

NAGA 805 (REVISADA)

CONSIDERACIONES ESPECIALES - AUDITORÍAS DE UN SOLO ESTADO FINANCIERO O DE UN ELEMENTO, CUENTA O PARTIDA ESPECÍFICOS DE UN ESTADO FINANCIERO

(Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos terminados a partir del 15 de diciembre de 2016)

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	
Alcance de esta Naga	1–3
Fecha de entrada en vigor	4
Objetivo	5
Definiciones	6
Requerimientos	
Consideraciones para la aceptación del trabajo	7–9
Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría	10
Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe	11–17
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas	
Alcance de esta Naga.....	A1–A4
Consideraciones para la aceptación del trabajo	A5–A9
Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría	A10–A15
Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe	A16–A28
Anexo 1: Ejemplos de elementos, cuentas o partidas específicos de un estado financiero	
Anexo 2: Ejemplos de informes del auditor sobre un solo estado financiero y sobre un elemento específico de un estado financiero	

La Naga 805 (Revisada), *Consideraciones -especiales-Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o -partida específicos de un estado financiero*, debiera ser leída conjuntamente con la Naga 200, *Objetivos generales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas*.

Introducción

Alcance de esta Naga

1. Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile (NAGAs), Nagas 100–700 son de aplicación a la auditoría de estados financieros y, cuando se aplican a la auditoría de otra información financiera histórica, se debieran adaptar a las circunstancias, según corresponda. Esta Naga trata de las consideraciones especiales para la aplicación de dichas Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Chile a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero. El estado financiero o el elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero puede haber sido preparado de conformidad con un marco de información con fines generales o con fines específicos. Si se han preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos, también es de aplicación a la auditoría la Naga 800 (Revisada).¹ (Ref.: Apartados A1–A4)
2. Esta Naga no es de aplicación a circunstancias en las cuales los procedimientos de auditoría son realizados por un auditor de un componente, sobre la información financiera de un componente, a efectos de la auditoría de los estados financieros del grupo (véase la Naga 600(Revisada)).²
3. Esta Naga no hace caso omiso de los requerimientos de las demás NAGAs, ni pretende tratar todas las consideraciones especiales que puedan ser relevantes en las circunstancias del *trabajo*.

Fecha de entrada en vigor

4. Esta Naga es aplicable a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida correspondiente a periodos terminados a partir del 31 de diciembre de 2025.

Objetivo

5. El objetivo del auditor, al aplicar las NAGAs en la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero, es tratar adecuadamente las consideraciones especiales que son relevantes con respecto a:
 - (a) La aceptación del trabajo;
 - (b) La planificación y la ejecución de dicho trabajo; y
 - (c) La formación de una opinión y el informe sobre el estado financiero o sobre el elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero.

¹ NAGA 800 (Revisada), *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de preparación y presentación de información con fines específicos*.

² NAGA 600, *Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*.

Definiciones

6. A efectos de esta Naga, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
 - (a) “Elemento de un estado financiero” o “elemento” significa un “elemento, cuenta o partida de un estado financiero”.
 - (b) “Normas de Contabilidad de las Normas Internacionales de Información Financiera” se refiere a las Normas de Contabilidad NIIF emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB); y
 - (c) Un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero comprende la correspondiente información a revelar. La información a revelar, generalmente comprende información explicativa u otra información descriptiva relevante al estado financiero o al elemento. (Ref.: Apartado A2)

Requerimientos

Consideraciones para la aceptación del trabajo

Aplicación de las NAGAs

7. La Naga 200 requiere que el auditor cumpla todas las NAGAs aplicables a la auditoría.³ En el caso de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, dicho requerimiento es de aplicación independientemente de si el auditor también ha sido contratado para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad. Si el auditor no ha sido contratado también para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad, el auditor deberá determinar si la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de dichos estados financieros es factible, de conformidad con las NAGAs. (Ref.: Apartados A5–A6)

Aceptabilidad del marco de preparación y presentación de información financiera

8. La Naga 210 requiere que el auditor determine la aceptabilidad del marco de preparación y presentación de información financiera que ha sido aplicado en la preparación de los estados financieros.⁴ En el caso de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, deberá incluir determinar si la aplicación del marco de preparación y presentación de información financiera tendrá como resultado una presentación que revele información adecuada que permita, a los usuarios a quienes se destina el informe, entender la información que proporciona el estado financiero o el elemento, así como determinar el efecto de las transacciones y de los hechos materiales sobre la información que proporciona el estado financiero o el elemento. (Ref.: Apartado A7)

³ NAGA 200, *Objetivos generales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas de auditoría Generalmente Aceptadas*, apartado 18.

⁴ NAGA 210, *Acuerdo de los términos del trabajo de auditoría*, apartado 6(a).

Forma de la opinión

9. La Naga 210 requiere que los términos del trabajo de auditoría acordados incluyan la estructura prevista de cualquier informe que haya de emitir el auditor.⁵ En el caso de una auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, el auditor deberá considerar si la forma prevista de la opinión es adecuada, teniendo en cuenta las circunstancias. (Ref.: Apartados A8–A9)

Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría

10. La Naga 200 establece que las NAGAs están redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros; cuando las NAGAs se apliquen a auditorías de otra información financiera histórica, se adaptarán en la medida en que lo requieran las circunstancias.^{6,7} En la planificación y en la realización de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, el auditor deberá adaptar todas las NAGAs aplicables a la auditoría en la medida en que lo requieran las circunstancias del trabajo. (Ref.: Apartados A10–A15)

Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe

11. Para formarse una opinión y emitir un informe sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero, el auditor deberá aplicar los requerimientos de la Naga 700 (Revisada),⁸ y, cuando sea aplicable, de la Naga 800 (Revisada) adaptados, según corresponda, a las circunstancias del trabajo. (Ref.: Apartados A16–A22)

Informes sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad y sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de dichos estados financieros

12. Si el auditor acepta un trabajo para emitir un informe sobre un solo estado financiero, o sobre un elemento específico de un estado financiero, al mismo tiempo que para auditar el conjunto completo de estados financieros de la entidad, el auditor deberá expresar una opinión por separado para cada trabajo.
13. El estado financiero auditado o el elemento específico auditado de un estado financiero pueden hacerse públicos a la vez que el conjunto completo de estados financieros auditados de la entidad. Si el auditor concluye que la presentación del estado financiero o del elemento específico de un estado financiero no los distingue suficientemente del conjunto completo de estados financieros, el auditor deberá solicitar a la Administración que rectifique la presentación. Sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados 15 y 16, el auditor también deberá diferenciar la opinión sobre un solo estado financiero o sobre el

⁵ NAGA 210, apartado 10(e).

⁶ NAGA 200, apartado 2.

⁷ En el Apartado 13(f) de la NAGA 200 se explica que el término “estados financieros” normalmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros establecido por los requerimientos del marco de preparación y presentación de información financiera aplicable.

⁸ NAGA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*.

elemento específico de un estado financiero, de la opinión sobre el conjunto completo de estados financieros. El auditor no deberá emitir el informe del auditor que contenga la opinión sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero hasta que no se haya satisfecho de la diferenciación.

Consideración de las implicaciones de determinados asuntos incluidos en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad en la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero y en el informe del auditor correspondiente.

14. Si el informe del auditor de un conjunto completo de estados financieros de una entidad incluye:
- (a) Una opinión modificada de conformidad con la Naga 705 (Revisada);⁹
 - (b) Un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otros asuntos de conformidad con la Naga 706 (Revisada);¹⁰
 - (c) Una incertidumbre material relacionada con la Empresa en marcha de conformidad con la Naga 570 (Revisada);¹¹
 - (d) Comunicación de los asuntos clave de la auditoría de conformidad con la Naga 701;¹² o
 - (e) Una declaración que describe una representación incorrecta material que permanece sin corregir en la otra información de conformidad con la Naga 720 (Revisada);¹³

el auditor deberá considerar las implicaciones que, en su caso, tienen estos asuntos en la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de dichos estados financieros y en el correspondiente informe del auditor. (Ref.: Apartados A23–A27)

Opinión desfavorable (adversa) o denegación (abstención) de opinión en el informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros

15. Si el auditor concluye que es necesario expresar una opinión desfavorable (adversa) o abstención de opinión (abstenerse de opinar) sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, la Naga 705 (Revisada) no permite al auditor la inclusión en el mismo informe del auditor de una opinión no modificada sobre un solo estado financiero de dichos estados financieros o sobre un elemento específico que sea parte de dichos estados financieros.¹⁴ Esto se debe a que una opinión no modificada sería

⁹ NAGA 705 (Revisada), *Opinión modificada en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*.

¹⁰ NAGA 706 (Revisada), *Párrafos de énfasis y párrafos sobre otros asuntos en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*.

¹¹ NAGA 570 (Revisada), *Empresa en marcha*, apartado 22.

¹² NAGA 701, *Comunicación de los asuntos clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*, apartado 13.

¹³ NAGA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a otra información*, – apartado 22 (e)(ii).

¹⁴ NAGA 705 (Revisada), apartado 15.

contradictoria con la opinión desfavorable (adversa) o con la denegación (abstención) de opinión sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, como un todo. (Ref.: Apartado A28)

16. Si el auditor concluye que es necesario expresar una opinión desfavorable (adversa) o abstención de opinión (abstenerse de opinar) sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, como un todo, pero, en el contexto de una auditoría separada sobre un elemento específico de dichos estados financieros, el auditor considera, sin embargo, que resulta apropiado expresar una opinión no modificada sobre dicho elemento, sólo lo deberá hacer si:
 - (a) Las disposiciones legales o reglamentarias no lo prohíben;
 - (b) La opinión se expresa en un informe del auditor que no se publica conjuntamente con el informe del auditor que contiene la opinión desfavorable o la abstención de opinión; y
 - (c) El elemento no constituye una parte importante del conjunto completo de estados financieros de la entidad.
17. El auditor no deberá expresar una opinión no modificada sobre un estado financiero que forme parte de un conjunto completo de estados financieros si ha expresado una opinión desfavorable o abstención de opinión sobre los estados financieros como un todo. Esto es así incluso cuando no se publique el informe del auditor sobre un solo estado financiero conjuntamente con el informe del auditor que contiene la opinión desfavorable o la abstención de opinión. Esto se debe a que se considera que un solo estado financiero constituye una parte importante de dichos estados financieros.

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Alcance de esta Naga (Ref.: Apartados 1, 6(c))

- A1. En la Naga 200 se define el término “información financiera histórica” como información relativa a una entidad determinada, expresada en términos financieros y obtenida principalmente del sistema contable de la entidad, acerca de hechos económicos ocurridos en periodos de tiempo anteriores o de condiciones o circunstancias económicas de fechas anteriores.¹⁵
- A2. En la Naga 200 se define el término “estados financieros” como una “presentación estructurada de información financiera histórica, que incluye información a revelar, cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un periodo de tiempo, de conformidad con un marco de preparación y presentación de información financiera aplicable. El término “estados financieros” normalmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros establecido por los requerimientos del marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, pero

¹⁵ NAGA 200, apartado 13(g).

también puede referirse a un solo estado financiero. La información a revelar comprende información explicativa o descriptiva expuesta según se requiera, se permita expresamente o de otro modo, por el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, en el cuerpo de un estado financiero o en las notas o incluida en el mismo a través de referencia cruzada.¹⁶ Como se indica en el apartado 6(c), la referencia a un solo estado financiero o a un elemento específico de un estado financiero incluye la correspondiente información a revelar.

- A3. Las NAGAs están redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros.¹⁷ Cuando se apliquen a auditorías de otra información financiera histórica, tal como un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero, se adaptarán en la medida en que lo requieran las circunstancias. Esta Naga sirve de ayuda a este respecto. (En el Anexo 1 se proporcionan ejemplos de dicha otra información financiera histórica).
- A4. Un trabajo de seguridad razonable, que no sea una auditoría de información financiera histórica, se realiza de conformidad con la Norma sobre Trabajos de Aseguramiento (NTA) 3000 (Revisada).¹⁸

Consideraciones para la aceptación del trabajo

Aplicación de las NAGAs (Ref.: Apartado 7)

- A5. La Naga 200 requiere que el auditor cumpla (a) los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relativos a la independencia, en relación con los trabajos de auditoría de estados financieros y (b) todas las NAGAs aplicables a la auditoría. También exige que el auditor cumpla cada uno de los requerimientos de una NAGA, salvo que, en las circunstancias de la auditoría, no sea aplicable la totalidad de la Naga o el requerimiento no sea aplicable porque incluya una condición y la condición no concorra. En circunstancias excepcionales, el auditor puede considerar necesario no cumplir un requerimiento aplicable de una Naga mediante la aplicación de procedimientos de auditoría alternativos para alcanzar el objetivo de dicho requerimiento.¹⁹
- A6. El cumplimiento de los requerimientos de las NAGAs aplicables a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero puede no ser factible cuando el auditor no haya sido también contratado para auditar el conjunto completo de los estados financieros de la entidad. En estos casos, a menudo, el auditor no tiene el mismo entendimiento de la entidad y de su entorno, incluido su control interno, que tiene un auditor que también audita el conjunto completo de los estados financieros de la entidad. El auditor tampoco tiene la evidencia de auditoría sobre la calidad general de los registros contables u otra información contable que se consigue en una auditoría del conjunto completo de

¹⁶ NAGA 200, apartado 13(f).

¹⁷ NAGA 200, apartado 2.

¹⁸ NTA 3000 (Revisada), *Trabajos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica*.

¹⁹ NAGA 200, apartados 14, 18 y 22–23.

los estados financieros de la entidad. En consecuencia, el auditor puede necesitar evidencia adicional para corroborar la evidencia de auditoría obtenida de los registros contables. En el caso de una auditoría de un elemento específico de un estado financiero, algunas NAGAs requieren un trabajo de auditoría que puede resultar desproporcionado con respecto al elemento que se audita. Por ejemplo, aunque, posiblemente, los requerimientos de la Naga 570 (Revisada) sean aplicables a las circunstancias de la auditoría de un documento contable de cuentas a cobrar, puede no ser factible el cumplimiento de dichos requerimientos debido al esfuerzo de auditoría que se requiere. Si el auditor concluye que es posible que no sea factible la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, el auditor puede discutir con la Administración la viabilidad de otro tipo de trabajo.

Aceptabilidad del marco de preparación y presentación de información financiera (Ref.: Apartado 8)

A7. Un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero puede haber sido preparado de conformidad con un marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, que esté basado en un marco de preparación y presentación de información financiera establecido por una organización emisora de normas autorizada o reconocida que emite normas para la preparación de un conjunto completo de estados financieros (por ejemplo, las Normas de Contabilidad NIIF). En este caso, la determinación de la aceptabilidad del marco de preparación y presentación de información financiera aplicable puede implicar considerar si dicho marco incluye todos los requerimientos del marco sobre el que se basa que sean aplicables para la presentación de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero que proporcione la información a revelar adecuada.

Forma de la opinión (Ref.: Apartado 9)

A8. La forma de la opinión que exprese el auditor dependerá del marco de preparación y presentación de información financiera y de las disposiciones legales o reglamentarias aplicables.²⁰ De conformidad con la Naga 700 (Revisada):²¹

- (a) Cuando exprese una opinión no modificada sobre un conjunto completo de estados financieros preparados de conformidad con un marco de presentación razonable, en la opinión del auditor, siempre que las disposiciones legales o reglamentarias no establezcan otra cosa, se utilizará una de las frases que se indican a continuación:
 - (i) los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos materiales de conformidad con [el marco preparación y presentación de información financiera aplicable]; o
 - (ii) los estados financieros, dan la imagen fiel de conformidad con [el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable]; y

²⁰ NAGA 200, apartado 8.

²¹ NAGA 700 (Revisada), apartados 25–26.

- (b) Cuando exprese una opinión no modificada sobre un conjunto completo de estados financieros preparados de conformidad con un marco de cumplimiento, en la opinión del auditor se manifestará que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con [el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable].

A9. En el caso de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, el marco de preparación y presentación de información financiera puede no abordar, de forma explícita, la presentación del estado financiero o del elemento específico del estado financiero. Este puede ser el caso, cuando el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable esté basado en un marco de preparación y presentación de información financiera establecido por un organismo emisor de normas autorizado o reconocido para la preparación de un conjunto completo de estados financieros (por ejemplo, las Normas de Contabilidad NIIF). En consecuencia, el auditor considera si la forma prevista de la opinión es adecuada teniendo en cuenta el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable. Entre los factores que pueden afectar a la consideración del auditor sobre la utilización de las frases “presenta razonablemente, en todos los aspectos materiales” o “dan la imagen fiel”, se incluyen los siguientes:

- Si el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable está o no limitado, de forma explícita o implícita, a la preparación de un conjunto completo de estados financieros.
- Si un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero:
 - Cumplirá, totalmente, cada uno de los requerimientos del marco aplicable a dicho estado financiero en particular o a ese elemento, y si la presentación del estado financiero o del elemento específico del estado financiero incluyen la correspondiente información a revelar.
 - Proporcionará información a revelar adicional a la que el marco requiere específicamente o, en circunstancias excepcionales, no cumplirá un requerimiento del marco, en el caso de que sea necesario lograr la presentación razonable.

La decisión del auditor con respecto a la forma prevista de la opinión es un asunto de juicio profesional. Puede verse afectada por el hecho de que sea o no generalmente aceptada en esa determinada jurisdicción la utilización de las frases “presenta razonablemente, en todos los aspectos materiales”, o “dan la imagen fiel”, en la opinión del auditor sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero preparados de conformidad con un marco de presentación razonable.

Consideraciones para la planificación y realización de la auditoría

(Ref.: Apartado 10)

A10. La aplicabilidad de cada una de las NAGAs requiere una especial consideración. Incluso cuando sólo es objeto de auditoría un elemento específico de un estado financiero, en

principio, son de aplicación las NAGAs, tales como la Naga 240²², la Naga 550²³ y la Naga 570 (Revisada). Esto se debe a que el elemento podría contener una representación incorrecta debido a fraude, al efecto de transacciones entre partes relacionadas, o a la incorrecta aplicación del principio contable de empresa en marcha, en el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable.

- A11. La Naga 260 (Revisada) requiere que el auditor determine la persona o personas que, dentro de la estructura de gobierno corporativo de la entidad, sean las adecuadas a efectos de realizar sus comunicaciones.²⁴ La Naga 260 (Revisada) establece que, en algunos casos, todos los responsables del gobierno corporativo de la entidad participan en su Administración y la aplicación de los requerimientos de comunicación se modifica para tener en cuenta esta circunstancia.²⁵ Cuando la entidad prepara, además, un conjunto completo de estados financieros, la persona o personas responsables de supervisar la preparación de un solo estado financiero o de un elemento pueden no ser los mismos que los responsables del gobierno corporativo de la entidad encargados de supervisar la preparación del conjunto completo de estados financieros.
- A12. Asimismo, las NAGAs están redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros. Cuando las NAGAs se apliquen a la auditoría de un solo estado financiero²⁶ o de un elemento específico de un estado financiero, han de adaptarse en la medida que las circunstancias lo requieran. Por ejemplo, las representaciones escritas de la Administración sobre el conjunto completo de estados financieros se sustituyen por representaciones escritas sobre la presentación del estado financiero o del elemento, de conformidad con el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable.
- A13. Los asuntos incluidos en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros pueden tener implicaciones para la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento de un estado financiero (véase apartado 14). Cuando se planifique y se realice la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero junto con la auditoría del conjunto completo de estados financieros de la entidad, el auditor puede utilizar para la auditoría del estado financiero o del elemento, la evidencia de auditoría obtenida en la auditoría del conjunto completo de los estados financieros de la entidad. No obstante, las NAGAs requieren que el auditor planifique y ejecute la auditoría del estado financiero o del elemento para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión sobre el estado financiero o sobre el elemento.
- A14. Los distintos estados financieros que conforman el conjunto completo de estados financieros, y muchos de los elementos específicos de dichos estados financieros,

²² NAGA 240, *Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude*.

²³ NAGA 550, *Partes relacionadas*.

²⁴ NAGA 260 (Revisada), *Comunicación con los responsables del gobierno corporativo de la entidad*, apartado 11.

²⁵ NAGA 260 (Revisada), apartados 10(b), 13, A1 (tercer punto), A2 y A8.

²⁶ NAGA 200, apartado 2.

incluidas la información a revelar, están interrelacionados. En consecuencia, cuando se realice la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, es posible que el auditor no pueda considerar, de manera aislada, el estado financiero o el elemento. En consecuencia, el auditor, para alcanzar el objetivo de la auditoría, puede necesitar aplicar procedimientos en relación con los elementos interrelacionados.

- A15. Asimismo, la importancia relativa determinada para un solo estado financiero o para un elemento específico de un estado financiero puede ser inferior a la importancia relativa determinada para el conjunto completo de estados financieros de la entidad. Esto afectará a la naturaleza, a la oportunidad de realización y el alcance de los procedimientos de auditoría, así como a la evaluación de las incorrecciones no corregidas.

Consideraciones relativas a la formación de la opinión y al informe

(Ref.: Apartado 11)

- A16. La Naga 700 (Revisada) requiere que el auditor, al formarse una opinión, evalúe si los estados financieros proporcionan la información adecuada para permitir a los usuarios a quienes se destina el informe, entender el efecto de las transacciones y de los hechos materiales sobre la información contenida en los estados financieros.²⁷ En el caso de la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, es importante que el estado financiero o que el elemento, teniendo en cuenta el marco de preparación y presentación de información financiera aplicable, revelen la información que permita a los usuarios a quienes se destina el informe, entender la información contenida en el estado financiero o en el elemento, así como el efecto de las transacciones y de los hechos materiales sobre la información contenida en el estado financiero o en el elemento.

- A17. En el Anexo 2 de esta Naga se muestran ejemplos de informes del auditor emitidos por un auditor independiente sobre un solo estado financiero y sobre un elemento específico de un estado financiero. Otros ejemplos de informes del auditor pueden ser aplicables para emitir informes del auditor sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero (véanse, por ejemplo, los anexos de la Naga 700 (Revisada), la Naga 705 (Revisada), la Naga 570 (Revisada), la Naga 720 (Revisada) y de la Naga 706 (Revisada).

Aplicación de la Naga 700 (Revisada) cuando se informa sobre un solo estado financiero y sobre un elemento específico de un estado financiero.

- A18. En el apartado 11 de esta Naga se explica que el auditor está requerido a aplicar los requerimientos de la Naga 700 (Revisada), adaptados según corresponda a las circunstancias del trabajo, para formarse una opinión y emitir un informe sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero. Al hacerlo, al auditor también se le requiere que aplique los requerimientos sobre informes incluidos en otras NAGAs, adaptadas según corresponda a las circunstancias del trabajo, y puede

²⁷ NAGA 700 (Revisada), apartado 13(e).

considerar útiles los aspectos tratados en los apartados A19–A21 siguientes.

Empresa en marcha

A19. Dependiendo del marco de preparación y presentación de información financiera aplicable utilizado para la preparación de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, la descripción en el informe del auditor de las responsabilidades de la Administración²⁸ con relación a la Empresa en marcha puede tener que adaptarse según sea necesario. La descripción de las responsabilidades del auditor²⁹ en el informe del auditor también puede tener que adaptarse, en la medida que sea necesario, en función de cómo se aplique la Naga 570 (Revisada) según las circunstancias del trabajo.

Asuntos clave de la auditoría

A20. La Naga 700 (Revisada) requiere que el auditor comunique asuntos clave de la auditoría de conformidad con la Naga 701³⁰ en el caso de auditorías de conjuntos completos de estados financieros con fines generales de entidades listadas. En el caso de auditorías de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero, la Naga 701 solo es aplicable cuando la comunicación de asuntos clave de la auditoría en el informe del auditor sobre dichos estados financieros o elementos viene impuesta por disposiciones legales o reglamentarias o si el auditor decide, por algún otro motivo, comunicar asuntos clave de la auditoría. Cuando se comunican asuntos clave de la auditoría en el informe del auditor sobre un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero, la Naga 701 se aplica íntegramente.³¹

Otra información

A21. La Naga 720 (Revisada) trata de las responsabilidades del auditor con respecto a otra información. En el contexto de esta Naga, los informes que contienen o acompañan a un solo estado financiero o a un elemento específico de un estado financiero –cuyo propósito es proporcionar a los propietarios (u otros interesados similares) información acerca de asuntos que se presentan en el estado financiero o en el elemento específico de un estado financiero– se han de considerar informes anuales a efectos de la Naga 720 (Revisada). Cuando el auditor determina que la entidad tiene previsto emitir uno de estos informes, los requerimientos de la Naga 720 (Revisada) son aplicables a la auditoría del estado financiero o del elemento.

Nombre del socio del trabajo

A22. El requerimiento de la Naga 700 (Revisada) de que se incluya el nombre del socio del trabajo en el informe del auditor también se aplica a las auditorías de un solo estado

²⁸ Véase la NAGA 700 (Revisada), apartados 34(b) y A48.

²⁹ Véase la NAGA 700 (Revisada), apartado 39(b)(iv).

³⁰ NAGA 700 (Revisada), apartado 30.

³¹ NAGA 700 (Revisada), apartado 31.

financiero o de un elemento específico de un estado financiero de entidades listadas.³² El auditor puede estar obligado por las disposiciones legales o reglamentarias a incluir el nombre del socio del trabajo en el informe del auditor o puede decidir hacerlo por algún otro motivo cuando emite un informe sobre un solo estado financiero o un elemento específico de un estado financiero de entidades distintas de las entidades listadas.

Informes sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad y sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de dicho estado financiero (Ref.: Apartado 14)

Consideración de las implicaciones de determinados asuntos incluidos en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad en la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero y en el informe del auditor correspondiente.

A23. El apartado 14 requiere que el auditor tenga en cuenta las implicaciones que, en su caso, tienen determinadas asuntos incluidos en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros en la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento específico de un estado financiero y en el correspondiente informe del auditor. Considerar si un asunto incluido en el informe del auditor de un conjunto completo de estados financieros es relevante en el contexto de un trabajo para informar sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un informe financiero conlleva la aplicación del juicio profesional.

A24. Entre los factores que pueden ser relevantes al considerar dichas implicaciones están:

- La naturaleza del asunto o de los asuntos que se describen en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros y el alcance en que se relacionan con lo que se incluye en el estado financiero o en un elemento específico de un estado financiero.
- La generalización del asunto o los asuntos que se describen en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros.
- La naturaleza y el alcance de las diferencias entre los marcos de preparación y presentación de información financiera aplicables.
- El alcance de la diferencia entre el periodo o los periodos cubiertos por el conjunto completo de estados financieros en comparación con el o los periodos o fechas del estado financiero o del elemento de un estado financiero.
- El tiempo transcurrido desde la fecha del informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros.

A25. Por ejemplo, en el caso en el que hay una salvedad en la opinión del auditor en relación con cuentas a cobrar en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros, y el estado financiero incluye cuentas a cobrar o el elemento específico de un estado financiero está relacionado con cuentas a cobrar, es probable que haya

³² Véase la NAGA 700 (Revisada), apartados 46 y A61–A63.

implicaciones en la auditoría. Por el contrario, si la salvedad en la opinión del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros está relacionada con la clasificación de pasivos a largo plazo, es menos probable que haya implicaciones en una auditoría de un solo estado financiero que sea el estado de resultados, o si el elemento específico del estado financiero está relacionado con las cuentas a cobrar.

A26. Los asuntos clave de la auditoría que se comunican en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros pueden tener implicaciones para la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento de un estado financiero. La información que se incluye en la sección Asuntos clave de la auditoría sobre el modo en que se ha tratado el asunto en la auditoría del conjunto completo de estados financieros puede ser útil para el auditor al determinar el modo de tratar el asunto cuando es relevante para la auditoría del estado financiero o de un elemento específico del estado financiero.

Inclusión de una referencia al informe del auditor sobre un conjunto completo de estados financieros

A27. Incluso cuando determinados asuntos incluidos en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros no tienen implicaciones en la auditoría, o en el informe del auditor, sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero, el auditor puede considerar adecuado referirse a el asunto o los asuntos, en un párrafo sobre otros asuntos del informe del auditor sobre el estado financiero o sobre el elemento específico de un estado financiero (véase la Naga 706 (Revisada)).³³ Por ejemplo, el auditor puede considerar adecuado referirse en el informe del auditor sobre un solo estado financiero o sobre un elemento específico de un estado financiero a una sección de Incertidumbre material relacionada con la Empresa en marcha incluida en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros.

Opinión desfavorable (adversa) o denegación (abstención) de opinión en el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad (Ref.: Apartado 15)

A28. En el informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros de la entidad, se permite, cuando sea aplicable, abstención de opinión sobre los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo y expresar una opinión no modificada sobre la situación financiera, puesto que la abstención de opinión se expresa con respecto a los resultados de las operaciones y a los flujos de efectivo, pero no con respecto a los estados financieros como un todo.³⁴

³³ Véase la NAGA 706 (Revisada), apartados 10–11.

³⁴ NAGA 510, *Trabajos iniciales de auditoría – Saldos de apertura*, apartado A8 y NAGA 705 (Revisada), apartado A16.

Anexo 1

(Ref.: Apartado A3)

Ejemplos de elementos, cuentas o partidas específicos de un estado financiero

- Cuentas a cobrar, estimación de incobrables para cuentas a cobrar, existencias, pasivo por compromisos por pensiones, el valor registrado de activos intangibles identificados o pasivo originado por siniestros “ocurridos, pero no declarados” de una cartera de seguros, incluidas las correspondientes notas explicativas.
- Una planilla contable de los activos gestionados externamente y de los ingresos de un fondo de pensiones privado, incluidas las correspondientes notas explicativas.
- Una planilla contable de activos tangibles netos, incluidas las correspondientes notas explicativas.
- Una planilla contable de pagos relacionados con un inmovilizado en arrendamiento, incluyendo las correspondientes notas explicativas.
- Una planilla contable de participaciones en el beneficio o de incentivos a empleados, incluidas las correspondientes notas explicativas.

Anexo 2

(Ref.: Apartado A17)

Ejemplos de informes del auditor independiente sobre un solo estado financiero y sobre un elemento específico de un estado financiero

- Ejemplo 1: Informe del auditor sobre un solo estado financiero de una entidad que no es una entidad listada, preparado de conformidad con un marco de preparación y presentación de información financiera con fines generales (a los efectos de este ejemplo, un marco de presentación razonable).
- Ejemplo 2: Informe del auditor sobre un solo estado financiero de una entidad que no es una entidad listada, preparado de conformidad con un marco de preparación y presentación de información financiera con fines específicos (a los efectos de este ejemplo, un marco de presentación razonable).
- Ejemplo 3: Informe del auditor sobre un elemento de un estado financiero de una entidad listada, preparado de conformidad con un marco de preparación y presentación de información financiera con fines específicos (a los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento).

Ejemplo 1: Informe del auditor sobre un solo estado financiero de una entidad que no es una entidad listada, preparado de conformidad con un marco de preparación y presentación de información financiera con fines generales (a los efectos de este ejemplo, un marco de presentación razonable).

Este ejemplo de informe del auditor está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- Auditoría de un balance general (es decir, un solo estado financiero) de una entidad que no es una entidad listada.
- El balance general ha sido preparado por la Administración de la entidad, de conformidad con los requerimientos del marco de preparación y presentación de información financiera de la Jurisdicción X aplicable para la preparación de un balance general.
- Los términos del trabajo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la Administración que recoge la Naga 210, en relación con los estados financieros.
- El marco de preparación y presentación de información financiera aplicable es un marco de presentación razonable diseñado para satisfacer las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios.
- El auditor ha determinado que es adecuado utilizar la frase “presenta razonablemente, en todos los aspectos materiales” en la opinión del auditor.
- Los requerimientos éticos que se aplican a la auditoría son los de la jurisdicción.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha de conformidad con la Naga 570 (Revisada). La información revelada en el único estado financiero sobre la incertidumbre material es adecuada.
- El auditor no está requerido a comunicar los asuntos clave de la auditoría de conformidad con la Naga 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo en el contexto de la auditoría del balance general.
- El auditor ha determinado que no hay otra información (es decir, los requerimientos de la Naga 720 (Revisada) no son aplicables).
- Los responsables de la supervisión del estado financiero son distintos de los responsables de la preparación del estado financiero.
- Las disposiciones legales o reglamentarias locales no requieren al auditor

otras responsabilidades de informar.

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Opinión

Hemos auditado el balance general de la sociedad ABC (la Sociedad) al 31 de diciembre de 20X1, y las notas al estado financiero, incluyendo información de las políticas contables materiales (denominados conjuntamente “el estado financiero”).

En nuestra opinión, el estado financiero adjunto presenta razonablemente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1 de conformidad con los requerimientos del marco de preparación y presentación de información financiera de la Jurisdicción X, aplicables a la preparación de un estado financiero de este tipo.

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas* en Chile. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del estado financiero* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría del estado financiero en [jurisdicción], y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Incertidumbre material relacionada con la empresa en marcha

Llamamos la atención sobre la Nota 6 del estado financiero que indica que la Sociedad ha incurrido en pérdidas netas de ZZZ durante el año terminado al 31 diciembre de 20X1 y que, a esa fecha, el pasivo corriente de la Sociedad excedía a sus activos totales en YYY. Como se menciona en la Nota 6, estos hechos o condiciones, junto con otros asuntos expuestos en la Nota 6, indican la existencia de una incertidumbre material que puede generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en marcha. No se modifica nuestra opinión con respecto a este asunto.

Responsabilidades de la Administración y de los responsables del gobierno corporativo por el estado financiero³⁵

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable de dicho estado financiero de conformidad con las disposiciones del marco de preparación y presentación de información financiera de la Jurisdicción X aplicable a la preparación de un estado financiero de este tipo, y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la

³⁵ En estos ejemplos de informes de auditoría, es posible que los términos Administración y responsables del gobierno corporativo de la entidad tengan que ser sustituidos por otro término que sea adecuado en el contexto del marco legal de la jurisdicción de que se trate.

preparación de un estado financiero exento de representaciones incorrectas materiales, debido a fraude o error.

En la preparación del estado financiero, la Administración es responsable de la evaluación de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en marcha, revelando, según corresponda, los asuntos relacionados con la empresa en marcha y utilizando la base contable de empresa en marcha excepto si la Administración tiene intención de liquidar la Sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista, que hacerlo.

Los responsables del gobierno corporativo son responsables de la supervisión del proceso de preparación y presentación de información financiera de la Sociedad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del estado financiero

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que el estado financiero como un todo está exento de representaciones incorrectas materiales, debido a fraude o error, y emitir un informe del auditor que contenga nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas* en Chile siempre detecte una representación incorrecta material cuando exista. Las representaciones incorrectas pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, se podría esperar razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en el estado financiero.

El apartado 41(b) de la Naga 700 (Revisada) explica que el texto sombreado que figura a continuación se puede ubicar en un Anexo del informe del auditor. El apartado 41(c) de la Naga 700 (Revisada) explica que cuando lo permiten expresamente las disposiciones legales o reglamentarias o las normas de auditoría nacionales, se puede hacer referencia a la página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor, en vez de incluir este texto en el informe del auditor, siempre que la descripción en la página web trate de la descripción de las responsabilidades del auditor que figuran a continuación y no sea incongruente con ésta.

Como parte de una auditoría de conformidad con las *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas* en Chile, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identificamos y evaluamos los riesgos de representaciones incorrectas materiales en el estado financiero, debido a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una representación incorrecta material debido a fraude es más elevado que en el caso de una representación incorrecta material debido a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, representaciones intencionadamente erróneas o el caso omiso del control interno.
- Obtenemos un entendimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del

control interno de la Sociedad.³⁶

- Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables, en su caso, y la correspondiente información revelada por la Administración.
- Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la Administración, de la base contable de empresa en marcha y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en marcha. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe del auditor sobre la correspondiente información revelada en los estados financieros o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe del auditor. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Sociedad deje de ser una empresa en marcha.
- Evaluamos la presentación general, la estructura y el contenido del estado financiero, incluida la información revelada, y si el estado financiero representa las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran la presentación razonable.

Comunicamos a los responsables del gobierno corporativo, entre otros asuntos, el alcance y la oportunidad planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor] [Se invierte el orden de colocación de la fecha y de la dirección]

[Fecha]

Ejemplo 2: Informe del auditor sobre un solo estado financiero de una entidad que no es una entidad listada, preparado de conformidad con un marco de preparación y presentación de información financiera con fines específicos.

Este ejemplo de informe del auditor está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- Auditoría de un estado de cobros y pagos (es decir, un solo estado financiero) de una entidad que no es una entidad listada.
- No se ha emitido un informe del auditor sobre el conjunto completo de estados financieros con fines generales.
- El estado financiero ha sido preparado por la Administración de la entidad, de

³⁶ Esta frase se modificaría, según corresponda, en circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, responsabilidad de emitir una opinión sobre la eficacia del control interno junto con la auditoría del estado financiero.

conformidad con el criterio contable de caja con el fin de responder a la solicitud de información sobre flujos de efectivo formulada por un acreedor. La Administración puede elegir entre distintos marcos de preparación y presentación de información financiera.

- El marco de preparación y presentación de información financiera aplicable es un marco de presentación razonable diseñado con el fin de satisfacer las necesidades de información financiera de determinados usuarios.³⁷
- El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o “limpia”) sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.
- El auditor ha determinado que es adecuado utilizar la frase “presenta razonablemente, en todos los aspectos materiales” en la opinión del auditor.
- Los requerimientos éticos que se aplican a la auditoría son los de la jurisdicción.
- No se restringen la distribución ni la utilización del informe del auditor.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha de conformidad con la Naga 570 (Revisada).
- El auditor no está requerido a comunicar los asuntos clave de la auditoría de conformidad con la Naga 701 y ha decidido no hacerlo por algún otro motivo en el contexto de la auditoría del estado de cobros y pagos.
- El auditor ha determinado que no hay otra información (es decir, los requerimientos de la Naga 720 (Revisada) no son aplicables).
- La Administración es responsable de la preparación del estado financiero y de la supervisión del proceso de preparación y presentación de información financiera para la preparación de este estado financiero.
- Las disposiciones legales o reglamentarias locales no requieren al auditor otras responsabilidades de informar.

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario correspondiente]

Opinión

Hemos auditado el estado de cobros y pagos de la sociedad ABC (la Sociedad) por el año terminado al 31 de diciembre de 20X1, y las notas al estado de cobros y pagos, incluyendo información de las políticas contables materiales (denominados conjuntamente “el estado financiero”).

En nuestra opinión, el estado financiero adjunto presenta razonablemente, en todos los aspectos materiales, los cobros y pagos de la Sociedad por el año terminado al 31 de diciembre de 20X1,

³⁷ La NAGA 800 (Revisada) contiene requerimientos y orientaciones sobre la estructura y el contenido de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.

de conformidad con la base de contabilidad de caja que se describe en la Nota X.

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas* en Chile. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del estado financiero* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría del estado financiero en [jurisdicción], y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Párrafo de énfasis – Base contable

Llamamos la atención sobre la Nota X del estado financiero, en la que se describe la base de contabilidad. El estado financiero ha sido preparado con el fin de proporcionar información al Acreedor XYZ. En consecuencia, dicho estado puede no ser apropiado para otra finalidad. No se modifica nuestra opinión con respecto a este asunto.

Responsabilidades de la Administración y de los responsables del gobierno corporativo por el estado financiero³⁸

La Administración es responsable de la preparación y presentación razonable del estado financiero de conformidad con la base de contabilidad de caja para los cobros y pagos que se describe en la Nota X, lo cual incluye determinar que la base de contabilidad de caja para los cobros y pagos sea una base de contabilidad aceptable para la preparación del estado financiero en función de las circunstancias. Asimismo, la Administración es responsable del control interno que considere necesario para permitir la preparación del estado financiero exento de representaciones incorrectas materiales, debido a fraude o error.

En la preparación del estado financiero, la Administración es responsable de la evaluación de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en marcha, revelando, según corresponda, los asuntos relacionados con la empresa en marcha y utilizando la base contable de empresa en marcha excepto si la Administración tiene intención de liquidar la Sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista, que hacerlo.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría del estado financiero

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que el estado financiero como un todo está exento de representaciones incorrectas materiales, debido a fraude o error, y emitir un informe del auditor que contenga nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas* en Chile siempre detecte una representación incorrecta material cuando exista. Las representaciones incorrectas pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, se podría esperar razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose

³⁸ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

en el estado financiero.

El apartado 41(b) de la Naga 700 (Revisada) explica que el texto sombreado que figura a continuación se puede ubicar en un Anexo del informe del auditor. El apartado 41(c) de la Naga 700 (Revisada) explica que cuando lo permiten expresamente las disposiciones legales o reglamentarias o las normas de auditoría nacionales, se puede hacer referencia a la página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor, en vez de incluir este texto en el informe del auditor, siempre que la descripción en la página web trate de la descripción de las responsabilidades del auditor que figuran a continuación y no sea incongruente con ésta.

Como parte de una auditoría de conformidad con las *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas* en Chile, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identificamos y evaluamos los riesgos de representaciones incorrectas materiales en el estado financiero, debido a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una representación incorrecta material debido a fraude es más elevado que en el caso de una representación incorrecta material debido a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, representaciones intencionadamente erróneas o el caso omiso del control interno.
- Obtenemos un entendimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Sociedad.³⁹
- Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la Administración, de la base contable de empresa en marcha y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en marcha. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe del auditor sobre la correspondiente información revelada en el estado financiero o, si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe del auditor. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Sociedad deje de ser una empresa en marcha.
- Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables, en su caso, y la correspondiente información revelada por la Administración.
- Evaluamos la presentación general, la estructura y el contenido del estado financiero,

³⁹ Esta frase se modificaría, según corresponda, en circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, responsabilidad de emitir una opinión sobre la eficacia del control interno junto con la auditoría del estado financiero.

incluida la información revelada, y si el estado financiero representa las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logra la presentación razonable.

Comunicamos a los responsables del gobierno corporativo, entre otros asuntos, el alcance y la oportunidad planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor] [Se invierte el orden de colocación de la fecha y de la dirección]

[Fecha]

Ejemplo 3: Informe del auditor sobre un elemento específico de un estado financiero de una entidad listada, preparado de conformidad con un marco de preparación y presentación de información financiera con fines específicos.

Este ejemplo de informe del auditor está basado en que concurren las siguientes circunstancias:

- Auditoría de una planilla de cuentas a cobrar (es decir, un elemento, cuenta o partida de un estado financiero).
- La información financiera ha sido preparada por la Administración de la entidad, de conformidad con las disposiciones sobre preparación y presentación de información financiera establecidas por el regulador con el fin de cumplir los requerimientos de dicho regulador. La Administración no puede elegir entre distintos marcos de preparación y presentación de información financiera.
- El marco de preparación y presentación de información financiera aplicable es un marco de cumplimiento, diseñado para satisfacer las necesidades de información financiera de determinados usuarios.⁴⁰²
- Los términos del trabajo de auditoría reflejan la descripción de la responsabilidad de la Administración que recoge la Naga 210, en relación con los estados financieros.
- El auditor ha concluido que es adecuada una opinión no modificada (es decir, favorable o “limpia”) sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida.
- Los requerimientos éticos que se aplican a la auditoría son los correspondientes a la jurisdicción.
- Se restringe la distribución del informe del auditor.
- Basándose en la evidencia de auditoría obtenida, el auditor ha concluido que no existe una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha de conformidad con la Naga 570 (Revisada).
- El auditor no está requerido a comunicar los asuntos clave de la auditoría de conformidad con la Naga 701 y no ha decidido hacerlo por algún otro motivo en el contexto de la auditoría de la planilla de cuentas a cobrar.
- El auditor ha determinado que no hay otra información (es decir, los requerimientos de la Naga 720 (Revisada) no son aplicables).
- Los responsables de la supervisión de los estados financieros son distintos de los responsables de la preparación de los estados financieros.
- Las disposiciones legales o reglamentarias locales no requieren al auditor otras responsabilidades de informar.

⁴⁰ NAGA 800 (Revisada) contiene requerimientos y orientaciones sobre la estructura y el contenido de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

[A los accionistas de la Sociedad ABC o al destinatario que corresponda]

Opinión

Hemos auditado la planilla de cuentas a cobrar de la sociedad ABC (la Sociedad) al 31 de diciembre de 20X1 (“la planilla”).

En nuestra opinión, la información financiera de la planilla de la Sociedad al 31 de diciembre de 20X1 ha sido preparada, en todos los aspectos materiales, de conformidad con [descripción de las disposiciones sobre la preparación y presentación de información financiera establecidas por el regulador].

Fundamento de la opinión

Hemos llevado a cabo nuestra auditoría de conformidad con las *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas* en Chile. Nuestras responsabilidades de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en la sección *Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de la planilla* de nuestro informe. Somos independientes de la Sociedad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables a nuestra auditoría del estado contable en [jurisdicción], y hemos cumplido las demás responsabilidades de ética de conformidad con esos requerimientos. Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Párrafo de énfasis – Base contable y restricción a la distribución

Llamamos la atención sobre la Nota X de la planilla, en la que se describe la base contable. La planilla ha sido preparada para permitir a la Sociedad cumplir los requerimientos del Regulador DEF. En consecuencia, dicha planilla puede no ser apropiado para otra finalidad. Nuestro informe se dirige, únicamente, a la Sociedad y al Regulador DEF y no debiera ser distribuido a otras partes distintas de la Sociedad o del Regulador DEF. No se modifica nuestra opinión con respecto a este asunto.

Responsabilidades de la Administración y de los responsables del gobierno corporativo por la planilla⁴¹

La Administración es responsable de la preparación de la planilla adjunta de conformidad con [descripción de las disposiciones sobre preparación y presentación de información financiera establecidas por el regulador], y del control interno que la Administración considere necesario para permitir la preparación de la planilla exenta de representaciones incorrectas materiales, debido a fraude o error.

En la preparación de la planilla, la Administración es responsable de la evaluación de la capacidad de la Sociedad de continuar como empresa en marcha, revelando, según corresponda, los asuntos relacionados con la empresa en marcha y utilizando la base contable de empresa en marcha excepto si la Administración tiene intención de liquidar la Sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista, que hacerlo.

⁴¹ U otro término adecuado según el marco legal de la jurisdicción de que se trate.

Los responsables del gobierno corporativo son responsables de la supervisión del proceso de preparación y presentación de información financiera de la Sociedad.

Responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de la planilla

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que la planilla como un todo está exenta de representaciones incorrectas materiales, debido a fraude o error, y emitir un informe del auditor que contenga nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas* en Chile siempre detecte una representación incorrecta material cuando exista. Las representaciones incorrectas pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, se podría esperar razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en la planilla.

El apartado 41(b) de la Naga 700 (Revisada) explica que el texto sombreado que figura a continuación se puede ubicar en un Anexo del informe del auditor. El apartado 41(c) de la Naga 700 (Revisada) explica que cuando lo permiten expresamente las disposiciones legales o reglamentarias o las normas de auditoría nacionales, se puede hacer referencia a la página web de una autoridad competente que contenga la descripción de las responsabilidades del auditor, en vez de incluir este texto en el informe del auditor, siempre que la descripción en la página web trate de la descripción de las responsabilidades del auditor que figuran a continuación y no sea incongruente con ésta.

Como parte de una auditoría de conformidad con las *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas* en Chile, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identificamos y evaluamos los riesgos de representaciones incorrectas materiales en la planilla, debido a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una representación incorrecta material debido a fraude es más elevado que en el caso de una representación incorrecta material debido a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, representaciones intencionadamente erróneas o el caso omiso del control interno.
- Obtenemos un entendimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la Sociedad.⁴²
- Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la Administración, de la base contable de empresa en marcha y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en marcha. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se nos requiere que llamemos la atención en nuestro informe del auditor sobre la correspondiente información revelada en documento contable o,

⁴² Esta frase se modificaría, según corresponda, en circunstancias en las que el auditor tenga, asimismo, responsabilidad de emitir una opinión sobre la eficacia del control interno junto con la auditoría de la planilla.

si dichas revelaciones no son adecuadas, que emitamos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe del auditor. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la Sociedad deje de ser una empresa en marcha.

- Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables, en su caso, y la correspondiente información revelada por la Administración.

Comunicamos a los responsables del gobierno corporativo, entre otros asuntos, el alcance y la oportunidad planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

También proporcionamos a los responsables del gobierno corporativo de la entidad una declaración de que hemos cumplido los requerimientos de ética aplicables en relación con la independencia y comunicado con ellos acerca de todas las relaciones y demás asuntos de los que se puede esperar razonablemente que afecten a nuestra independencia y, en su caso, las medidas adoptadas para eliminar las amenazas o las salvaguardas aplicadas.

El socio del trabajo de la auditoría que origina este informe del auditor independiente es [nombre].

[Firma en nombre de la firma de auditoría, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate]

[Dirección del auditor] [Se invierte el orden de colocación de la fecha y de la dirección]

[Fecha]