomadas por la Administración son oportunas y apropiadas para asegurar que cualquiera que tenga los estados financieros auditados sea informado de la situación, incluyendo que no se debe confiar en los estados financieros auditados. Si la Administración no toma las medidas necesarias, el auditor debiera aplicar los requerimientos del párrafo 18. (Ver párrafos A21-A22)

**18.** Si la Administración no toma las medidas necesarias para asegurar que cualquiera que tenga los estados financieros auditados sea informado de la situación, como se considera en los párrafos 16.b o 17.b, el auditor debiera informar a la Administración y a los encargados del Gobierno Corporativo –a menos que todos los encargados del Gobierno Corporativo estén involucrados en la administración de la entidad<sup>(6)</sup> que el auditor tratará de impedir que se confíe a futuro en el informe del auditor. Si, a pesar de tal notificación, la Administración o los encargados del Gobierno Corporativo no toman las medidas necesarias, el auditor debiera tomar la acción apropiada para tratar de impedir que se confíe en el informe del auditor. (Ver párrafos A23-A26).

---

<sup>(5)</sup> Ver párrafo 14 de la Sección AU 260, *La Comunicación del Auditor con los Encargados del Gobierno Corporativo*.

<sup>(6)</sup> Ver párrafo 14 de la Sección AU 260, *La Comunicación del Auditor con los Encargados del Gobierno Corporativo*.

**Re-emisión del informe del auditor predecesor en estados financieros comparativos**  
(Ver párrafos A27-A28)

***Informe re-emitido del auditor predecesor*** (Ver párrafos A29-A30)

- 19.** Antes de re-emitar un informe del auditor previamente emitido, sobre estados financieros que serán presentados en forma comparativa con estados financieros auditados de un período posterior, el auditor predecesor debiera efectuar los siguientes procedimientos para determinar si el informe del auditor previamente emitido es aún apropiado:
- a. Leer los estados financieros del período posterior a ser presentados en forma comparativa.
  - b. Comparar los estados financieros del período anterior que fueron informados por el auditor predecesor, con los estados financieros del período posterior a ser presentados en forma comparativa.
  - c. Indagar a y solicitar representaciones escritas de la Administración del anterior cliente, a o cerca de la fecha de re-emisión respecto a sí:
    - i. cualquier información que ha llegado a conocimiento de la Administración resultaría en que la Administración considere que cualesquiera de las representaciones anteriores debieran ser modificadas.
    - ii. cualquier hecho que haya ocurrido con posterioridad a la fecha de los últimos estados financieros del período anterior que requerirían ajuste de, o revelación en, esos estados financieros.
  - d. Obtener una carta de representación del auditor sucesor indicando si la auditoría del auditor sucesor reveló cualquier asunto que, en la opinión del auditor sucesor, podría tener un efecto significativo sobre, o requerir de revelación en, los estados financieros informados por el auditor predecesor.
- 20.** Si al efectuar los procedimientos del párrafo 19, el auditor predecesor toma conocimiento de un hecho descubierto con posterioridad, entonces:
- a. El auditor predecesor debiera aplicar los requerimientos del párrafo 15.
  - b. Si la Administración modifica los estados financieros y el auditor predecesor tiene la intención de emitir un nuevo informe del auditor sobre los estados financieros modificados, el auditor predecesor debiera aplicar los requerimientos del párrafo 16.
  - c. Si la Administración modifica los estados financieros y el auditor predecesor no tiene la intención de emitir un nuevo informe del auditor sobre los

estados financieros modificados, o si la Administración no modifica los estados financieros en circunstancias que el auditor predecesor considera que necesitan ser modificados, el auditor predecesor debiera evaluar las medidas tomadas por la Administración, como lo requiere el párrafo 17(b).

\*\*\*

## Guía de aplicación y otro material explicativo

### Alcance de esta Sección (Ver párrafo 1)

**A1.** Cuando los estados financieros auditados se incluyen en otros documentos con posterioridad a su emisión, el auditor puede tener responsabilidades adicionales a considerar, tales como, requerimientos legales o regulatorios que involucren a ofertas de colocación privada, excepto los de oferta pública incluidas las ofertas de conformidad con la Regla 144 A de la *Securities and Exchange Commission* (SEC), u otra oferta de valores al público en jurisdicciones fuera de los Estados Unidos. La Sección AU 720, *Las Responsabilidades del Auditor en Relación con Otra Información Incluida en el Informe Anual*, podría ser aplicada, adaptada según sea necesario en las circunstancias, a esos otros documentos.

### Hechos posteriores (Ver párrafos 9-11)

**A2.** El período entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe del auditor puede variar desde un período relativamente corto a uno o más meses. Algunas fases de la auditoría serán efectuadas durante este período, en cambio otras fases estarán prácticamente terminadas en o antes de la fecha de los estados financieros. En la medida que una auditoría se acerca a su término, no se espera que el auditor efectúe procedimientos de auditoría adicionales sobre asuntos a los cuales procedimientos de auditoría previamente aplicados han proporcionado conclusiones satisfactorias. Sin embargo, nueva información puede no ser consecuente con la evidencia de auditoría obtenida, en cuyo caso se requiere que el auditor determine cuáles modificaciones o adiciones a los procedimientos de auditoría son necesarios para resolver el asunto y considerar el efecto del asunto, si hubiere, sobre otros aspectos de la auditoría.<sup>(7)</sup>

**A3.** Dependiendo de la evaluación de riesgos del auditor, los procedimientos de auditoría requeridos por los párrafos 9-10 pueden incluir los procedimientos necesarios para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría involucrando la revisión de, o efectuar pruebas de, los registros contables o transacciones ocurridas entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe del auditor. Los procedimientos de auditoría requeridos por los párrafos 9-10 son adicionales a los procedimientos que el auditor puede efectuar con otros propósitos que, sin embargo, pueden proporcionar evidencia respecto a hechos posteriores (por ejemplo, obtener evidencia de auditoría para saldos de cuentas a la fecha de los

---

<sup>(7)</sup> Ver párrafo 10 de la Sección AU 500, *Evidencia de Auditoría*.

estados financieros, tales como procedimientos de corte documentario o procedimientos relacionados con la cobranza posterior de cuentas por cobrar).

- A4.** El párrafo 10 estipula ciertos procedimientos de auditoría que se requiere que el auditor efectúe de acuerdo con el párrafo 9. Sin embargo, los procedimientos relacionados con hechos posteriores que efectúa el auditor pueden depender de la información que esté disponible y, en particular, la forma en que los registros contables han sido mantenidos y la medida en que la información ha sido preparada desde la fecha de los estados financieros. Cuando no se han preparado estados financieros intermedios (sea para fines internos o externos) o actas de reuniones de la Administración o de los encargados del Gobierno Corporativo, los procedimientos de auditoría pertinentes pueden adoptar el enfoque de inspeccionar los libros y registros disponibles.
- A5.** Además de los procedimientos de auditoría requeridos por los párrafos 9-10, el auditor puede considerar necesario y apropiado leer los últimos presupuestos, pronósticos de flujo de caja y otros informes de Administración relacionados que estén disponibles para períodos posteriores a la fecha de los estados financieros. Los párrafos A6-A10 proporcionan guías sobre asuntos adicionales que el auditor puede considerar en el curso de efectuar procedimientos relacionados con hechos posteriores.

***Indagaciones*** (Ver párrafo 10.b)

- A6.** Al indagar a la Administración y, cuándo fuere apropiado, a los encargados del Gobierno Corporativo respecto a si cualquier hecho posterior ha ocurrido que podría afectar a los estados financieros, el auditor puede indagar respecto a la situación actual de partidas que fueron contabilizadas a base de datos preliminares o no concluyentes y efectuar indagaciones específicas respecto a los siguientes asuntos:
- Si se han efectuado nuevos compromisos, deudas o garantías.
  - Si han ocurrido o se han planificado ventas o adquisiciones de activos.
  - Si ha habido aumentos de capital o se han emitido instrumentos de deuda, tales como la emisión de nuevas acciones o debentures, o se ha efectuado o está planificado un acuerdo de fusión o liquidación.
  - Si algún activo ha sido expropiado por el gobierno o destruido (por ejemplo, debido a incendio o por inundación).
  - Si ha habido alguna novedad respecto a contingencias.
  - Si se han efectuado o se contemplan ajustes contables inusuales.

- Si ha ocurrido cualquier hecho o que es probable que ocurra que pondrá en duda lo apropiadas que son las políticas contables utilizadas en los estados financieros, Como sería el caso, por ejemplo, de si tales hechos cuestionan la validez del supuesto de empresa en marcha.
- Si cualquier hecho ha ocurrido que sea pertinente a la medición de las estimaciones o provisiones efectuadas en los estados financieros.
- Si cualquier hecho ha ocurrido que sea pertinente a la recuperabilidad de activos.
- Si ha habido algún cambio en las partes relacionadas de la entidad.
- Si ha habido algunas transacciones nuevas significativas con partes relacionadas.
- Si la entidad ha realizado transacciones inusuales significativas.

***Lectura de Actas*** (Ver párrafo 10.c)

*Consideraciones específicas para entidades gubernamentales*

**A7.** En auditorías de entidades gubernamentales, el auditor puede, al efectuar el requerimiento en el párrafo 10.c, leer los registros oficiales de los procesos pertinentes del organismo legislativo o gubernamental u otro organismo pertinente regulador o supervisor, e indagar sobre asuntos tratados en procesos para los cuales aún no hay registros oficiales disponibles.

***Indagaciones al asesor legal***

**A8.** La Sección AU 501, *Evidencia de Auditoría - Consideraciones Especiales para Partidas Seleccionadas*, trata la responsabilidad del auditor de buscar una comunicación directa con el asesor legal de la entidad relacionados con litigios, demandas y reclamos hasta la fecha del informe del auditor.

***Representaciones escritas***

**A9.** La Sección AU 580, *Representaciones Escritas*, requiere que el auditor solicite que la Administración y, cuándo fuere aplicable, los encargados del Gobierno Corporativo proporcionen representaciones escritas a la fecha del informe del auditor que todos los hechos que ocurrieron con posterioridad a la fecha de los estados financieros y para los cuales el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable requiere ajuste o revelación, han sido ajustados o revelados.<sup>(8)</sup> El auditor puede considerar si las representaciones escritas que cubren

---

<sup>(8)</sup> Ver párrafo 18 de la Sección AU 580, *Representaciones Escritas*.

hechos posteriores particulares o hechos significativos revelados al auditor al efectuar los procedimientos de auditoría requeridos por los párrafos 9-10 puedan ser necesarios para sustentar otra evidencia de auditoría para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría.

- A10.** El marco de preparación y presentación de información financiera aplicable puede requerir que la Administración evalúe hechos posteriores hasta la fecha en que los estados financieros sean emitidos o disponibles para ser emitidos y revele la fecha hasta la cual la Administración ha evaluado los hechos posteriores en los estados financieros. En muchos de los casos, esto resultará en que la fecha que la Administración revela como la fecha hasta la cual ha evaluado hechos posteriores es la misma fecha del informe del auditor. Esto es debido a que la Sección AU 700, *Formar una Opinión e Informar sobre Estados Financieros*, requiere que el informe del auditor no sea fechado antes de la fecha en la cual el auditor ha obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría sobre la cual basar la opinión del auditor sobre los estados financieros, incluyendo evidencia que la documentación de auditoría ha sido revisada, que todos los estados que conforman los estados financieros, incluyendo las respectivas notas, han sido preparados y que la Administración ha afirmado que ha asumido su responsabilidad por esos estados financieros.<sup>(9)</sup> Además, el auditor está preocupado con hechos posteriores que requieren ajuste de, o revelación en, los estados financieros hasta la fecha del informe del auditor o lo más cercana a ésta que fuere posible. Por lo tanto, las representaciones de la Administración respecto a hechos que ocurrieron con posterioridad a la fecha de los estados financieros y para los cuales el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable requiere de ajuste, o revelación, requieren ser efectuadas a la fecha del informe del auditor sobre los estados financieros.<sup>(10)</sup> Para hacer coincidir la fecha revelada por la Administración en los estados financieros, la fecha de la carta de representación y la fecha del informe del auditor, el auditor puede analizar los requerimientos de fechado con la Administración y puede también incluir en los términos del trabajo de auditoría,<sup>(11)</sup> que la Administración no deberá fechar la revelación de hechos posteriores con una fecha anterior a la fecha de la carta de representación (también la fecha del informe del auditor).

**Hechos descubiertos con posterioridad que llegaron al conocimiento del auditor antes de la fecha de emisión del informe** (Ver párrafos 12-14)

***Fechar el informe del auditor sobre los estados financieros modificados*** (Ver párrafo 13)

- A11.** El auditor tiene dos métodos disponibles para fechar el informe del auditor cuando los estados financieros son modificados después de la fecha original del informe del

---

<sup>(9)</sup> Ver párrafo 43 de la Sección AU 700, *Formar una Opinión e Informar sobre Estados Financieros*.

<sup>(10)</sup> Ver párrafo 20 de la Sección AU 580, *Representaciones Escritas*.

<sup>(11)</sup> Ver párrafo A24 de la Sección AU 210, *Términos del Trabajo*.

auditor. El auditor puede incluir una fecha adicional limitada a la modificación (esto es, una doble fecha xxx en el informe del auditor, por esa modificación), o fechar el informe del auditor con una fecha posterior. En el primer caso, la responsabilidad del auditor por el hecho ocurrido posteriormente a la fecha original del informe del auditor está limitada al hecho específico descrito en la nota pertinente a los estados financieros. En el segundo caso, la responsabilidad del auditor por hechos posteriores se amplía a la nueva fecha del informe del auditor sobre los estados financieros modificados.

- A12.** Generalmente, cuando la modificación de los estados financieros está específicamente limitada a los efectos del hecho específico descrito en la nota pertinente a los estados financieros, el auditor puede decidir limitar los procedimientos de auditoría a esa modificación, como lo contempla el párrafo 13.b. Aún, cuándo los estados financieros son modificados y se ha hecho revelación de la modificación, nada impide que el auditor amplíe los procedimientos de auditoría mencionados en los párrafos 9-10, hasta la nueva fecha del informe del auditor sobre los estados financieros modificados, como lo contempla el párrafo 13.a.
- A13.** Cuando, en las circunstancias descritas el párrafo 13.b, el auditor incluye una fecha adicional limitada a la modificación (una doble fecha), la fecha original en el informe del auditor sobre los estados financieros antes de su posterior modificación por la Administración se mantiene sin cambio debido a que esta fecha informa al lector respecto a cuando el auditor obtuvo suficiente y apropiada evidencia de auditoría en relación con esos estados financieros antes de su posterior modificación. Sin embargo, se incluye una fecha adicional en el informe del auditor, para informar a los usuarios que los procedimientos del auditor posteriores a la fecha original del informe del auditor fueron limitados a la modificación posterior de los estados financieros. El siguiente es un ejemplo ilustrativo de tal lenguaje:

*(Fecha del informe del auditor), excepto por la Nota Y, la cual es al (fecha de término de los procedimientos de auditoría limitados a la modificación, descritos en la Nota Y).*

- A14.** Como se analiza en el párrafo A10, la Sección AU 700, *Formar una Opinión e Informar sobre Estados Financieros*, requiere que la fecha del informe del auditor sobre los estados financieros no sea anterior que la fecha en que el auditor ha obtenido suficiente y apropiada evidencia de auditoría sobre la cual basar la opinión del auditor sobre los estados financieros.<sup>(12)</sup> Cuando la Administración modifica los estados financieros y el auditor informa sobre los estados financieros modificados, la nueva fecha (o la doble fecha) incluida en el informe del auditor no puede ser anterior a la fecha en que el auditor efectuó los procedimientos de auditoría necesarios en las circunstancias sobre la modificación, incluyendo que la

---

<sup>(12)</sup> Ver párrafo 43 de la Sección AU 700, *Formar una Opinión e Informar sobre Estados Financieros*.

documentación ha sido revisada y que la Administración ha preparado y afirmado que ha asumido su responsabilidad por los estados financieros modificados.

### ***Representaciones escritas actualizadas***

**A15.** La Sección AU 580, *Representaciones Escritas*, requiere que la fecha de las representaciones escritas sea la fecha del informe del auditor sobre los estados financieros.<sup>(13)</sup> Si la Administración modifica los estados financieros y, de acuerdo con el párrafo 13.a, el auditor fecha el informe del auditor sobre los estados financieros modificados en una fecha posterior, se requieren representaciones escritas de la Administración a la fecha posterior para cumplir con la Sección AU 580, *Representaciones Escritas*. El auditor puede solicitar a la Administración que proporcione una nueva carta de representación o puede acordar con la Administración respecto a una forma de representaciones escritas que actualizan las representaciones escritas anteriormente proporcionadas mediante una referencia respecto a si ha habido cualquier cambio a tales representaciones escritas y, sí así fuere, cuáles son. Una carta de representación actualizada puede ser en la forma de las representaciones requeridas por el párrafo 13.b cuando el auditor incluye una doble fecha el informe del auditor para la modificación.

### ***Hechos no auditados***

**A16.** Para prevenir que los estados financieros induzcan a error, la Administración puede modificar los estados financieros revelando el hecho que surgió después de la fecha original del informe del auditor. Cuando tal hecho es incluido en una nota separada a los estados financieros titulada como no auditada (por ejemplo, cuando el hecho es titulado como “*Hecho (no auditado) posterior a la fecha del informe del auditor independiente*”), no se requiere que el auditor efectúe ningún procedimiento sobre la modificación y el informe del auditor mantiene la fecha original del informe del auditor.

### ***Consideraciones específicas para entidades gubernamentales*** (Ver párrafo 14)

**A17.** En auditorías de entidades gubernamentales en los cuales la Administración no modifica los estados financieros, las acciones tomadas de acuerdo con el párrafo 14 pueden también incluir informar en forma separada al organismo legislativo o gubernamental u otro organismo pertinente regulatorio o supervisor sobre las implicancias del hecho posterior para los estados financieros y el informe del auditor y, si fuere aplicable, para el control interno de la entidad sobre el proceso de preparación y presentación de información financiera y el cumplimiento con leyes y regulaciones.

---

<sup>(13)</sup> Ver párrafo 20 de la Sección AU 580, *Representaciones Escritas*.

**Hechos descubiertos con posterioridad que llegaron al conocimiento del auditor después de la fecha de emisión del informe** (Ver párrafos 15-18)

***Responsabilidad del auditor después de la fecha de emisión del informe*** (Ver párrafo 15)

- A18.** Nueva información puede llegar al conocimiento del auditor, la que, si hubiere sido conocida por el auditor a la fecha del informe del auditor, podría haber causado que el auditor modificara el informe del auditor. Cuando tales hechos llegan al conocimiento del auditor después de la fecha de emisión del informe, son aplicables los requerimientos de los párrafos 15–18, aún en el caso en que el auditor se ha retirado o ha sido relevado del trabajo de auditoría.
- A19.** Debido a la variedad de condiciones que podrían ser encontradas, los procedimientos o acciones específicos a ser aplicados en un caso particular pueden variar en cierto modo considerando las circunstancias. Por ejemplo, al determinar si los estados financieros necesitan ser modificados, como lo requiere el párrafo 15(b), el auditor puede considerar, además de los requerimientos del marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, si el auditor considera que existen personas que en ese momento están confiando o probablemente confiarán en los estados financieros quienes asignarían importancia a la información descubierta con posterioridad. Puede considerarse, entre otros aspectos, la emisión de estados financieros auditados para un período posterior, el tiempo transcurrido desde que fueron emitidos los estados financieros y el informe del auditor y cualquier implicancia legal.
- A20.** La Sección AU 708, *Uniformidad de los Estados Financieros*, trata la evaluación por el auditor de la uniformidad de los estados financieros, incluyendo cambios en estados financieros anteriormente emitidos y el efecto de esa evaluación sobre el informe del auditor.

***Modificación de estados financieros por la Administración*** (Ver párrafos 16.b y 17.b)

- A21.** Las medidas tomadas por la Administración para asegurar que cualquiera que haya recibido los estados financieros auditados sea informado de la situación, incluyendo que no se puede confiar en los estados financieros, depende de las circunstancias. Las medidas de la Administración pueden incluir las siguientes:
- Notificar a cualquiera que se sepa que esté confiando en o que probablemente confiará en los estados financieros y en el informe del auditor sobre los mismos que no deben confiar en éstos y que se emitirán los estados financieros modificados junto con un nuevo informe del auditor. Esto puede ser necesario cuando la emisión de los estados financieros modificados y de un nuevo informe del auditor no sean inminentes.
  - Emitir, tan pronto fuere posible, los estados financieros modificados, con una revelación apropiada del asunto.

- Emitir los estados financieros del período posterior con una apropiada revelación del asunto. Esto puede ser apropiado cuando la emisión de los estados financieros auditados del período posterior sea inminente.

*Consideraciones específicas para entidades gubernamentales*

**A22.** Para auditorías efectuadas bajo *normas gubernamentales de auditoría*, existen requerimientos adicionales, tales como aquellos relacionados con la evaluación de la oportunidad y lo apropiados que son las revelaciones y acciones de la Administración para determinar y corregir representaciones incorrectas en estados financieros emitidos anteriormente, informar sobre estados financieros modificados e informar directamente a ejecutivos apropiados cuando la Administración no toma las medidas necesarias.

***Medidas a tomar por el auditor para prevenir que se confíe en el informe del auditor***  
(Ver párrafo 18)

**A23.** Si la Administración puso los estados financieros auditados a disposición de terceros a pesar de ser notificados por el auditor que no lo hiciera, o si el auditor considera que la Administración o los encargados del Gobierno Corporativo no han tomado las medidas necesarias para prevenir que se confíe en el informe del auditor sobre los estados financieros auditados previamente emitidos a pesar de la notificación previa por el auditor que éste tomará acción para prevenir que se confíe en éstos, el curso de acción del auditor depende de los derechos y obligaciones legales del auditor. En consecuencia, el auditor puede considerar apropiado recurrir a asesoría legal.

**A24.** Las acciones que el auditor puede tomar para prevenir que se confíe en el informe del auditor pueden depender de los grados de certeza del conocimiento que tenga el auditor que existen personas o entidades quienes están en ese momento confiando en o que confiarán en los estados financieros auditados y quienes asignarían importancia a la información y de la capacidad del auditor, en la práctica, de comunicarse con ellos. A menos que el asesor legal del auditor recomiende un curso diferente de acción, el auditor puede tomar las siguientes acciones en la medida que éstas sean aplicables:

- Notificar a la Administración y a los encargados del Gobierno Corporativo que no se debe confiar en el informe del auditor.
- Notificar a los organismos reguladores que tienen jurisdicción sobre la entidad que no deben confiar en el informe del auditor, incluyendo una solicitud al organismo regulador que adopte cualquier acción que estime necesaria para lograr la revelación necesaria.
- Notificar a cualquier persona que el auditor sepa que esté confiando en los estados financieros, que no debe confiar en el informe del auditor. En ciertos

casos, no será práctico que el auditor notifique apropiadamente en forma individual a accionistas e inversionistas en general cuyas identidades son desconocidas para el auditor. Notificar a un organismo regulador que tiene jurisdicción sobre la entidad normalmente será la única forma práctica para que el auditor proporcione revelación apropiada, junto con una solicitud al organismo regulador que tome cualquier acción que estime necesaria para lograr la revelación necesaria.

**A25.** Dependiendo de las circunstancias, si el auditor puede determinar que los estados financieros necesitan ser modificados, la notificación por el auditor a cualquiera que haya recibido los estados financieros auditados puede:

- Incluir una descripción de la naturaleza del asunto y su efecto sobre los estados financieros, evitando comentarios sobre la conducta o los motivos de cualquier persona.
- Describir el efecto que el asunto habría tenido sobre el informe del auditor si hubiere llegado al conocimiento del auditor a la fecha del informe y no hubiere sido reflejado en los estados financieros.

**A26.** Si el auditor no pudo determinar si los estados financieros necesitan ser modificados, la notificación a cualquiera que haya recibido los estados financieros auditados puede indicar que la información llegó a conocimiento del auditor y que, si la información es veraz, el auditor considera que no se debe confiar en el informe del auditor. El asunto específico no necesita ser detallado en la notificación.

**Re-emisión del informe del auditor predecesor en estados financieros comparativos**  
(Ver párrafos 19-20)

**A27.** La Administración o los encargados del Gobierno Corporativo, pueden solicitar a un auditor que proporcione copias adicionales del informe del auditor después de la fecha de emisión del informe. Proporcionar copias adicionales del informe del auditor no constituye una re-emisión de un informe. En tales casos el auditor no tiene ninguna responsabilidad de efectuar investigaciones o indagaciones posteriores respecto a hechos que puedan haber ocurrido durante el período entre la fecha del informe del auditor y la fecha de emisión de las copias adicionales.

**A28.** Responsabilidades adicionales en relación con la re-emisión de informes del auditor previamente emitidos pueden ser consideradas (por ejemplo, el caso en que los informes re-emitidos sean utilizados por un no emisor en una oferta pública de valores). (Ver párrafo A1)

***Re-emisión del informe del auditor predecesor***

**A29.** Un ex-cliente puede solicitar a un auditor predecesor que re-emita el informe del auditor cuando los estados financieros del período anterior auditados por el auditor predecesor serán presentados en forma comparativa con estados financieros

auditados de un período posterior. El conocimiento de un auditor predecesor de los negocios actuales del ex-cliente es limitado en la ausencia de una relación continua. Por lo tanto, un auditor predecesor puede estar en condiciones de re-emitir el informe si el auditor predecesor puede llegar a acuerdos satisfactorios con el ex-cliente para efectuar este servicio y si el auditor predecesor cumple con el párrafo 19 para determinar si aún es apropiado el informe del auditor anterior. No se requiere que un auditor predecesor re-emitir el informe del auditor. Ya sea, el formato actual o la forma de presentación de los estados financieros del período anterior, o uno o más hechos, pueden resultar en que el informe anterior del auditor predecesor sea inapropiado.

- A30.** La Sección AU 700, *Formar una Opinión e Informar sobre Estados Financieros*, trata las responsabilidades del auditor cuando el auditor es contratado para auditar e informar sobre una modificación a estados financieros anteriores auditados por el auditor predecesor.<sup>(14)</sup> También trata las responsabilidades del auditor cuando el informe del auditor del auditor predecesor no será presentado.<sup>(15)</sup>

---

<sup>(14)</sup> Ver párrafo A75 de la Sección AU 700, *Formar una Opinión e Informar sobre Estados Financieros*.

<sup>(15)</sup> Ver párrafo 57 de la Sección AU 700, *Formar una Opinión e Informar sobre Estados Financieros*.