

**NORMA DE TRABAJOS DE ASEGURAMIENTO 3000 (REVISADA)**  
**TRABAJOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LA AUDITORÍA O DE LA REVISIÓN DE**  
**INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA**

**CONTENIDO**

	Apartado
<b>Introducción</b> .....	1-4
Alcance .....	5-8
Fecha de entrada en vigor .....	9
<b>Objetivos</b> .....	10-11
<b>Definiciones</b> .....	12-13
<b>Requerimientos</b>	
Realización de un trabajo de aseguramiento de conformidad con las NTA.....	14-19
Requerimientos de ética.....	20
Aceptación y continuidad .....	21-30
Gestión de calidad.....	31-36
Escepticismo profesional, juicio profesional y habilidades y técnicas para la realización de trabajos de aseguramiento .....	37-39
Planificación y realización del trabajo .....	40-47
Obtención de evidencia.....	48-60
Hechos posteriores al cierre .....	61
Otra información.....	62
Descripción de los criterios aplicables .....	63
Formación de la conclusión de aseguramiento .....	64-66
Preparación del informe de aseguramiento .....	67-71
Conclusiones no modificadas y modificadas .....	72-77
Otras responsabilidades de comunicación .....	78
Documentación .....	79-83
<b>Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas</b>	
Introducción.....	A1
Objetivos.....	A2
Definiciones .....	A3-A20
Realización de un trabajo de aseguramiento de conformidad con las NTA.....	A21-A29
Requerimientos de ética.....	A30-A34
Aceptación y continuidad .....	A35-A59
Gestión de calidad.....	A60-A75
Escepticismo profesional y juicio profesional .....	A76-A85
Planificación y realización del trabajo .....	A86-A108
Obtención de evidencia.....	A109-A140
Hechos posteriores al cierre .....	A141-A142
Otra información.....	A143

Descripción de los criterios aplicables ..... A144–A146

Formación de la conclusión de aseguramiento ..... A147–A158

Preparación del informe de aseguramiento ..... A159–A188

Conclusiones no modificadas y modificadas ..... A189–A192

Otras responsabilidades de comunicación ..... A193–A199

Documentación ..... A200–A207

Anexo: Funciones y responsabilidades

---

La Norma de Trabajos de Aseguramiento (NTA) 3000 (Revisada), *Trabajos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica* debiera ser leída conjuntamente con el *Prefacio de los Pronunciamientos de Gestión de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Trabajos de Aseguramiento y Servicios Relacionados*.

## Introducción

1. Esta Norma de Trabajos de Aseguramiento (NTA) trata de los trabajos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica que se tratan en las *Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas* en Chile (NAGAs) y en las Normas de Trabajos de Revisión (NTR), respectivamente. (Ref: Apartados A21–A22)
2. Los trabajos de aseguramiento incluyen tanto los trabajos de atestiguación, en los que una parte distinta del profesional mide o evalúa la materia a evaluar subyacente sobre la base de ciertos criterios, como los trabajos consistentes en un trabajo directo, en los que el profesional mide o evalúa la materia a evaluar subyacente sobre la base de ciertos criterios. Esta NTA contiene los requerimientos y la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas específicos para trabajos de atestiguación tanto de seguridad razonable como de seguridad limitada. Esta NTA, adaptada y complementada según lo requieran las circunstancias del trabajo, también se puede aplicar a trabajos de seguridad razonable y de seguridad limitada consistente en un trabajo directo.
3. Esta NTA está basada en las siguientes premisas:
  - (a) Los miembros del equipo del trabajo y el revisor de control de calidad del trabajo (para aquellos trabajos en los que se ha nombrado un revisor) están sujetos a las disposiciones del artículo primero del Código de Ética del Colegio de Contadores de Chile A.G. que obliga cumplir con el *Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas Normas Internacionales de Independencia)* del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Profesionales de la Contabilidad (Código de ética del IESBA) relativas a los trabajos de aseguramiento u otros requerimientos profesionales o contenidos en disposiciones legales o reglamentarias que sean al menos igual de exigentes; y (Ref: Apartados A30–A34)
  - (b) El profesional que realiza el trabajo es miembro de una firma que está sujeta a la NGC 1<sup>1</sup> o a otros requerimientos profesionales o contenidos en disposiciones legales o reglamentarias que sean al menos igual de exigentes que la NGC 1. (Ref: Apartados A61–A66)
4. Se reconoce de manera generalizada que la gestión de calidad en las firmas que realizan trabajos de aseguramiento y el cumplimiento de los principios de ética, así como de los requerimientos de independencia, son de interés público y forman parte integrante de los trabajos de aseguramiento de alta calidad. Los profesionales de la contabilidad que prestan servicios en una firma estarán familiarizados con esos requerimientos. Si un profesional competente distinto de un profesional de la contabilidad elige representar que ha cumplido esta u otra NTA, es importante que reconozca que esta NTA incluye requerimientos que reflejan la premisa del apartado anterior.

## Alcance

5. Esta NTA cubre los trabajos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica descritos en el *Marco de Trabajos de Aseguramiento* (Marco de Aseguramiento). Cuando una NTA específica es pertinente para la materia a evaluar de un determinado trabajo, esa NTA es de aplicación además de la presente NTA. (Ref: Apartados A21–A22)
6. No todos los trabajos realizados por profesionales son trabajos de aseguramiento. Otros trabajos que se realizan con frecuencia que no son trabajos de aseguramiento, según la definición del apartado 12(a) (y que, por lo tanto, no están cubiertos por esta NTA) incluyen:
  - (a) Trabajos cubiertos por las Normas de Servicios Relacionados (NSR), tal como trabajos de procedimientos acordados y de compilación<sup>2</sup>;
  - (b) La preparación de declaraciones de impuestos en las que no se exprese ninguna conclusión de aseguramiento; y
  - (c) trabajos de consultoría (o de asesoría) tales como consultoría de gestión o asesoramiento fiscal. (Ref: Apartado A1)
7. Un trabajo de aseguramiento realizado de conformidad con las NTA puede ser parte de un trabajo más amplio. En dichas circunstancias, las NTA son aplicables solo a la parte del trabajo de aseguramiento.
8. Los siguientes tipos de trabajos, que pueden ser congruentes con la descripción del apartado 12(a), no se consideran trabajos de aseguramiento a efectos de las NTA:
  - (a) trabajos para testificar en procesos legales sobre contabilidad, auditoría, fiscalidad u otros asuntos y
  - (b) trabajos que incluyen opiniones profesionales, puntos de vista o una redacción de los cuales un lector pudiera obtener un cierto grado de seguridad, si se cumplen todas las condiciones siguientes:
    - (i) dichas opiniones, puntos de vista o redacción son meramente secundarios con respecto al trabajo en general;

<sup>1</sup> Norma de Gestión de Calidad (NGC) 1, *Gestión de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, así como otros trabajos que proporcionan seguridad y servicios relacionados.*

<sup>2</sup> NSR 4400, *Trabajos para aplicar procedimientos acordados a información financiera* y NSR 4410 (Revisada), *Trabajos de compilación.*

- (ii) cualquier informe escrito que se emita se restringe expresamente a los usuarios especificados en el informe;
- (iii) el trabajo no tiene como finalidad ser un trabajo de aseguramiento según un acuerdo escrito con los usuarios especificados en el informe y
- (iv) el trabajo no se presenta como un trabajo de aseguramiento en el informe del profesional de la contabilidad.

### **Fecha de entrada en vigor**

9. Esta NTA es aplicable a los trabajos de aseguramiento cuyos términos del trabajo hayan sido acordados a partir del 1 de enero de 2025.

### **Objetivos**

10. En la realización de un trabajo de aseguramiento, los objetivos del profesional son:
- (a) obtener una seguridad razonable o una seguridad limitada, según corresponda, sobre si la información sobre la materia a evaluar está exenta de representación incorrecta material;
  - (b) expresar una conclusión sobre el resultado de la medición o evaluación de la materia a evaluar subyacente, ya sea mediante un informe escrito con una conclusión de seguridad razonable o de seguridad limitada, y que describe la base de la conclusión; (Ref: Apartado A2) y
  - (c) comunicar los aspectos adicionales requeridos por esta NTA o por cualquier otra NTA aplicable.
11. En todos los casos en los que no se pueda obtener una seguridad razonable o limitada, según corresponda, y cuando, dadas las circunstancias, una conclusión con salvedades en el informe de aseguramiento del profesional no sea suficiente para informar a los usuarios a quienes se destina el informe, esta NTA requiere que el profesional deniegue la conclusión (se abstenga de concluir) o que renuncie al trabajo (dimita), si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten.

### **Definiciones**

12. A efectos de esta NTA, y de otras NTA, salvo que se indique lo contrario, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación. (Ref: Apartado A27)
- (a) Trabajo de aseguramiento – Trabajo en el que un profesional tiene como objetivo obtener evidencia suficiente y adecuada que le permita expresar una conclusión cuyo fin es incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe, distintos de la parte responsable, acerca de la información sobre la materia a evaluar (es decir, el resultado de la medida o evaluación de una materia a evaluar subyacente sobre la base de ciertos criterios). Todo trabajo de aseguramiento se clasifica atendiendo a dos dimensiones: (Ref: Apartado A3)
    - (i) Como trabajo de seguridad razonable o como trabajo de seguridad limitada:
      - a. Trabajo de seguridad razonable – Trabajo de aseguramiento en el que el profesional reduce el riesgo del trabajo a un nivel aceptablemente bajo, en función de las circunstancias, como base para expresar una conclusión. La conclusión del profesional se expresa de un modo que informa de su opinión con respecto al resultado de la medida o evaluación de la materia a evaluar subyacente sobre la base de ciertos criterios.
      - b. Trabajo de seguridad limitada – Trabajo de aseguramiento en el que el profesional reduce el riesgo del trabajo a un nivel aceptable, en función de las circunstancias, siendo su riesgo superior al de un trabajo de seguridad razonable, como base para la expresión de una conclusión de un modo que informa si, sobre la base de los procedimientos aplicados y de la evidencia obtenida, ha llegado a conocimiento del profesional algún(os) asunto(s) que le lleven a considerar que la información sobre la materia a evaluar contiene representaciones incorrectas materiales. La naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos aplicados en un trabajo de seguridad limitada son limitados en comparación con los que se requieren en un trabajo de seguridad razonable pero se planifican con el fin de obtener un grado de seguridad suficiente según su juicio profesional. El grado de seguridad obtenido por el profesional es suficiente si puede incrementar la confianza de los usuarios a quienes se destina el informe en relación con la información sobre la materia a evaluar en un grado que sea claramente más que intrascendente. (Ref: Apartados A3–A7)
    - (ii) Como trabajo de atestiguación o como trabajo consistente en un trabajo directo: (Ref: Apartado A8)
      - a. Trabajo de atestiguación – Trabajo de aseguramiento en el que una parte distinta del profesional mide o evalúa la materia a evaluar subyacente sobre la base de ciertos criterios. A menudo una parte distinta del profesional también presenta la información sobre la materia a evaluar en un informe o en una declaración. En algunos casos, sin embargo, la información sobre la materia a evaluar también se puede presentar en el informe de aseguramiento. En un trabajo de atestiguación, la conclusión del profesional trata de si la información sobre la materia a evaluar está exenta de representación incorrecta material. La conclusión del

profesional puede redactarse refiriéndose a: (Ref: Apartados A179, A181)

- i. la materia a evaluar subyacente y los criterios aplicables;
  - ii. la información sobre la materia a evaluar y los criterios aplicables o
  - iii. una declaración realizada por la parte o por las partes apropiadas.
- b. Trabajo consistente en un trabajo directo – Trabajo de aseguramiento en el que el profesional mide o evalúa la materia a evaluar subyacente sobre la base de los criterios aplicables y presenta la información sobre la materia a evaluar resultante como parte del informe de aseguramiento o como anexo al mismo. En un trabajo consistente en un trabajo directo, la conclusión del profesional se refiere al resultado que se ha obtenido de la medida o evaluación de la materia a evaluar subyacente sobre la base de los criterios.
- (b) Habilidades y técnicas para la realización de trabajos de aseguramiento – Habilidades y técnicas de planificación, obtención de evidencia, evaluación de evidencia, comunicación e información que muestra un profesional que presta servicios de aseguramiento, distintas de la especialización en la materia a evaluar subyacente de cualquier trabajo de aseguramiento específico o de su medida o evaluación. (Ref: Apartado A9)
- (c) Criterios – Las referencias utilizadas para medir o evaluar la materia a evaluar subyacente. Los "criterios aplicables" son los criterios utilizados en un trabajo concreto. (Ref: Apartado A10)
- (d) Circunstancias del trabajo – El contexto en sentido amplio que define un determinado trabajo, que incluye: los términos del trabajo; su calificación como trabajo de seguridad razonable o de seguridad limitada; las características de la materia a evaluar subyacente; los criterios para la medida o evaluación; las necesidades de información de los usuarios a quienes se destina el informe; las características relevantes de la parte responsable, del medidor o evaluador, y de la parte contratante y su entorno, y otros asuntos, como, por ejemplo, los hechos, transacciones, condiciones y prácticas que puedan tener un efecto significativo sobre el trabajo.
- (e) Socio del trabajo – El socio u otra persona contratada por firma que es responsable del trabajo y de su realización, así como del informe de aseguramiento que se emite en nombre de la firma, y que, cuando se requiera, tiene la autorización apropiada otorgada por un organismo profesional, regulador o legal. En su caso, el término “socio del trabajo” debiera ser entendido referido a su equivalente en el sector público.
- (f) Riesgo del trabajo – Riesgo de que el profesional exprese una conclusión inadecuada cuando la información sobre la materia a evaluar contiene representaciones incorrectas materiales. (Ref: Apartados A11–A14)
- (g) Parte contratante – La parte o partes que contratan al profesional para realizar el trabajo de aseguramiento. (Ref: Apartado A15)
- (h) Equipo del trabajo – Todos los socios y empleados que realizan el trabajo, así como cualquier persona contratada por la firma o por una firma de la red, que realizan procedimientos en relación con el trabajo. Se excluyen los expertos externos del profesional contratados por la firma o por una firma de la red.
- (i) Evidencia – Información utilizada por el profesional para alcanzar su conclusión. La evidencia incluye tanto la información contenida en los correspondientes sistemas de información, en su caso, como otra información. A efectos de la NTA: (Ref: Apartados A147–A153)
- (i) La suficiencia de la evidencia es la medida cuantitativa de esta.
  - (ii) La adecuación de la evidencia es la medida cualitativa de esta.
- (j) Firma – Un profesional individual, una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica o cualquier otra entidad de profesionales individuales. En su caso, el término “firma” debiera ser entendido referido a su equivalente en el sector público.
- (k) Información financiera histórica – 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.
- (l) Función de auditoría interna – Función de una entidad que realiza actividades de aseguramiento y asesoramiento establecidas para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gobierno corporativo de la entidad, de gestión del riesgo y de control interno.
- (m) Usuarios a quienes se destina el informe – Personas, organizaciones o grupos de personas o de organizaciones que el profesional prevé que van a utilizar el informe de aseguramiento. En algunos casos pueden existir usuarios a quienes se destina el informe, distintos de aquellos a los que va dirigido el informe de aseguramiento. (Ref: Apartados A16–A18, A37))

- (n) Medidor o evaluador – La parte o partes que miden o evalúan la materia a evaluar subyacente sobre la base de ciertos criterios. El medidor o evaluador posee especialización en la materia a evaluar subyacente. (Ref: Apartados A37, A39)
  - (o) Representación incorrecta – Diferencia entre la información sobre la materia a evaluar y la medida o evaluación adecuadas de la materia a evaluar subyacente de conformidad con los criterios. Las representaciones incorrectas pueden ser intencionadas o no, cualitativas o cuantitativas e incluyen las omisiones.
  - (p) Representación incorrecta en la descripción de un hecho (con respecto a otra información) – Otra información que no está relacionada con los asuntos que figuran en la información sobre la materia a evaluar o en el informe de aseguramiento, que se expone o presenta de manera incorrecta. Las representaciones incorrectas materiales en la descripción de un hecho pueden menoscabar la credibilidad del documento que contiene la información sobre la materia a evaluar.
  - (q) Otra información – Información (distinta de la información sobre la materia a evaluar y del informe de aseguramiento sobre ella) que se incluye, bien sea por disposición legal, reglamentaria o por costumbre, en un documento que contiene la información sobre la materia a evaluar y el informe de aseguramiento sobre ella.
  - (r) Profesional – La persona o personas que realizan el trabajo (normalmente el socio del trabajo u otros miembros del equipo del trabajo o, en su caso, la firma). Cuando esta NTA establece expresamente que el socio del trabajo ha de cumplir un requerimiento o que ha de asumir una responsabilidad, se utiliza el término “socio del trabajo” en lugar de “profesional”. (Ref: Apartado A37)
  - (s) Experto del profesional – Persona u organización especializada en un campo distinto al de los trabajos de aseguramiento, cuyo trabajo en ese campo se utiliza por el profesional para facilitarle la obtención de evidencia suficiente y adecuada. Un experto del profesional puede ser interno (es decir, un socio o empleado, inclusive temporal, de la firma del profesional o de una firma de la red) o externo.
  - (t) Juicio profesional – Aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, en el contexto de las normas de trabajos de aseguramiento y las de ética, para la toma de decisiones informadas acerca del curso de acción adecuado en función de las circunstancias del trabajo.
  - (u) Escepticismo profesional – Actitud que incluye una mentalidad inquisitiva, una especial atención a las circunstancias que puedan ser indicativas de posibles representaciones incorrectas y una evaluación crítica de la evidencia.
  - (v) Parte responsable – La parte o partes responsables de la materia a evaluar subyacente. (Ref: Apartado A37)
  - (w) Riesgo de representación incorrecta material – Riesgo de que la información sobre la materia a evaluar contenga representaciones incorrectas materiales antes de la realización del trabajo.
  - (x) Información sobre la materia a evaluar – El resultado de la medida o evaluación de la materia a evaluar subyacente sobre la base de ciertos criterios, es decir, la información que resulta de aplicar los criterios a la materia a evaluar subyacente. (Ref: Apartado A19)
  - (y) Materia a evaluar subyacente – El fenómeno que se mide o evalúa mediante la aplicación de criterios.
13. A efectos de esta y de otras NTA, la referencia a "la parte o partes apropiadas" debiera entenderse como "la parte responsable, el medidor o evaluador o la parte contratante, según corresponda." (Ref: Apartados A20, A37)

## Requerimientos

### Realización de un trabajo de aseguramiento de conformidad con las NTA

#### *Cumplimiento de las normas aplicables al trabajo*

- 14. El profesional deberá cumplir esta NTA y cualquier NTA específicamente aplicable a la materia a evaluar del trabajo.
- 15. El profesional no deberá representar que ha cumplido con esta o cualquier otra NTA salvo si ha cumplido con los requerimientos de esta NTA y los de cualquier otra NTA aplicable al trabajo. (Ref: Apartados A21–A22, A171)

#### *Texto de una NTA*

- 16. El profesional deberá conocer el texto completo de la NTA, así como la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas, con el fin de comprender sus objetivos y aplicar sus requerimientos adecuadamente. (Ref: Apartados A23–A28)

#### *Cumplimiento de los requerimientos aplicables*

- 17. Sujeto a lo establecido en el siguiente párrafo, el profesional deberá cumplir cada requerimiento de esta NTA y de cualquier NTA específicamente aplicable a la materia a evaluar salvo si, en función de las circunstancias del trabajo, el requerimiento no es aplicable porque incluye una condición y esta no se da. Los requerimientos que se aplican sólo a trabajos de seguridad limitada o a trabajos de seguridad razonable se muestran en columnas identificadas con la letra "L" (seguridad limitada) o "R" (seguridad razonable) a continuación del número del apartado. (Ref: Apartado A29)

18. En circunstancias excepcionales, el profesional puede considerar necesario no cumplir un requerimiento aplicable de una NTA. En dichas circunstancias, el profesional deberá aplicar procedimientos alternativos para alcanzar el objetivo de dicho requerimiento. Es previsible que la necesidad de que el profesional no cumpla un requerimiento aplicable surja únicamente cuando el requerimiento consista en la aplicación de un determinado procedimiento y, en las circunstancias específicas del trabajo, dicho procedimiento no resulte efectivo para alcanzar el objetivo del requerimiento.

#### *Objetivo no alcanzado*

19. Si no se puede alcanzar un objetivo de esta NTA o de una NTA específicamente aplicable a una materia a evaluar en particular, el profesional deberá evaluar si se requiere que exprese una conclusión modificada o renuncie al trabajo (si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten). El hecho de no alcanzar un objetivo de una NTA aplicable constituye un hecho significativo que, de conformidad con el apartado 79 de esta NTA, requiere ser documentado.

#### **Requerimientos de ética**

20. El profesional deberá cumplir las disposiciones del Código de Ética del Colegio de Contadores de Chile A.G. que obliga cumplir con el Código de Ética del IESBA relativas a los trabajos de aseguramiento u otros requerimientos profesionales o requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias que sean al menos igual de exigentes. (Ref: Apartados A30–A34, A60)

#### **Aceptación y continuidad**

21. El socio del trabajo deberá satisfacerse de que la firma ha aplicado los procedimientos adecuados en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de trabajos de aseguramiento y deberá determinar si las conclusiones alcanzadas al respecto son adecuadas.
22. El profesional deberá aceptar o continuar un trabajo de aseguramiento sólo cuando: (Ref: Apartados A30–A34)
- (a) el profesional no tiene motivos para considerar que los requerimientos de ética aplicables, incluidos los que se refieren a la independencia, no se cumplirán;
  - (b) el profesional está satisfecho de que las personas que van a realizar el trabajo poseen en conjunto la competencia y capacidad adecuadas incluido disponer del tiempo suficiente para realizar el trabajo (véase también el apartado 32); y
  - (c) se ha acordado la base sobre la que se va a realizar el trabajo mediante:
    - (i) la determinación de que concurren ciertas condiciones previas para un trabajo de aseguramiento (véanse también los apartados 24–26); y
    - (ii) la confirmación de que existe una comprensión común por parte del profesional y de la parte contratante acerca de los términos del trabajo, así como las responsabilidades de informar por parte del profesional.
23. Si el socio del trabajo obtiene información de haber estado disponible con anterioridad a la aceptación o continuidad de la relación con el cliente o del encargo específico que hubiese llevado a la firma a rechazar el trabajo de haberse dispuesto de dicha información con anterioridad, el socio del trabajo lo deberá comunicar a la firma con prontitud, con el fin de que la firma y el socio del trabajo puedan tomar las medidas necesarias.

#### *Condiciones previas para el trabajo de aseguramiento*

24. Con el fin de determinar si concurren las condiciones previas para un trabajo de aseguramiento, el profesional, basándose en un entendimiento preliminar de las circunstancias del trabajo y de una discusión con la parte o partes apropiadas, deberá determinar si: (Ref: Apartados A35–A36)
- (a) las funciones y responsabilidades de las partes apropiadas son adecuadas teniendo en cuenta las circunstancias; y (Ref: Apartados A37–A39)
  - (b) El trabajo contiene todas las siguientes características:
    - (i) La materia a evaluar subyacente es adecuada; (Ref: Apartados A40–A44)
    - (ii) Los criterios que el profesional espera que se apliquen en la preparación de la información sobre la materia a evaluar son adecuados en función de las circunstancias del trabajo, además de reunir las siguientes características: (Ref: Apartados A45–A50)
      - a. Relevancia.
      - b. Integridad.
      - c. Fiabilidad.
      - d. Neutralidad.
      - e. Comprensibilidad.

- (iii) Los criterios que el profesional espera que se apliquen en la preparación de la información sobre la materia a evaluar estarán disponibles para los usuarios a quienes se destina el informe; (Ref: Apartados A51–A52)
  - (iv) El profesional espera poder obtener la evidencia necesaria para respaldar su conclusión; (Ref: Apartados A53–A55)
  - (v) la conclusión del profesional, en la forma adecuada a un trabajo de seguridad razonable o a un trabajo de seguridad limitada, se reflejará en un informe escrito; y
  - (vi) un propósito racional incluyendo, en el caso de un trabajo de seguridad limitada, que el profesional espera poder obtener un grado de seguridad suficiente. (Ref: Apartado A56)
25. Si no se dan las condiciones previas al trabajo de aseguramiento, el profesional deberá discutirlo con la parte contratante. Si no se pueden realizar los cambios requeridos para que se cumplan las condiciones previas, el profesional no deberá aceptar el trabajo propuesto salvo si está obligado a ello por las disposiciones legales o reglamentarias. Sin embargo, un trabajo realizado en esas circunstancias no cumple con las NTA. En consecuencia, el profesional no deberá incluir en el informe de aseguramiento mención alguna de que el trabajo se ha realizado de conformidad ni con esta ni con ninguna otra NTA.

#### *Limitación al alcance antes de la aceptación del trabajo*

26. Si la parte contratante incluye en la propuesta de los términos de un trabajo de aseguramiento la imposición de una limitación al alcance del trabajo del profesional de tal forma que considere que tendrá que abstenerse de concluir sobre la materia a evaluar, el profesional no deberá aceptar dicho trabajo como trabajo de aseguramiento, salvo que esté obligado a ello por las disposiciones legales o reglamentarias. (Ref: Apartado A156(c))

#### *Acuerdo de los términos del trabajo*

27. El profesional deberá acordar los términos del trabajo con la parte contratante. Los términos del trabajo acordados deberán describirse con suficiente detalle en una carta de contratación u otra forma adecuada de acuerdo escrito, confirmación escrita o contenida en disposiciones legales o reglamentarias. (Ref: Apartados A57–A58)
28. En los trabajos recurrentes, el profesional deberá evaluar si las circunstancias requieren modificar los términos del trabajo y si es necesario recordar a la parte contratante los términos existentes del trabajo.

#### *Aceptación de una modificación de los términos del trabajo*

29. El profesional no deberá aceptar una modificación de los términos del trabajo si no existe una justificación razonable para ello. Si dicho cambio se realiza, el profesional no deberá ignorar la evidencia que obtuvo antes del cambio. (Ref: Apartado A59)

#### *Informe de aseguramiento prescrito por disposiciones legales o reglamentarias*

30. En algunos casos, las disposiciones legales o reglamentarias aplicables pueden establecer el formato o la redacción del informe de aseguramiento. En estas circunstancias, el profesional deberá evaluar:
- (a) si los usuarios a quienes se destina el informe podrían interpretar erróneamente la conclusión de aseguramiento y
  - (b) en ese caso, si una explicación adicional en el informe de aseguramiento podría mitigar la posible interpretación errónea.
- Si el profesional concluye que una explicación adicional en el informe de aseguramiento no puede mitigar la posible interpretación errónea, no deberá aceptar el trabajo, salvo que esté obligado a ello por las disposiciones legales o reglamentarias. Un trabajo realizado de conformidad con dichas disposiciones no cumple esta NTA. En consecuencia, el profesional no deberá incluir en el informe de aseguramiento mención alguna de que el trabajo se ha realizado de conformidad ni con esta ni con ninguna otra NTA (véase también el apartado 71).

### **Gestión de calidad**

#### *Características del socio del trabajo*

31. El socio del trabajo, deberá:
- (a) Ser miembro de una firma que aplica la NGC 1, u otros requerimientos profesionales o requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias que sean al menos igual de exigentes que la NGC 1; (Ref: Apartados A60–A66)

#### *Recursos del trabajo*

- (b) Determinar que recursos apropiados y suficientes sean asignados para realizar el trabajo o que estén disponibles para el equipo del trabajo de manera oportuna, considerando la naturaleza y circunstancias del trabajo, las políticas o procedimientos de la firma, y cualquier cambio que surja durante el trabajo.
- (c) Tener competencia en habilidades y técnicas para la realización de trabajos de aseguramiento, obtenidas mediante una extensa formación y aplicación práctica y (Ref: Apartado A60)



- (d) Tener la competencia suficiente en relación con la materia a evaluar subyacente y su medida o evaluación para asumir la responsabilidad de la conclusión de aseguramiento. (Ref: Apartados A67–A68)
32. El socio del trabajo deberá: (Ref: Apartado A69)
- (a) estar satisfecho de que las personas que van a realizar el trabajo poseen en conjunto la competencia y capacidad adecuadas incluido disponer del tiempo suficiente, para: (Ref: Apartados A70–A71)
    - (i) realizar el trabajo de conformidad con las normas y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
    - (ii) que se emita un informe de aseguramiento que sea adecuado en función de las circunstancias.
  - (b) Estar satisfecho de que el profesional podrá participar en el trabajo de:
    - (i) un experto del profesional cuando se vaya a utilizar el trabajo de ese experto; y Apartados A70–A71)
    - (ii) otro profesional, que no forme parte del equipo del trabajo, cuando se vaya a utilizar el trabajo de aseguramiento de ese profesional, (Ref: Apartados A72–A73)

con el alcance suficiente para responsabilizarse de la conclusión de aseguramiento sobre la información relativa a la materia a evaluar.

#### *Responsabilidades del socio del trabajo*

33. El socio del trabajo deberá responsabilizarse de la calidad general de gestionar y alcanzar la calidad del trabajo. Esto incluye responsabilizarse de que:
- (a) está satisfecho de que se han seguido las políticas o los procedimientos de la firma para la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de trabajos;
  - (b) se planifique y realice el trabajo (lo cual incluye una adecuada dirección y supervisión de los miembros del equipo del trabajo) de modo que se cumplan las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;
  - (c) las revisiones se realicen de acuerdo con las políticas o procedimientos de revisión de la firma y se revise la documentación del trabajo en la fecha del informe de aseguramiento o antes; (Ref: Apartado A74)
  - (d) se conserve una adecuada documentación del trabajo para proporcionar evidencia de que el profesional ha alcanzado sus objetivos y de que el trabajo se realizó de conformidad con las NTA y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
  - (e) el equipo del trabajo realizó las consultas adecuadas sobre asuntos complejos o controvertidos.
34. Durante todo el trabajo, el socio del trabajo deberá mantener una especial atención, mediante la observación y la realización de las indagaciones necesarias, en busca de evidencia de incumplimiento de los requerimientos de ética aplicables por parte de los miembros del equipo del trabajo. Si, a través del sistema de gestión de calidad de la firma o por otros medios, llegasen a conocimiento del socio del trabajo asuntos que indiquen que los miembros del equipo del trabajo han incumplido los requerimientos de ética aplicables, el socio del trabajo, previa consulta a otros miembros de la firma, deberá determinar las medidas adecuadas.
35. El socio del trabajo deberá considerar la información del proceso de monitoreo y remediación de la firma, tal como se comunicaron por la firma y, en su caso, por otras firmas miembros de la red y si tal información puede afectar al trabajo de aseguramiento.

#### *Revisión de calidad del trabajo*

36. Para los trabajos para los que sea requerida la revisión de la calidad de acuerdo a NGC 1 o a las políticas o procedimientos de la firma, el socio del trabajo deberá discutir los asuntos significativos y los juicios significativos que surjan durante el trabajo con el revisor de la calidad y no fechar el informe de aseguramiento hasta la finalización de esa revisión.

#### **Escepticismo profesional, juicio profesional y habilidades y técnicas para la realización de trabajos de aseguramiento**

37. El profesional deberá planificar y realizar el trabajo con escepticismo profesional, reconociendo que pueden existir circunstancias que tengan como resultado que la información sobre la materia a evaluar contenga representaciones incorrectas materiales. (Ref: Apartados A76–A80)
38. El profesional deberá aplicar el juicio profesional a la planificación y realización del trabajo de aseguramiento, así como a la determinación de la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos. (Ref: Apartados A81–A85)
39. El profesional deberá aplicar habilidades y técnicas para la realización de trabajos de aseguramiento como parte de un proceso repetitivo y sistemático.

## Planificación y realización del trabajo

### Planificación

40. El profesional deberá planificar el trabajo con el fin de que se realice de un modo eficaz, lo que incluye la determinación del alcance, oportunidad y administración del trabajo y de la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos planificados cuya aplicación se requiere para que se alcance el objetivo del profesional. (Ref: Apartados A86–A89)
41. El profesional deberá determinar si los criterios son adecuados en función de las circunstancias del trabajo, así como si presentan las características identificadas en el apartado 24(b)(ii).
42. Si después de que haya sido aceptado el trabajo se descubre que no se cumple alguna de las condiciones previas para un trabajo de aseguramiento, el profesional deberá discutir el asunto con la parte o partes apropiadas y deberá determinar:
  - (a) si el asunto se puede resolver de manera satisfactoria para el profesional;
  - (b) si es adecuado continuar con el trabajo; y
  - (c) si se requiere comunicar el asunto en el informe de aseguramiento y, en su caso, el modo de comunicarlo.
43. Si después de haber aceptado el trabajo se descubre que alguno de los criterios o todos ellos no son adecuados o que la materia a evaluar subyacente no es adecuada para un trabajo de aseguramiento, el profesional deberá considerar si renuncia al trabajo si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten. Si el profesional continúa con el trabajo, deberá expresar una conclusión con salvedades o desfavorable (adversa) o deberá abstenerse de concluir, según corresponda, teniendo en cuenta las circunstancias. (Ref: Apartados A90–A91)

### Importancia relativa o materialidad

44. El profesional deberá considerar la importancia relativa: (Ref: Apartados A92–A100)
  - (a) en la planificación y realización del trabajo de aseguramiento, así como la determinación de la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos; y
  - (b) en la evaluación de si la información sobre la materia a evaluar está exenta de representación incorrecta material.

### Entendimiento de la materia a evaluar subyacente y de otras circunstancias del trabajo

45. El profesional deberá realizar indagaciones ante la parte o las partes apropiadas en relación con:
  - (a) si tienen conocimiento de la existencia de cualquier representación incorrecta intencional o de algún incumplimiento de la normativa legal o reglamentaria, o que se sospeche o que haya sido imputada, que afecte a la información sobre la materia a evaluar; (Ref: Apartados A101–A102)
  - (b) si la parte responsable dispone de una función de auditoría interna y, de ser así, realizar indagaciones adicionales con el fin de obtener un entendimiento de las actividades y principales hallazgos de la función de auditoría interna con respecto a la información sobre la materia a evaluar; y
  - (c) si la parte responsable ha recurrido a algún experto para la preparación de la información sobre la materia a evaluar.

<b>Seguridad limitada</b>	<b>Seguridad razonable</b>
<p>46L. El profesional deberá obtener un entendimiento de la materia a evaluar subyacente y de otras circunstancias del trabajo suficientes para:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>(a) permitirle identificar las áreas en las que es probable que la información sobre la materia a evaluar contenga representaciones incorrectas materiales; y</li><li>(b) proporcionarle, en consecuencia, una base para el diseño y la aplicación de procedimientos para tratar las áreas identificadas en el apartado 46L(a) y obtener una seguridad limitada para respaldar la conclusión del profesional. (Ref: Apartados A101–A105, A108)</li></ol>	<p>46R. El profesional deberá obtener un entendimiento de la materia a evaluar subyacente y de otras circunstancias del trabajo suficientes para:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>(a) permitirle identificar y evaluar los riesgos de representación incorrecta material en la información sobre la materia a evaluar; y</li><li>(b) proporcionarle, en consecuencia, una base para el diseño y la aplicación de procedimientos para responder a los riesgos evaluados y obtener una seguridad razonable para respaldar la conclusión del profesional. (Ref: Apartados A101–A104, A108)</li></ol>

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p>47L. En la obtención de entendimiento de la materia a evaluar subyacente y de otras circunstancias del trabajo de acuerdo con el apartado 46L, el profesional deberá considerar el proceso que se ha utilizado para preparar la información sobre la materia a evaluar. (Ref: Apartado A107)</p>	<p>47R. En la obtención del entendimiento de la materia a evaluar subyacente y de otras circunstancias del trabajo, de acuerdo con el apartado 46R, el profesional deberá obtener un entendimiento del control interno sobre la preparación de la información sobre la materia a evaluar relevante para el trabajo. Esto incluye la evaluación del diseño de los controles relevantes para el trabajo y la determinación de si han sido implementados, mediante la aplicación de procedimientos además de las indagaciones ante el personal responsable de la información sobre la materia a evaluar. (Ref: Apartado A106)</p>

### Obtención de evidencia

#### *Consideración del riesgo y respuesta a los riesgos*

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p>48L. Sobre la base de su entendimiento (véase apartado 46L), el profesional deberá: (Ref: Apartados A109–A113)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) identificar las áreas en las que es probable que la información sobre la materia a evaluar contenga representaciones incorrectas materiales y</li> <li>(b) diseñar y aplicar procedimientos para tratar las áreas identificadas en el apartado 48L(a) y obtener una seguridad limitada para respaldar la conclusión del profesional.</li> </ul>	<p>48R. Sobre la base de su entendimiento (véase apartado 46R), el profesional deberá: (Ref: Apartados A109–A111)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) identificar y evaluar los riesgos de representación incorrecta material en la información sobre la materia a evaluar; y</li> <li>(b) diseñar y aplicar procedimientos para responder a los riesgos evaluados y obtener una seguridad razonable para respaldar la conclusión del profesional. Además de cualquier otro procedimiento sobre la información sobre la materia a evaluar que sea adecuado en función de las circunstancias del trabajo, los procedimientos del profesional deberán incluir la obtención de evidencia suficiente y adecuada sobre la eficacia operativa de los controles relevantes relativos a la información sobre la materia a evaluar cuando: <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) la evaluación por el profesional de los riesgos de representación incorrecta material incorpora una previsión de que los controles sobre el proceso operan eficazmente o</li> <li>(ii) los procedimientos que no sean pruebas de controles no pueden proporcionar por sí solos evidencia suficiente y adecuada.</li> </ul> </li> </ul>
<p>Determinación de si son necesarios procedimientos adicionales en un trabajo de seguridad limitada</p> <p>49L. Si llega a conocimiento del profesional algún asunto o asuntos que le lleven a considerar que la información sobre la materia a evaluar puede contener representaciones incorrectas materiales, el profesional deberá diseñar y aplicar procedimientos</p>	<p>Modificación de la evaluación del riesgo en un trabajo de seguridad razonable</p> <p>49R. La evaluación de los riesgos de representación incorrecta material en la información sobre la materia a evaluar puede variar en el transcurso del trabajo, a medida que se obtiene evidencia adicional. En circunstancias cuando el profesional haya obtenido evidencia incongruente con la</p>

<b>Seguridad limitada</b>	<b>Seguridad razonable</b>
<p>adicionales con el fin de obtener evidencia adicional hasta permitirle: (Ref: Apartados A113–A118)</p> <p>(a) concluir que no es probable que el asunto sea causa de que la información sobre la materia a evaluar contenga representaciones incorrectas materiales o</p> <p>(b) determinar que, debido a ese asunto o asuntos, la información sobre la materia a evaluar contiene una representación incorrecta material.</p>	<p>evidencia sobre la que basó inicialmente la evaluación de los riesgos de representación incorrecta material, el profesional deberá modificar la evaluación y modificar, en consecuencia, los procedimientos que hubiera planificado. (Ref: Apartado A113)</p>

50. Al realizar el diseño y la aplicación de los procedimientos, el profesional deberá considerar la relevancia y la fiabilidad de la información a ser usada como evidencia. Si:
- (a) la evidencia obtenida de una fuente es incongruente con la que se ha obtenido de otra fuente o
  - (b) el profesional tiene dudas sobre la fiabilidad de la información a ser usada como evidencia,
- el profesional deberá determinar los cambios o adiciones a los procedimientos que sean necesarios para resolver el asunto y deberá considerar, en su caso, el efecto de este sobre otros aspectos del trabajo.
51. El profesional deberá acumular las representaciones incorrectas identificadas y no corregidas durante la ejecución del trabajo, excepto las que sean claramente insignificantes. (Ref: Apartados A119–A120)

*Trabajo realizado por un experto del profesional*

52. Cuando se va a utilizar el trabajo de un experto del profesional, el profesional deberá: (Ref: Apartados A121–A125)
- (a) evaluar si el experto tiene la competencia, la capacidad y la objetividad necesarias para los fines del profesional. En el caso de un experto externo del profesional, la evaluación de la objetividad deberá incluir indagar sobre los intereses y las relaciones que puedan suponer una amenaza para la objetividad de dicho experto; (Ref: Apartados A126–A129)
  - (b) obtener un entendimiento suficiente en el campo de especialización del experto del profesional (Ref: Apartados A130–A131)
  - (c) acordar con el experto del profesional la naturaleza, alcance y objetivos del trabajo del experto; y (Ref: Apartados A132–A133)
  - (d) evaluar lo adecuado del trabajo del experto para los fines del profesional. (Ref: Apartados A134–A135)

*Trabajo realizado por otro profesional, por el experto de una parte responsable o del medidor o evaluador o por un auditor interno*  
(Ref: Apartado A136)

53. Cuando se va a utilizar el trabajo de otro profesional, el profesional deberá evaluar si dicho trabajo es adecuado para sus propósitos.
54. Si la información a utilizar como evidencia se ha preparado utilizando el trabajo de un experto de una parte responsable o de un medidor o evaluador, el profesional deberá, en la medida necesaria y teniendo en cuenta la significatividad del trabajo de dicho experto para sus fines:
- (a) evaluar la competencia, la capacidad y la objetividad de dicho experto;
  - (b) obtener un entendimiento del trabajo de dicho experto y
  - (c) evaluar lo adecuado del trabajo de dicho experto como evidencia.
55. Si el profesional prevé utilizar el trabajo de la función de auditoría interna, deberá evaluar lo siguiente:
- (a) el grado en que el estatus de la función de auditoría interna en la organización y las políticas y procedimientos pertinentes respaldan la objetividad de los auditores internos;
  - (b) el grado de competencia de la función de auditoría interna;

- (c) si la función de auditoría interna aplica un enfoque sistemático y disciplinado, así como una gestión de calidad; y
- (d) si el trabajo de la función de auditoría interna es adecuado para los fines del trabajo.

#### *Representaciones escritas*

56. El profesional deberá solicitar a la parte o partes apropiadas una representación escrita:
- (a) De que han proporcionado al profesional toda la información que la parte o partes apropiadas conocen que sea relevante para el trabajo. (Ref: Apartados A54–A55 y A137–A139)
  - (b) Confirmación de la medida o evaluación de la materia a evaluar subyacente sobre la base de los criterios aplicables, así como que todos los asuntos relevantes se reflejan en la información sobre la materia a evaluar.
57. Si, además de dichas representaciones requeridas, el profesional determina que es necesario obtener una o más representaciones escritas para fundamentar otra evidencia relevante para la información sobre la materia a evaluar, el profesional deberá solicitarlas.
58. Cuando las representaciones escritas se relacionan con asuntos que son materiales con respecto a la información sobre la materia a evaluar, el profesional deberá:
- (a) evaluar su razonabilidad y su congruencia con otra evidencia obtenida, así como con otras representaciones (escritas o verbales); y
  - (b) considerar si es de esperar que los que realizan las representaciones estén bien informados sobre esos asuntos.
59. La fecha de las representaciones escritas deberá ser tan próxima como sea posible, pero no posterior, a la fecha del informe de aseguramiento.

#### *Representaciones escritas solicitadas que no se proporcionan o no son fiables*

60. Si no se le proporcionan una o varias representaciones escritas o el profesional concluye que existen reservas suficientes en relación con la competencia, integridad, valores éticos o diligencia de los que proporcionan las representaciones escritas, o que estas no son fiables por algún otro motivo, el profesional deberá: (Ref: Apartado A140)
- (a) discutir el asunto con la parte o partes apropiadas;
  - (b) evaluar de nuevo la integridad de aquellos a quienes se solicitaron las representaciones o de los que las proporcionaron y evaluar el efecto que esto pueda tener sobre la fiabilidad de las representaciones (verbales o escritas) y sobre la evidencia en general; y
  - (c) adoptar las medidas adecuadas, incluida la determinación del posible efecto sobre la conclusión en el informe de aseguramiento.

#### **Hechos posteriores al cierre**

61. Cuando sea aplicable al trabajo, el profesional deberá considerar el efecto de los hechos ocurridos hasta la fecha del informe de aseguramiento relativos a la información sobre la materia a evaluar y sobre el informe y deberá responder de manera adecuada a los hechos que lleguen a su conocimiento después de la fecha del informe que, de haber sido conocidos por él en la fecha de su informe, pudieran haberle llevado a rectificarlo. El alcance con la que tome en consideración los hechos posteriores depende del potencial de esos acontecimientos para afectar a la información sobre la materia a evaluar y para afectar a lo adecuado de la conclusión del profesional. El profesional no tiene responsabilidad de aplicar ningún procedimiento con respecto a la información sobre la materia a evaluar después de la fecha del informe de aseguramiento. (Ref: Apartados A141–A142)

#### **Otra información**

62. Cuando los documentos que contienen la información sobre la materia a evaluar y el informe de aseguramiento sobre ella incluyen otra información, el profesional deberá leer esa otra información con el fin de identificar, si las hubiera, incongruencias materiales con la información sobre la materia a evaluar o el informe de aseguramiento sobre esta y, si al leer esa otra información, el profesional: (Ref: Apartado A143)
- (a) identifica una incongruencia material entre esa otra información y la información sobre la materia a evaluar o el informe de aseguramiento sobre ella;
  - (b) llega a su conocimiento una representación incorrecta material en la descripción de un hecho en esa otra información que no guarda relación con los asuntos cubiertos por la información sobre la materia a evaluar o el informe de aseguramiento sobre ella, el profesional deberá discutir el asunto con la parte o partes apropiadas y adoptar cualquier medida adicional según corresponda.

## **Descripción de los criterios aplicables**

63. El profesional deberá evaluar si la información sobre la materia a evaluar se refiere a o describe adecuadamente los criterios aplicables. (Ref: Apartados A144–A146)

## **Formación de la conclusión de aseguramiento**

64. El profesional deberá evaluar la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida en el contexto del trabajo y, si resulta necesario en función de las circunstancias, intentará obtener evidencia adicional. El profesional deberá considerar toda la evidencia pertinente, independientemente de si parece corroborar o contradecir la medida o evaluación de la materia a evaluar subyacente sobre la base de los criterios aplicables. Si al profesional le resulta imposible obtener evidencia adicional necesaria, deberá considerar las implicaciones en su conclusión según el apartado 65. (Ref: Apartados A147–A153)
65. El profesional deberá formarse una conclusión sobre si la información sobre la materia a evaluar está exenta de representaciones incorrectas materiales. Para llegar a esa conclusión, el profesional deberá considerar su conclusión según el apartado 64 en relación con la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida y una evaluación sobre si las representaciones incorrectas no corregidas son materiales, ya sea individualmente o de forma agregada. (Ref: Apartados A119–A120 y A154–A155)
66. Si el profesional no ha podido obtener evidencia suficiente y adecuada, existe una limitación al alcance y deberá expresar una conclusión con salvedades, se abstendrá de concluir o renunciará al trabajo si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten. (Ref: Apartados A156–A158)

## **Preparación del informe de aseguramiento**

67. El informe de aseguramiento deberá ser un informe escrito y deberá expresar claramente la conclusión del profesional acerca de la información sobre la materia a evaluar. (Ref: Apartados A2, A159–A161)
68. La conclusión del profesional deberá distinguirse claramente de la información o de las explicaciones que no afectan a su conclusión, así como de cualquier párrafo de énfasis, párrafo sobre otros asuntos, hallazgos, relativos a determinados aspectos de los trabajos, recomendaciones u otra información incluida en el informe de aseguramiento. La redacción utilizada deberá dejar claro que un párrafo de énfasis, párrafo sobre otros asuntos, hallazgos, recomendaciones u otra información no intentan desviar la atención de la conclusión del profesional. (Ref: Apartados A159–A161)

## *Contenido del informe de aseguramiento*

69. El informe de aseguramiento deberá incluir como mínimo los elementos básicos que se detallan a continuación:
- (a) Un título que indique claramente que se trata de un informe de aseguramiento independiente. (Ref: Apartado A162)
  - (b) Un destinatario. (Ref: Apartado A163)
  - (c) Identificación o descripción del grado de seguridad que ha obtenido el profesional, la información sobre la materia a evaluar y, en su caso, la materia a evaluar subyacente. Cuando la conclusión del profesional se exprese haciendo referencia a una declaración de la parte o de las partes apropiadas, esa declaración deberá adjuntarse al informe de aseguramiento, se reproducirá en el informe de aseguramiento o se hará referencia en él a una fuente que esté disponible para los usuarios a quienes se destina el informe. (Ref: Apartado A164)
  - (d) Identificación de los criterios aplicables. (Ref: Apartado A165)
  - (e) Si es adecuado, una descripción de cualquier limitación inherente significativa relacionada con la medida o evaluación de la materia a evaluar subyacente sobre la base de los criterios aplicables. (Ref: Apartado A166)
  - (f) Cuando los criterios aplicables tienen un propósito específico, una declaración que alerte a los lectores de este hecho y, como resultado, de que la información sobre la materia a evaluar puede no ser adecuada para otra finalidad. (Ref: Apartados A167–A168)
  - (g) Una declaración que identifique a la parte responsable y, en su caso al medidor o evaluador, y describa sus responsabilidades y las responsabilidades del profesional. (Ref: Apartado A169)
  - (h) Una declaración de que el trabajo se realizó de conformidad con esta NTA o, si existe una NTA específica para una materia a evaluar en particular, con dicha NTA. (Ref: Apartados A170–A171)
  - (i) Una declaración de que la firma de la que es miembro el profesional aplica la NGC 1 u otros requerimientos o disposiciones legales o reglamentarias que son al menos igual de exigentes que la NGC 1. Si el profesional no es un profesional de la contabilidad, la declaración deberá identificar los requerimientos profesionales o los requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias aplicados, que son al menos igual de exigentes que la NGC 1. (Ref: Apartado A172)
  - (j) Una declaración de que el profesional cumple los requerimientos de independencia y demás requerimientos de ética del Código de Ética del Colegio de Contadores de Chile A.G., que obliga en su artículo primero, al cumplimiento del Código

de ética del IESBA o los requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias que son al menos igual de exigentes que las disposiciones del Código de ética del IESBA relativas a los trabajos de aseguramiento. Si el profesional no es un profesional de la contabilidad, la declaración deberá identificar los requerimientos profesionales o los requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias aplicados, que son al menos igual de exigentes que las disposiciones del Código de ética del IESBA relativas a los trabajos de aseguramiento. (Ref: Apartado A173)

- (k) Un resumen informativo del trabajo realizado como base para la conclusión del profesional. En el caso de un trabajo de seguridad limitada, la descripción de la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos aplicados es esencial para comprender la conclusión del profesional. En un trabajo de seguridad limitada, el resumen del trabajo realizado deberá indicar que:
  - (i) los procedimientos aplicados en un trabajo de seguridad limitada difieren en su naturaleza y oportunidad, y su alcance es menor que la de un trabajo de seguridad razonable; y
  - (ii) en consecuencia, el grado de seguridad que se obtiene en un trabajo de seguridad limitada es sustancialmente menor que el grado de seguridad que se hubiera obtenido si se hubiera realizado un trabajo de seguridad razonable. (Ref: Apartados A6, A174–A178)
- (l) La conclusión del profesional: (Ref: Apartados A2, A179–A181)
  - (i) Si es adecuado, la conclusión deberá informar a los usuarios a quienes se destina el informe del contexto en el que se requiere leer la conclusión del profesional. (Ref: Apartado A180)
  - (ii) En un trabajo de seguridad razonable, la conclusión deberá expresarse de forma positiva. (Ref: Apartado A179)
  - (iii) En un trabajo de seguridad limitada, la conclusión deberá expresarse de un modo que informa si, sobre la base de los procedimientos aplicados y de la evidencia obtenida, ha llegado a conocimiento del profesional algún asunto(s) que le lleve a considerar que la información sobre la materia a evaluar contiene representaciones incorrectas materiales. (Ref: Apartado A181)
  - (iv) La conclusión en (ii) o (iii) deberá redactarse utilizando los términos adecuados a la materia a evaluar subyacente y a los criterios aplicables en función de las circunstancias del trabajo y deberá redactarse refiriéndose a: (Ref: Apartado A182)
    - a. la materia a evaluar subyacente y los criterios aplicables;
    - b. la información sobre la materia a evaluar y los criterios aplicables o
    - c. una declaración realizada por la parte o por las partes apropiadas.
  - (v) Cuando el profesional expresa una conclusión modificada, el informe de aseguramiento deberá contener:
    - a. una sección que proporcione una descripción del asunto o asuntos que originan la modificación y
    - b. una sección que contenga la conclusión modificada del profesional. (Ref: Apartado A183)
- (m) La firma del profesional. (Ref: Apartado A184)
- (n) La fecha del informe de aseguramiento. La fecha del informe de aseguramiento no deberá ser anterior a la fecha en la que:
  - i. el profesional haya obtenido evidencia en la que basar su conclusión, así como evidencia de que las personas con autoridad reconocida han afirmado que se han responsabilizado de la información sobre la materia a evaluar, y;
  - ii. cuando una revisión de calidad del trabajo sea requerida por NGC 1 o por las políticas o procedimientos de la firma, tal revisión de calidad del trabajo se haya terminado. (Ref: Apartado A185)
- (o) La localidad de la jurisdicción en la que ejerce el profesional.

#### *Referencia al experto del profesional en el informe de aseguramiento*

70. Si el profesional se refiere al trabajo de un experto del profesional en el informe de aseguramiento, la redacción de ese informe no deberá dar a entender que la participación de dicho experto reduce la responsabilidad del profesional sobre la conclusión que se expresa en ese informe. (Ref: Apartados A186–A188)

#### *Informe de aseguramiento prescrito por disposiciones legales o reglamentarias*

71. Si las disposiciones legales o reglamentarias de una jurisdicción concreta imponen un determinado formato o redacción para el informe de aseguramiento, este informe deberá referirse a esta o a otras NTA sólo si incluye, como mínimo, todos los elementos identificados en el apartado 69.

## **Conclusiones no modificadas y modificadas**

72. El profesional deberá expresar una conclusión no modificada cuando concluya:
- (a) En el caso de un trabajo de seguridad razonable, que la información sobre la materia a evaluar ha sido preparada, en todos sus aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables; o
  - (b) en el caso de un trabajo de seguridad limitada que, basándose en los procedimientos aplicados y en la evidencia obtenida, no ha llegado a conocimiento del profesional ningún asunto que le lleve a considerar que la información sobre la materia a evaluar no se ha preparado de conformidad con los criterios aplicables.
73. Si el profesional considera necesario:
- (a) llamar la atención de los usuarios a quienes se destina el informe sobre un asunto presentado o revelado en la información sobre la materia a evaluar que, a juicio del profesional, es de tal importancia que es fundamental para que los usuarios a quienes se destina el informe comprendan la información sobre la materia a evaluar (un párrafo de énfasis) o
  - (b) comunicar un asunto distinto de las que se presentan o revelan en la información sobre la materia a evaluar que, a juicio del profesional, es relevante para que los usuarios a quienes se destina el informe comprendan el trabajo, las responsabilidades del profesional o el informe de aseguramiento (un párrafo sobre otros asuntos),
- y no lo prohíben las disposiciones legales o reglamentarias, el profesional deberá hacerlo en un párrafo en el informe de aseguramiento, con un título adecuado que indique claramente que el profesional no expresa una conclusión modificada en relación con ese asunto. En el caso de un párrafo de énfasis, dicho párrafo sólo deberá referirse a información presentada o revelada en la información sobre la materia a evaluar.
74. El profesional deberá expresar una conclusión modificada en las siguientes circunstancias:
- (a) cuando, a juicio del profesional, existe una limitación al alcance y el efecto del asunto podría ser material (véase el apartado 66). En esos casos, el profesional deberá expresar una conclusión con salvedades o una denegación (abstención) de conclusión.
  - (b) Cuando, a juicio del profesional, la información sobre la materia a evaluar contiene representaciones incorrectas materiales. En esos casos, el profesional deberá expresar una conclusión con salvedades o una conclusión desfavorable (adversa). (Ref: Apartado A191)
75. El profesional deberá expresar una conclusión con salvedades cuando, a juicio del profesional, el efecto, o los posibles efectos, de un asunto no sean tan materiales o invasivos como para requerir una conclusión desfavorable (adversa) o una denegación (abstención) de conclusión. Una conclusión con salvedades deberá expresarse como “excepto por” los efectos, o posibles efectos, del asunto al que se refiere la salvedad. (Ref: Apartados A189–A190)
76. Si el profesional expresa una conclusión modificada debido a una limitación al alcance, pero también tiene conocimiento de uno o más asuntos que son causa de que la información sobre la materia a evaluar contenga representaciones incorrectas materiales, el profesional deberá incluir en el informe de aseguramiento una descripción clara tanto de la limitación al alcance como del asunto o asuntos que son causa de que la información sobre la materia a evaluar contenga representaciones incorrectas materiales.
77. Cuando una declaración de la parte o de las partes apropiadas ha identificado y descrito adecuadamente que la información sobre la materia a evaluar contiene representaciones incorrectas materiales, el profesional deberá:
- (a) expresar una conclusión con salvedades o desfavorable (adversa) redactada en los términos de la materia a evaluar subyacente y los criterios aplicables o
  - (b) si los términos del trabajo requieren de manera específica que la conclusión se redacte refiriéndose a una declaración de la parte o de las partes apropiadas, expresar una conclusión no modificada, pero incluir en el informe de aseguramiento un párrafo de énfasis que se refiera a la declaración de la parte o de las partes apropiadas que identifica y describe adecuadamente que la información sobre la materia a evaluar contiene representaciones incorrectas materiales. (Ref: Apartado A192)

## **Otras responsabilidades de comunicación**

78. El profesional deberá considerar si, de conformidad con los términos del trabajo o con otras circunstancias del trabajo, ha llegado a su conocimiento algún asunto a ser comunicado a la parte responsable, al medidor o evaluador, a la parte contratante, a los responsables del gobierno corporativo de la entidad o a otros. (Ref: Apartados A193–A199)

## **Documentación**

79. El profesional deberá preparar oportunamente documentación del trabajo que proporcione un registro de los fundamentos del informe de aseguramiento, que sea suficiente y adecuado para permitir que un profesional experimentado, sin relación previa con el trabajo, comprenda: (Ref: Apartados A200–A204)



- (a) la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos aplicados para cumplir con las NTA aplicables y con los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;
  - (b) los resultados de los procedimientos aplicados y de la evidencia obtenida y
  - (c) los asuntos significativos que surgieron durante la realización del trabajo, las conclusiones alcanzadas sobre ellos y los juicios profesionales significativos aplicados para alcanzar dichas conclusiones.
80. Si el profesional identifica información incongruente con su conclusión final con respecto a un asunto significativo, el profesional deberá documentar el modo en que trató dicha incongruencia.
81. El profesional deberá reunir la documentación del trabajo en un archivo del trabajo y completar el proceso administrativo de compilación del archivo final oportunamente después de la fecha del informe de aseguramiento. (Ref: Apartados A205–A206)
82. Después de haber terminado la compilación del archivo final del trabajo, el profesional no deberá eliminar ni descartar documentación del trabajo, cualquiera que sea su naturaleza, antes de que finalice su plazo de conservación. (Ref: Apartado A207)
83. Cuando el profesional considere necesario modificar la documentación existente del trabajo o agregar nueva documentación después de que la compilación del archivo final del trabajo ha sido finalizada, el profesional, independientemente de la naturaleza de las modificaciones o agregados, deberá documentar:
- (a) los motivos específicos de las modificaciones o incorporaciones y
  - (b) la fecha en que se realizó y las personas que las hicieron y revisaron.

\*\*\*

## Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

### Introducción (Ref: Apartado 6)

- A1. En un trabajo de consultoría, el profesional utiliza habilidades técnicas, formación, observaciones, experiencias y conocimientos. Los trabajos de consultoría implican un proceso analítico que, por lo general, supone una combinación de actividades relativas a: establecimiento de objetivos, detección de hallazgos, definición de problemas u oportunidades, evaluación de alternativas, desarrollo de recomendaciones, así como acciones a tomar, comunicación de resultados y, en ocasiones, implementación y monitoreo. Los informes (si son emitidos) generalmente se escriben en un estilo narrativo (o “informe largo”). Por lo general el trabajo realizado es únicamente para el uso y beneficio del cliente. La naturaleza y el alcance del trabajo se determinan por acuerdo entre el profesional y el cliente. Un servicio que cumpla la definición de trabajo de aseguramiento no es un trabajo de consultoría sino un trabajo de aseguramiento.

### Objetivos

*Trabajos en los que la información sobre la materia a evaluar está compuesta por varios aspectos* (Ref: Apartados 10, 65, 69(1))

- A2. En el caso de que la información sobre la materia a evaluar esté compuesta por varios aspectos, se pueden dar conclusiones separadas para cada uno de ellos. No es necesario que todas esas conclusiones separadas se refieran al mismo grado de seguridad. Por el contrario, cada conclusión se expresa en la forma adecuada para un trabajo de seguridad razonable o de seguridad limitada. Cuando se dan conclusiones separadas, las menciones en esta NTA a la conclusión en el informe de aseguramiento se refieren a cada conclusión.

### Definiciones

*Naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos en trabajos de seguridad limitada y de seguridad razonable* (Ref: Apartado 12(a)(i))

- A3. Dado que el grado de seguridad que se obtiene en un trabajo de seguridad limitada es menor que en un trabajo de seguridad razonable, los procedimientos aplicados en un trabajo de seguridad limitada difieren en cuanto a su naturaleza y oportunidad de los que se aplican en un trabajo de seguridad razonable y su alcance es menor. Las principales diferencias entre los procedimientos para un trabajo de seguridad razonable y un trabajo de seguridad limitada son, entre otras:
- (a) Es probable que difiera el énfasis que se pone en la naturaleza de varios procedimientos como fuente de evidencia, según las circunstancias del trabajo. Por ejemplo, el profesional puede juzgar que sería adecuado en las circunstancias de un trabajo de seguridad limitada específico, poner un énfasis relativamente mayor en las indagaciones ante el personal de la entidad y los procedimientos analíticos y un énfasis relativamente menor en las pruebas de controles y la obtención de evidencia de fuentes externas, que lo que sería para un trabajo de seguridad razonable.
  - (b) En un trabajo de seguridad limitada el profesional puede:

- seleccionar menos elementos para su examen o
  - aplicar menos procedimientos (por ejemplo, aplicar sólo procedimientos analíticos cuando, en un trabajo de seguridad razonable, se aplicarían tanto procedimientos analíticos como otros procedimientos).
- (c) En un trabajo de seguridad razonable, los procedimientos analíticos aplicados para responder al riesgo del trabajo implican el desarrollo de expectativas suficientemente precisas como para identificar representaciones incorrectas materiales. En un trabajo de seguridad limitada, los procedimientos analíticos se pueden diseñar con el fin de respaldar las expectativas relacionadas con la dirección de las tendencias, las relaciones y los ratios en lugar de identificar representaciones incorrectas con el grado de precisión esperado en un trabajo de seguridad razonable.
- (d) Además, cuando se identifican fluctuaciones, relaciones o diferencias significativas, en un trabajo de seguridad limitada se puede obtener evidencia adecuada mediante indagaciones y considerando las respuestas recibidas teniendo en cuenta circunstancias del trabajo conocidas.
- (e) Adicionalmente, cuando se aplican procedimientos de revisión analítica en un trabajo de seguridad limitada, el profesional puede, por ejemplo, utilizar datos con un mayor grado de agregación, como datos trimestrales en vez de datos mensuales o utilizar datos que no han sido sometidos a procedimientos separados para probar su fiabilidad con el mismo alcance de lo que se haría en un trabajo de seguridad razonable.

*Un grado de seguridad suficiente* (Ref: Apartados 12(a)(i)(b), 47L)

- A4. El grado de seguridad que el profesional prevé obtener, por lo general, no es cuantificable y el hecho de que sea suficiente es un asunto que el profesional requiere determinar aplicando su juicio profesional en función de las circunstancias del trabajo. En un trabajo de seguridad limitada, el profesional aplica procedimientos que son limitados en comparación con los que son necesarios en un trabajo de seguridad razonable pero, no obstante, se planifican para obtener un grado de seguridad que sea suficiente. El grado de seguridad obtenido por el profesional es suficiente si puede incrementar la confianza de los usuarios a quienes se destina el informe con respecto a la información sobre la materia a evaluar en un grado que sea claramente más que intrascendente (véanse también los apartados A16-A18).
- A5. Considerando toda la gama de trabajos de seguridad limitada, lo que se entiende por seguridad suficiente puede variar desde una seguridad que puede incrementar la confianza de los usuarios a quienes se destina el informe con respecto a la información sobre la materia a evaluar en un grado algo mayor que claramente más que intrascendente hasta un grado justo por debajo de una seguridad razonable. Lo que se considera suficiente en un determinado trabajo representa un juicio dentro de ese rango que depende de las circunstancias del trabajo, incluyendo las necesidades de información de los usuarios a quienes se destina el informe como grupo, los criterios y la materia a evaluar subyacente del trabajo.
- A6. Puesto que el grado de seguridad que obtiene el profesional en un trabajo de seguridad limitada varía, el informe del profesional contiene un resumen informativo de los procedimientos aplicados, ya que se reconoce que la posibilidad de evaluar la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos aplicados es esencial para comprender la conclusión del profesional (véanse los apartados 69(k) y A174-A178).
- A7. Algunos de los factores que pueden ser pertinentes para la determinación de lo que constituye una seguridad suficiente en un trabajo concreto son, por ejemplo:
- Las características de la materia a evaluar subyacente y de los criterios, y si existe alguna NTA específicamente aplicable a la materia a evaluar en particular.
  - Instrucciones u otras indicaciones de la parte contratante sobre la naturaleza de la seguridad que dicha parte intenta que el profesional alcance. Por ejemplo, los términos del trabajo pueden estipular determinados procedimientos que la parte contratante considera necesarios o determinados aspectos de la información sobre la materia a evaluar en los que la parte contratante desearía que el profesional enfocara sus procedimientos. No obstante, el profesional puede considerar que son necesarios otros procedimientos con el fin de obtener evidencia suficiente y adecuada para lograr una seguridad suficiente.
  - Prácticas generalmente aceptadas, si las hay, relativas a trabajos de aseguramiento para la información sobre la materia a evaluar, o para información sobre la materia a evaluar similar o relacionada.
  - Las necesidades de información de los usuarios a quienes se destina el informe como grupo. Por lo general, cuanto mayores sean las consecuencias para los usuarios a quienes se destina el informe de recibir una conclusión inadecuada cuando la información sobre la materia a evaluar contiene representaciones incorrectas materiales, mayor será el grado de seguridad requerido para que les resulte suficiente. Por ejemplo, en algunos casos, la consecuencia para los usuarios a quienes se destina el informe de recibir una conclusión inadecuada puede ser tan grande que resulta necesario un trabajo de seguridad razonable para que el profesional obtenga un grado de seguridad que resulte suficiente en esas circunstancias.
  - La expectativa de los usuarios a quienes se destina el informe de que el profesional formulará la conclusión de seguridad limitada relativa a la información sobre la materia a evaluar en un plazo corto de tiempo y con un coste reducido.

*Ejemplos de informes de atestiguación* (Ref: Apartado 12(a)(ii)(a))

A8. Como ejemplos de trabajos que se pueden realizar de conformidad con esta NTA están:

- (a) Sostenibilidad – Un trabajo de sostenibilidad implica la obtención de un grado de seguridad sobre un informe preparado por la Administración o por un experto de la Administración (el medidor o evaluador) sobre la sostenibilidad y desempeño de la entidad.
- (b) Cumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias – Un trabajo sobre el cumplimiento de las disposiciones legales o reglamentarias implica obtener un grado de seguridad sobre una declaración hecha por otra parte (el medidor o evaluador) del cumplimiento de las disposiciones legales o reglamentarias aplicables.
- (c) Relación calidad precio – Un trabajo sobre la relación calidad precio implica obtener un grado de seguridad sobre una medida o evaluación de la relación calidad precio hecha por otra parte (el medidor o evaluador).

*Habilidades y técnicas para la realización de trabajos de aseguramiento* (Ref: Apartado 12(b))

A9. Las habilidades y técnicas para la realización de trabajos de aseguramiento incluyen:

- la aplicación de escepticismo profesional y de juicio profesional;
- la planificación y realización de un trabajo de aseguramiento así como obtención y evaluación de evidencia;
- el entendimiento de los sistemas de información y de la función y limitaciones del control interno;
- la vinculación del análisis de la importancia relativa y de los riesgos del trabajo con la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos;
- la aplicación de los procedimientos que resulten adecuados para el trabajo (los cuales pueden incluir indagación, inspección, recálculo, reejecución, observación, confirmación y procedimientos analíticos); y
- las prácticas de documentación sistemática y habilidades para la redacción de informes de aseguramiento.

*Criterios* (Ref: Apartado 12(c), Anexo)

A10. En el contexto y dentro del juicio profesional, para que la medida o evaluación de una materia a evaluar subyacente sea razonablemente congruente se requiere la aplicación de criterios adecuados. Sin un marco de referencia proporcionado por unos criterios adecuados, cualquier conclusión queda abierta a la interpretación individual y a malentendidos. Lo adecuado de los criterios depende del contexto, es decir, se determina en el contexto de las circunstancias del trabajo. Incluso para la misma materia a evaluar subyacente pueden existir distintos criterios, los cuales producirán diferentes medidas o evaluaciones. Por ejemplo, un medidor o evaluador puede seleccionar, como uno de los criterios cuando la materia a evaluar subyacente sea la satisfacción de los clientes, el número de quejas de clientes resueltas de modo satisfactorio confirmado por el cliente; otro medidor o evaluador puede seleccionar el número de repeticiones de compras en los tres meses siguientes a la compra inicial. Lo adecuado de los criterios no se ve afectado por el grado de seguridad, es decir, si los criterios no son adecuados para un trabajo de seguridad razonable, tampoco son adecuados para un trabajo de seguridad limitada y viceversa. Unos criterios adecuados incluyen, si es necesario, criterios para la presentación y revelación de información.

*Riesgo del trabajo* (Ref: Apartado 12(f))

A11. El riesgo del trabajo no se refiere ni incluye el riesgo de la actividad del profesional, como pérdidas por litigios, publicidad desfavorable u otros hechos que puedan surgir relacionados con determinada información sobre la materia a evaluar.

A12. En general, el riesgo del trabajo puede ser representado por los siguientes componentes, aunque no todos estarán necesariamente presentes o serán significativos en todos los trabajos de aseguramiento:

- (a) Riesgos en los que no influye directamente el profesional, los cuales, a su vez, consisten en:
  - (i) la susceptibilidad de la información sobre la materia a evaluar a contener una representación incorrecta material antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes aplicados por la parte o partes apropiadas (riesgo inherente); y
  - (ii) el riesgo de que una representación incorrecta material que existe en la información sobre la materia a evaluar no sea prevenida o detectada y corregida oportunamente por el sistema de control interno de la parte o partes apropiadas (riesgo de control); y
- (b) riesgo en el que influye directamente el profesional, que es el riesgo de que los procedimientos aplicados por el profesional no detecten la existencia de una representación incorrecta material (riesgo de detección).

A13. El grado en el que cada uno de estos componentes es relevante para el trabajo se ve afectado por las circunstancias del trabajo, en especial:

- La naturaleza de la materia a evaluar subyacente y de la información sobre la materia a evaluar. Por ejemplo, el concepto de riesgo de control puede ser de mayor utilidad cuando la materia a evaluar subyacente está relacionada con la preparación de información sobre los desempeños de una entidad que cuando se refiere a información sobre la eficacia de un control o la existencia de un estado físico.
- Si se está realizando un trabajo de seguridad razonable o de seguridad limitada. Por ejemplo, en trabajos de seguridad limitada el profesional puede a menudo decidir obtener evidencia a través de medios distintos a la prueba de controles, en cuyo caso la consideración del riesgo de control puede ser menos pertinente que en un trabajo de seguridad razonable referente a la misma información sobre la materia a evaluar.

La consideración de riesgos es un asunto de juicio profesional, más que un asunto que pueda medirse con precisión.

A14. Reducir el riesgo de un trabajo a cero es muy raramente alcanzable o práctico, teniendo en cuenta la relación coste-beneficio y, en consecuencia, "seguridad razonable" es menos que seguridad absoluta debido a factores como los siguientes:

- La utilización de pruebas selectivas.
- Las limitaciones inherentes al control interno.
- El hecho de que mucha de la evidencia que está al alcance del profesional es más persuasiva que concluyente.
- El uso de juicio profesional en la obtención y en la evaluación de evidencia y en la formación de conclusiones basadas en dicha evidencia.
- En algunos casos, las características de la materia a evaluar subyacente cuando se evalúa o se mide sobre la base de ciertos criterios.

*La parte contratante* (Ref: Apartado 12(g), Anexo)

A15. Según las circunstancias, la parte contratante puede ser la Administración o los responsables del gobierno corporativo de la parte responsable, el poder legislativo, los usuarios a quienes se destina el informe, el medidor o evaluador, o un tercero o terceros distintos.

*Usuarios a quienes se destina el informe* (Ref: Apartado 12(m), Anexo)

A16. En algunos casos pueden existir usuarios a quienes se destina el informe distintos de aquellos a los que va dirigido el informe de aseguramiento. Puede ocurrir que el profesional no pueda identificar a todos aquellos que vayan a leer el informe de aseguramiento, en especial cuando un gran número de personas tiene acceso a él. En estos casos y, en especial, cuando es probable que los posibles usuarios tengan una amplia gama de intereses en la materia a evaluar subyacente, los usuarios a quienes se destina el informe pueden limitarse a los principales interesados con intereses significativos y comunes. Los usuarios a quienes se destina el informe pueden ser identificados de diferentes maneras, por ejemplo, por acuerdo entre el profesional y la parte responsable o la contratante, o por disposiciones legales o reglamentarias.

A17. Los usuarios a quienes se destina el informe o sus representantes pueden participar directamente con el profesional y con la parte responsable (y con la parte contratante si es diferente) en la determinación de los requisitos del trabajo. Sin embargo, con independencia de la participación de terceros, y a diferencia de un trabajo de procedimientos acordados (que implica informar sobre hallazgos basándose en los procedimientos acordados con la parte contratante y con cualquier tercero apropiado, más que emitir una conclusión):

- (a) El profesional es responsable de la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos; y
- (b) El profesional puede tener que aplicar procedimientos adicionales si llega a su conocimiento información que difiere significativamente de la información en la que se basó la determinación de los procedimientos planificados (véanse los apartados A116–A118).

A18. En algunos casos, los usuarios a quienes se destina el informe (por ejemplo, bancos y reguladores) obligan o solicitan a la parte o partes apropiadas que tomen las medidas necesarias para que se efectúe un trabajo de aseguramiento con un fin específico. Cuando determinados trabajos utilizan criterios diseñados con un fin específico, el apartado 69(f) requiere que se haga una declaración alertando a los lectores de este hecho. Además, el profesional puede considerar adecuado indicar que el informe de aseguramiento está destinado únicamente a unos usuarios específicos. Según las circunstancias del trabajo, esto se puede lograr mediante la restricción a la distribución o a la utilización del informe de aseguramiento (véanse los apartados A167-A168).

*Información sobre la materia a evaluar* (Ref: Apartado 12(x), Anexo)

A19. En algunos casos, la información sobre la materia a evaluar puede consistir en una declaración que evalúa un aspecto de un proceso o del resultado o cumplimiento, en relación con los criterios. Por ejemplo, "el control interno de ABC funcionó de manera eficaz de acuerdo con los criterios XYZ durante el periodo..." o "la estructura de gobierno corporativo de ABC estuvo de conformidad con los criterios XYZ durante el periodo..."

*La parte o partes apropiadas* (Ref: Apartado 13, Anexo)

A20. Las funciones que desempeñan la parte responsable, el medidor o evaluador y la parte contratante pueden variar (véase apartado A37). Asimismo, las estructuras de administración y gobierno corporativo varían según la jurisdicción y el tipo de entidad de que se trate, reflejando las diversas influencias existentes, tales como diferentes entornos culturales y normativos, y las características de dimensión y propiedad. Debido a esta diversidad, no es posible en las NTA especificar para todos los trabajos la persona o personas ante las que el profesional requiere indagar, a las que requiere solicitar representaciones o comunicar de algún otro modo en todas las circunstancias. En algunos casos, por ejemplo, cuando la parte o partes apropiadas son sólo una parte del conjunto de una entidad legal, identificar a las personas adecuadas dentro de la administración o de los responsables del gobierno corporativo de la entidad con las cuales comunicarse requerirá la aplicación de juicio profesional para determinar la persona o personas que tienen las responsabilidades adecuadas y el conocimiento sobre los asuntos de los que se trata.

### **Realización de un trabajo de aseguramiento de conformidad con las NTA**

*Cumplimiento de las normas aplicables al trabajo* (Ref: Apartados 1, 5, 15)

A21. Esta NTA comprende requerimientos que son aplicables a los trabajos de aseguramiento<sup>3</sup> (distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica), así como a los trabajos conformes a una NTA específicamente aplicable a una materia a evaluar en particular. En algunos casos, una NTA específicamente aplicable a una materia a evaluar en particular también es aplicable al trabajo. Una NTA específicamente aplicable a una materia a evaluar en particular es pertinente para el trabajo cuando la NTA está en vigor, la materia a evaluar subyacente de la NTA es pertinente para el trabajo y se dan las circunstancias que trata la NTA.

A22. Las NAGAs y las NTR se han redactado para auditorías y revisiones de información financiera histórica, respectivamente, y no son aplicables a otros trabajos de aseguramiento. Pueden, sin embargo, proporcionar orientaciones en relación con el proceso del trabajo en general a profesionales que realizan un trabajo de aseguramiento de conformidad con esta NTA.

*Texto de una NTA* (Ref: Apartados 12, 16)

A23. Las NTA contienen tanto los objetivos que persigue el profesional al aplicarla, como los requerimientos diseñados con la finalidad de permitir al profesional alcanzar dichos objetivos. Adicionalmente, contienen las correspondientes orientaciones, bajo la forma de guía de aplicación y otras anotaciones explicativas, las disposiciones introductorias que proporcionan el contexto necesario para una adecuada comprensión de la NTA, y definiciones.

A24. Los objetivos de una NTA proporcionan el contexto en el que se han establecido los requerimientos de la NTA, y tienen como finalidad facilitar:

- (a) la comprensión de lo que necesita conseguir y
- (b) la decisión acerca de si es necesario hacer algo más para alcanzar los objetivos.

Se espera, por lo tanto, que una adecuada aplicación de los requerimientos de una NTA por parte del profesional proporcione una base suficiente para que este alcance los objetivos. Sin embargo, debido a que las circunstancias de los trabajos de aseguramiento varían ampliamente y debido a que no todas estas circunstancias se pueden prever en las NTA, el profesional es responsable de la determinación de los procedimientos necesarios para cumplir los requerimientos de las NTA aplicables y alcanzar los objetivos que se establecen en ellas. En función de las circunstancias de un trabajo, pueden existir asuntos específicos que requieran que el profesional aplique procedimientos adicionales a los requeridos por las NTA aplicables, con el fin de cumplir los objetivos especificados en esa NTA.

A25. Los requerimientos de las NTA se expresan utilizando el vocablo “deberá(n)”.

A26. Cuando resulta necesario, la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas proporcionan una descripción más detallada de los requerimientos y orientaciones para cumplirlos. En especial, puede:

- (a) Explicar con más precisión el significado de un requerimiento o su ámbito de aplicación y
- (b) incluir ejemplos que pueden resultar adecuados en función de las circunstancias.

Si bien dichas orientaciones, por sí mismas, no constituyen requerimientos, son relevantes para la adecuada aplicación de los requerimientos. La guía de aplicación y otras anotaciones explicativas también puede proporcionar información de base sobre los asuntos tratados en una NTA. Cuando resulta adecuado, en la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas se incluyen consideraciones específicas para organizaciones de auditoría del sector público o para firmas de pequeña dimensión. Dichas consideraciones adicionales facilitan la aplicación de los requerimientos de las NTA. Sin embargo, no limitan o reducen la

---

<sup>3</sup> Esta NTA contiene los requerimientos y la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas específicos para trabajos de atestiguación tanto de seguridad razonable como de seguridad limitada. Esta NTA, adaptada y complementada según lo requieran las circunstancias del trabajo, también se puede aplicar a trabajos de seguridad razonable y de seguridad limitada consistente en un trabajo directo.

responsabilidad que tiene el profesional de aplicar y cumplir los requerimientos de una NTA.

- A27. Las definiciones en las NTA se proporcionan con el fin de facilitar la aplicación e interpretación congruentes de las NTA y no tienen como finalidad invalidar definiciones que se puedan haber establecido con otros propósitos, bien sea en las disposiciones legales o reglamentarias o en otras disposiciones.
- A28. Los anexos forman parte de la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas. El propósito y la utilización prevista de un anexo se explican en el cuerpo de la correspondiente NTA o en el título e introducción del anexo.

Cumplimiento de los requerimientos aplicables (Ref: Apartado 17)

- A29. Aunque algunos procedimientos sólo se requieren en trabajos de seguridad razonable, pueden, no obstante, ser adecuados en algunos trabajos de seguridad limitada.

**Requerimientos de ética** (Ref: Apartados 3(a), 20, 22(a))

A30. El Código de Ética del IESBA establece los principios fundamentales de ética, que son:

- (a) integridad;
- (b) objetividad;
- (c) competencia y debido cuidado profesional;
- (d) confidencialidad y
- (e) comportamiento profesional.

Estos principios fundamentales de ética establecen el estándar de comportamiento que se espera de un profesional de la contabilidad.

- A31. El Código de Ética del IESBA incluye un marco conceptual que un profesional de la contabilidad ha de aplicar al identificar evaluar y hacer frente a las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales y que incluye:
- (a) La identificación de amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales. Las amenazas se pueden clasificar en una o más de las siguientes categorías:
    - (i) interés propio;
    - (ii) autorrevisión;
    - (iii) abogacía;
    - (iv) familiaridad y
    - (v) intimidación.
  - (b) La evaluación de si las amenazas identificadas están a un nivel aceptable y
  - (c) Si las amenazas identificadas al cumplimiento de los principios fundamentales no están a un nivel aceptable, hacerles frente eliminando las circunstancias que las originan, aplicando salvaguardas para reducir las amenazas a un nivel aceptable o renunciar al trabajo si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten.

A32. El Código de Ética del IESBA contiene requerimientos y guía de aplicación sobre varias materias que incluyen:

- conflictos de intereses;
- nombramientos profesionales;
- segundas opiniones;
- honorarios y otros tipos de remuneración;
- incentivos, incluidos regalos e invitaciones;
- custodia de los activos de un cliente; y
- respuesta al incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.

A33. El Código de Ética del IESBA también incluye las *Normas Internacionales de Independencia*. Según el Código de Ética del IESBA la independencia comprende tanto una actitud mental independiente como una apariencia de independencia. La independencia salvaguarda la capacidad de alcanzar una conclusión de aseguramiento no afectada por influencias que pudieran comprometer dicha conclusión. La independencia mejora la capacidad de actuar con integridad, de ser objetivo y de mantener una actitud de escepticismo profesional. Entre los asuntos que tratan las *Normas Internacionales de Independencia* del Código

de ética del IESBA se incluyen, por ejemplo:

- honorarios;
- regalos e invitaciones;
- litigios en curso o amenazas de demandas;
- intereses financieros;
- préstamos y garantías;
- relaciones empresariales;
- relaciones familiares y personales;
- relación de servicio reciente con un cliente de trabajos de aseguramiento;
- relación como administrador o directivo de un cliente de un trabajo de aseguramiento;
- relación de empleo con un cliente de un trabajo de aseguramiento;
- vinculación prolongada del personal con un cliente de un trabajo de aseguramiento;
- prestación de servicios que no proporcionan seguridad a un cliente de un trabajo de aseguramiento; e
- informes que contienen una restricción a la utilización y distribución.

A34. Los requerimientos profesionales, o los de disposiciones legales o reglamentarias son al menos igual de exigentes que las disposiciones del Código de Ética del IESBA relativas a los trabajos de aseguramiento cuando traten todos los asuntos a los que se refieren los apartados A30-A33 e imponen obligaciones que alcanzan los objetivos de los requerimientos establecidos en el Código de Ética del IESBA relativos a dichos trabajos.

### **Aceptación y continuidad**

*Condiciones previas para el trabajo* (Ref: Apartado 24)

A35. En el sector público, se puede presumir que se dan algunas de las condiciones previas para un trabajo de aseguramiento, por ejemplo:

- (a) Se supone que las funciones y responsabilidades de los organismos de auditoría del sector público y las entidades gubernamentales que están cubiertas por el alcance de los trabajos de aseguramiento son adecuadas dado que normalmente son establecidas por disposiciones legales;
- (b) el derecho de acceso de los organismos de auditoría del sector público a la información necesaria para la realización del trabajo a menudo viene establecido por disposiciones legales o reglamentarias;
- (c) el requerimiento de que la conclusión del profesional, en la forma adecuada a un trabajo de seguridad razonable o a un trabajo de seguridad limitada, se refleje en un informe escrito viene impuesta a menudo por una disposición legal; y
- (d) por lo general, existe un propósito racional dado que el trabajo se establece por disposición legal.

A36. Si no se dispone de criterios adecuados para toda la materia a evaluar subyacente pero el profesional puede identificar uno o varios aspectos de la materia a evaluar subyacente para los que son adecuados esos criterios, entonces se puede realizar un trabajo de aseguramiento con respecto a ese aspecto de la materia a evaluar subyacente por sí solo. En estos casos, puede resultar necesario que el informe de aseguramiento establezca claramente que no se refiere a la materia a evaluar subyacente inicial en su totalidad.

*Funciones y responsabilidades* (Ref: Apartados 12(m), 12(n), 12(r), 12(v), 13, 24(a), Anexo)

A37. En todos los trabajos de aseguramiento existen por lo menos tres partes: la parte responsable, el profesional y los usuarios a quienes se destina el informe. En muchos trabajos de atestiguación, la parte responsable puede también ser el medidor o evaluador y la parte contratante. Véase en el Anexo una discusión sobre el modo en que cada una de estas funciones se relacionan con un trabajo de aseguramiento.

A38. Se puede obtener evidencia de que existe la relación adecuada con referencia a la responsabilidad sobre la materia a evaluar subyacente mediante una confirmación proporcionada por la parte responsable. Esa confirmación también establece la base para un entendimiento común de la responsabilidad de la parte responsable y del profesional. Una confirmación escrita es la forma más adecuada de documentar el entendimiento de la parte responsable. En ausencia de una confirmación de responsabilidad escrita, es posible que aún sea adecuado que el profesional acepte el trabajo si, por ejemplo, otras fuentes, como una disposición legal o un contrato, señalan la responsabilidad. En otros casos, puede ser adecuado rechazar el trabajo según las circunstancias, o revelar las circunstancias en el informe de aseguramiento.

A39. El medidor o evaluador tiene la responsabilidad de disponer de una base razonable para la información sobre la materia a evaluar. Lo que constituye una base razonable dependerá de la naturaleza de la materia a evaluar subyacente y de otras circunstancias del trabajo. En algunos casos puede resultar necesario un proceso formal con extensos controles internos para proporcionar al medidor o evaluador una base razonable de que la información sobre la materia a evaluar está exenta de representaciones incorrectas materiales. El hecho de que el profesional vaya a informar con respecto a la información sobre la materia a evaluar no significa que los procesos del medidor o evaluador no deban disponer de una base razonable para la información sobre la materia a evaluar.

#### Adecuación de la materia a evaluar subyacente (Ref: Apartado 24(b)(i))

A40. Para ser adecuada, una materia a evaluar subyacente requiere ser identificable y poder ser evaluada o medida de manera consistente sobre la base de los criterios aplicables, de tal forma que la información sobre la materia a evaluar resultante pueda ser sometida a procedimientos para la obtención de evidencia suficiente y adecuada que sustente una conclusión de seguridad razonable o de seguridad limitada, según corresponda.

A41. Lo adecuado de una materia a evaluar subyacente no se ve afectado por el grado de seguridad, es decir, si una materia a evaluar subyacente no es adecuada para un trabajo de seguridad razonable, tampoco es adecuada para un trabajo de seguridad limitada y viceversa.

A42. Distintas materias a evaluar subyacentes pueden tener características diferentes, incluido el grado en el cual la información sobre ellas es cuantitativa o cualitativa, objetiva o subjetiva, histórica o prospectiva y si se refiere a un punto en el tiempo o cubre un período de tiempo. Dichas características afectan a:

- (a) la precisión con la cual la materia a evaluar subyacente puede ser medida o evaluada sobre la base de ciertos criterios y
- (b) lo persuasiva que es la evidencia disponible.

A43. La identificación de esas características y la consideración de sus efectos facilita al profesional la evaluación de la adecuación de la materia a evaluar subyacente y también la determinación del contenido del informe de aseguramiento (véase apartado A164).

A44. En algunos casos, el trabajo de aseguramiento puede referirse sólo a una parte de una materia a evaluar subyacente más amplia. Por ejemplo, el profesional puede ser contratado para informar sobre uno de los aspectos de la contribución de una entidad al desarrollo sostenible, como, por ejemplo, el número de programas desarrollados por una entidad que tienen resultados positivos desde el punto de vista medioambiental. En esos casos, en la determinación de si el trabajo muestra la característica de tener una materia a evaluar subyacente adecuada, puede ser apropiado que el profesional considere si es probable que la información sobre el aspecto sobre el que se le pide que informe satisfaga las necesidades de los usuarios a quienes se destina el informe como grupo y también el modo en que se presentará y distribuirá la información sobre la materia a evaluar, por ejemplo, si existen programas más significativos con resultados menos favorables sobre los que no está informando la entidad.

#### Adecuación y disponibilidad de los criterios

##### Adecuación de los criterios (Ref: Apartado 24(b)(ii))

A45. Unos criterios adecuados poseen las siguientes características:

- (a) Relevancia: Unos criterios relevantes dan como resultado una información sobre la materia a evaluar que facilita la toma de decisiones de los usuarios a quienes se destina el informe.
- (b) Integridad: Unos criterios son completos cuando la información sobre la materia a evaluar, preparada de conformidad con ellos, no omite factores relevantes de los que razonablemente se podría esperar que afecten a las decisiones de los usuarios a quienes se destina el informe tomadas basándose esa información sobre la materia a evaluar. Unos criterios completos incluyen, si es necesario, referencias para la presentación y revelación de información.
- (c) Fiabilidad: Unos criterios fiables permiten una medida o evaluación razonablemente congruentes de la materia a evaluar subyacente incluyendo, cuando fuere relevante, su presentación y revelación, cuando son utilizados en circunstancias similares por distintos profesionales.
- (d) Neutralidad: Unos criterios neutrales dan como resultado una información sobre la materia a evaluar libre de sesgo, según corresponda en función de las circunstancias del trabajo.
- (e) Comprensibilidad: Unos criterios comprensibles dan como resultado una información sobre la materia a evaluar que los usuarios a quienes se destina el informe pueden comprender.

A46. Unas descripciones imprecisas de las expectativas o de los juicios sobre las experiencias de una persona no constituyen criterios adecuados.

A47. Lo adecuado de unos criterios para un trabajo concreto depende de si reúnen las características anteriores. La importancia relativa de cada una de las características de un trabajo concreto es asunto de juicio profesional. Además, unos criterios pueden ser adecuados en unas determinadas circunstancias de un trabajo, pero pueden no ser adecuados en otras circunstancias. Por ejemplo,



cuando el informe se destina a un organismo gubernamental o a un regulador puede ser necesario utilizar un conjunto de criterios determinados, pero esos criterios pueden no ser adecuados para un grupo más amplio de usuarios.

A48. Los criterios se pueden seleccionar o desarrollar de diversas maneras, por ejemplo, pueden:

- Estar plasmados en disposiciones legales o reglamentarias.
- Haber sido emitidos por organismos de expertos autorizados o reconocidos siguiendo un proceso establecido y transparente.
- Haber sido desarrollados por un colectivo que no sigue un proceso establecido y transparente.
- Estar publicados en revistas o libros académicos.
- Haber sido desarrollados para su venta con derechos de propiedad.
- Haber sido diseñados de manera específica con el propósito de preparar la información sobre la materia a evaluar en las circunstancias concretas del trabajo.

El modo en que se desarrollan los criterios puede afectar al trabajo que realiza el profesional para evaluar su adecuación.

A49. En algunos casos, las disposiciones legales o reglamentarias prescriben los criterios que se han de utilizar para el trabajo. Salvo indicación en contrario, se presume que esos criterios son adecuados, como lo son los criterios emitidos por organismos de expertos autorizados o reconocidos siguiendo un proceso establecido y transparente, si son pertinentes para las necesidades de información de los usuarios a quienes se destina el informe. Esos criterios se denominan criterios establecidos. Incluso cuando existen criterios establecidos para una materia a evaluar subyacente, unos usuarios concretos pueden acordar que se utilicen otros criterios para sus fines específicos. Por ejemplo, se pueden utilizar varios marcos como criterios establecidos para evaluar la efectividad del control interno. Unos usuarios concretos pueden, sin embargo, desarrollar un conjunto más detallado de criterios que satisfagan sus necesidades de información específicas en relación con, por ejemplo, la supervisión prudencial. En esos casos, el informe de aseguramiento:

- (a) Alerta a los lectores de que la información sobre la materia a evaluar ha sido preparada de conformidad con criterios con fines específicos y, en consecuencia, de que la información sobre la materia a evaluar puede no ser adecuada para otra finalidad (véase el apartado 69(f)) y
- (b) puede indicar, cuando sea pertinente para las circunstancias del trabajo, que los criterios no están plasmados en disposiciones legales o reglamentarias, ni han sido emitidos por organismos de expertos autorizados o reconocidos siguiendo un proceso establecido y transparente.

A50. Si se diseñan los criterios de manera específica con el propósito de preparar la información sobre la materia a evaluar teniendo en cuenta las circunstancias concretas del trabajo, esos criterios no son adecuados si generan información sobre la materia a evaluar o un informe de aseguramiento que induce a error a los usuarios a quienes se destina el informe. Es aconsejable que los usuarios a quienes se destina el informe o la parte contratante confirmen que los criterios desarrollados específicamente son adecuados para los propósitos de los usuarios a quienes se destina el informe. La ausencia de esa confirmación puede afectar a lo que se requiere hacer para evaluar la adecuación de los criterios y la información sobre los criterios que se da en el informe de aseguramiento.

Disponibilidad de los criterios (Ref: Apartado 24(b)(iii))

A51. Los criterios necesitan estar a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe con el fin de permitirles entender el modo en que ha sido medida o evaluada la materia a evaluar subyacente. Los criterios pueden ponerse a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe a través de una o varias de las siguientes vías:

- (a) Publicación.
- (b) Mediante su inclusión, con claridad, en la presentación de la información sobre la materia a evaluar.
- (c) Mediante su inclusión, con claridad, en el informe de aseguramiento (véase apartado A165).
- (d) Por entendimiento general, por ejemplo, el criterio para medir el tiempo en horas y minutos.

A52. Los criterios también pueden estar disponibles sólo para los usuarios a quienes se destina el informe, por ejemplo, los términos de un contrato o los criterios emitidos por una asociación sectorial que sólo están a disposición de los que pertenecen a dicho sector porque sólo son aplicables a un fin específico. En ese caso, el apartado 69(f) requiere una declaración para alertar a los lectores sobre este hecho. Además, el profesional puede considerar adecuado indicar que el informe de aseguramiento está destinado únicamente a unos usuarios específicos (véanse apartados A167-A168).

Acceso a la evidencia (Ref: Apartado 24(b)(iv))

Cantidad y calidad de la evidencia disponible

A53. La cantidad y la calidad de la evidencia disponible se ven afectadas por:

- (a) Las características de la materia a evaluar subyacente o de la información sobre la materia a evaluar. Por ejemplo, es de esperar que la evidencia sea menos objetiva cuando la información sobre la materia a evaluar está orientada hacia el futuro en vez de tratarse de información histórica y
- (b) otras circunstancias del trabajo, como cuando la evidencia que razonablemente podría esperarse que existiera no está disponible debido, por ejemplo, al momento en que se nombra al profesional, a la política de retención de documentos de la entidad, a la existencia de unos sistemas de información inadecuados o a una restricción impuesta por la parte responsable.

Por lo general, la evidencia será más persuasiva que concluyente.

Acceso a los registros (Ref: Apartado 56)

A54. Intentar obtener una confirmación de la parte o partes apropiadas de que reconocen y comprenden su responsabilidad de proporcionar al profesional lo siguiente puede facilitarle determinar si el trabajo tiene la característica de acceso a la evidencia:

- (a) Acceso a toda la información de la que tengan conocimiento la parte o partes apropiadas y que sea relevante para la preparación de la información sobre la materia a evaluar, tal como registros, documentación y otro material;
- (b) información adicional que pueda solicitar el profesional a la parte o partes apropiadas para los fines del trabajo y
- (c) acceso sin restricciones a las personas de la parte o partes apropiadas de las cuales el profesional considere necesario obtener evidencia.

A55. La naturaleza de las relaciones entre la parte responsable, el medidor o evaluador y la parte contratante pueden afectar la capacidad del profesional de acceder a los registros, documentación y otra información que pueda necesitar como evidencia para realizar el trabajo. En consecuencia, es posible que la naturaleza de esas relaciones sean una consideración relevante para determinar si aceptar o no el trabajo. En el apartado A140 se mencionan ejemplos de algunas circunstancias en las que puede resultar problemática la naturaleza de esas relaciones.

Propósito racional (Ref: Apartado 24(b)(vi))

A56. Al determinar si el trabajo tiene un propósito racional, las siguientes pueden ser consideraciones relevantes:

- Los usuarios a quienes se destina la información sobre la materia a evaluar y el informe de aseguramiento (especialmente cuando los criterios están diseñados con fines específicos). También se requiere tener en cuenta la probabilidad de que la información sobre la materia a evaluar y el informe de aseguramiento sean utilizados o difundidos fuera del círculo de los usuarios a quienes se destina el informe.
- Si es de esperar que se excluyan del trabajo de aseguramiento algunos aspectos de la información sobre la materia a evaluar y el motivo de la exclusión.
- Las características de las relaciones entre la parte responsable, el medidor o evaluador, y la parte contratante, por ejemplo, cuando el medidor o evaluador no es la parte responsable, si esta autoriza la utilización que se va a hacer de la información sobre la materia a evaluar y si tendrá la oportunidad de revisar la información sobre la materia a evaluar antes de su puesta a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe o de distribuir comentarios con la información sobre la materia a evaluar.
- La persona o personas que seleccionaron los criterios que se aplicarán para medir o evaluar la materia a evaluar subyacente, y el grado de juicio o el alcance del sesgo que implica su aplicación. La probabilidad de que el trabajo tenga un propósito racional es mayor cuando los usuarios a quienes se destina el informe seleccionaron o participaron en la selección de los criterios.
- Cualquier limitación significativa al alcance del trabajo del profesional.
- Si el profesional considera que la parte contratante intenta vincular su nombre con la materia a evaluar subyacente o con la información sobre la materia a evaluar de modo inadecuado.

Acuerdo de los términos del trabajo (Ref: Apartado 27)

A57. Beneficia tanto a la parte contratante como al profesional, que este comunique por escrito los términos del trabajo acordados antes de iniciar el trabajo, con el fin de prevenir malentendidos. La estructura y el contenido del acuerdo escrito variarán según

las circunstancias del trabajo. Por ejemplo, si las disposiciones legales o reglamentarias prescriben de forma suficientemente detallada los términos del trabajo, el profesional no tendrá que hacerlos constar en un acuerdo escrito, salvo el hecho de que dichas disposiciones son aplicables y de que la parte o las partes apropiadas reconocen y comprenden sus responsabilidades que se establecen en esas disposiciones legales o reglamentarias.

- A58. Las disposiciones legales o reglamentarias, especialmente en el sector público, pueden requerir el nombramiento de un profesional y establecer facultades específicas, como la facultad de tener acceso a una o varias partes apropiadas y a otra información, y responsabilidades, como la de requerir que el profesional informe directamente a un Ministro, al poder legislativo o al público si una o varias partes apropiadas intentan limitar el alcance del trabajo.

*Aceptación de una modificación de los términos del trabajo* (Ref: Apartado 29)

- A59. Un cambio en las circunstancias que afecte a las necesidades de los usuarios a quienes se destina el informe o un malentendido relativo a la naturaleza del trabajo pueden justificar una solicitud de cambio en el trabajo, por ejemplo, de un trabajo de aseguramiento a un trabajo que no proporciona seguridad o de un trabajo de seguridad razonable a un trabajo de seguridad limitada. La imposibilidad de obtener evidencia suficiente y adecuada para formarse una conclusión de seguridad razonable no es un motivo aceptable para cambiar de un trabajo de seguridad razonable a un trabajo de seguridad limitada.

## **Gestión de calidad**

*Profesionales de la contabilidad* (Ref: Apartados 20, 31(a)–(b))

- A60. Esta NTA se ha escrito en el contexto de un conjunto de medidas que se toman para asegurar la calidad de los trabajos de aseguramiento realizados por profesionales de la contabilidad, como las medidas tomadas por los organismos miembro de la IFAC de conformidad con el Programa de Cumplimiento de los Organismos Miembro de la IFAC y las Declaraciones de Obligaciones de los Organismos Miembro. Esas medidas incluyen:

- Requerimientos de competencia, como formación y referencias de experiencia para la aceptación como miembro, y formación profesional continuada, así como requerimientos de formación para toda la vida laboral.
- Un sistema de gestión de calidad implementado en toda la firma. La NGC 1 se aplica a todas las firmas de profesionales de la contabilidad en relación con los trabajos de aseguramiento y con los trabajos de servicios relacionados.
- Un Código de Ética exhaustivo, así como requerimientos de independencia detallados, basados en los principios fundamentales de integridad, objetividad, competencia y debido cuidado profesional, confidencialidad y comportamiento profesional.

*Gestión de calidad en la firma* (Ref: Apartados 3(b), 31(a))

- A61. La NGC 1 trata de las responsabilidades de la firma de diseñar, implementar y operar un sistema de gestión de calidad para los trabajos de aseguramiento. Establece las responsabilidades de la firma al establecer objetivos de calidad que traten todas las responsabilidades de acuerdo con los requerimientos éticos aplicables, incluidos los relativos a la independencia. La NGC 1 también trata con las responsabilidades de la firma de establecer políticas o procedimientos que traten con los trabajos sujetos a una revisión de la calidad. La NGC 2 trata con la designación y selección del revisor de control de calidad del trabajo, y el desempeño y documentación de la revisión de calidad del trabajo. Un sistema de gestión de calidad trata acerca de los ocho siguientes componentes:

- (a) proceso de evaluación de riesgos de la firma;
- (b) gobierno corporativo y liderazgo;
- (c) requerimientos de ética aplicables;
- (d) aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de trabajos específicos;
- (e) desempeño del trabajo;
- (f) recursos;
- (g) información y comunicación y
- (h) proceso de monitoreo y remediación.

Las firmas o requerimientos nacionales pueden utilizar diferentes tipos de terminología o de marcos al describir el sistema de gestión de calidad.

- A62. Otros requerimientos profesionales o requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias que tratan de las responsabilidades de la firma en relación con el diseño, implementación y operación de un sistema de gestión de calidad son al menos igual de exigentes que la NGC 1 si tratan todos los asuntos mencionados en el apartado anterior e imponen obligaciones a la firma que cumplen los objetivos de los requerimientos establecidos en la NGC 1.

A63. La actuación del socio del trabajo y el envío de mensajes adecuados a los demás miembros del equipo del trabajo, cuando el socio del trabajo se hace responsable de la gestión y logro de la calidad general de cada trabajo de aseguramiento, y está suficiente y apropiadamente involucrado durante todo el trabajo, enfatiza el hecho de que la calidad es esencial en la realización de un trabajo de aseguramiento y la importancia que tiene la calidad para el trabajo de aseguramiento:

- (a) al realizar un trabajo que cumpla las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.
- (b) al cumplir con las correspondientes políticas o procedimientos de la firma, si fuere aplicable.
- (c) Emitir un informe en relación con el trabajo que sea adecuado teniendo en cuenta las circunstancias.
- (d) El hecho de que el equipo del trabajo pueda manifestar reservas sin temor a represalias.

A64. Un sistema de gestión de calidad incluye establecer un proceso de monitoreo y remediación diseñado para:

- (a) proporcionarle a la firma información pertinente, fiable y oportuna sobre el diseño, implementación y operación del sistema de gestión de calidad.
- (b) Tomar acciones apropiadas para responder a las deficiencias identificadas tal como las deficiencias sean remediadas por la firma oportunamente.

A65. En general, los equipos de los trabajos pueden depender del sistema de gestión de calidad de la firma, salvo:

- Que el equipo de trabajo conozca o tenga la experiencia práctica que le indiquen que las políticas o procedimientos de la firma no serán efectivos para tratar la naturaleza y circunstancias del trabajo; o
- Que la información proporcionada por la firma u otras partes, acerca de la efectividad de las políticas o procedimientos de la firma sugieran lo contrario.

Por ejemplo, el equipo del trabajo puede depender del sistema de gestión de calidad de la firma en relación con:

- (a) La competencia y capacidades del personal, a través de programas de selección y de formación de personal.
- (b) La independencia, merced a la recopilación y comunicación de la información sobre independencia que sea pertinente.
- (c) El mantenimiento de las relaciones con clientes mediante procedimientos o políticas de la firma para la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y trabajos de aseguramiento.
- (d) El cumplimiento de los requerimientos legales y reglamentarios, a través del proceso de monitoreo y remediación de la firma.

Al considerar deficiencias identificadas por el sistema de gestión de calidad de la firma que pueden afectar al trabajo de aseguramiento, el socio del trabajo puede tener en cuenta medidas de remediación tomadas por la firma para tratar dichas deficiencias.

A66. Una deficiencia en el sistema de gestión de calidad de la firma no indica necesariamente que el trabajo de aseguramiento no se haya realizado de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables o que el informe del profesional no era adecuado.

*Habilidades, entendimiento y experiencia en relación con la materia a evaluar subyacente y su medida o evaluación* (Ref: Apartado 31(d))

A67. A un profesional se le puede solicitar que realice trabajos de aseguramiento sobre un amplio abanico de materias a evaluar subyacentes y de información sobre la materia a evaluar. En algunos casos se pueden requerir habilidades y conocimientos especializados, que quedan fuera de los que habitualmente posee una determinada persona.

A68. El Código de Ética del IESBA proporciona requerimientos y orientaciones sobre la amenaza de interés propio para cumplir con el principio de competencia y debido cuidado profesional que se origina si el equipo del trabajo no posee, o no puede adquirir, la competencia para realizar los servicios profesionales<sup>4</sup>. El profesional es el único responsable de la conclusión de aseguramiento expresada, y la utilización por el profesional del trabajo de un experto del profesional no reduce dicha responsabilidad. No obstante, si el profesional que utiliza el trabajo de un experto del profesional, habiéndose atendido a lo dispuesto en esta NTA, concluye que el trabajo de dicho experto es adecuado para los fines del profesional, puede aceptar los hallazgos o las conclusiones del experto en su campo de especialización como evidencia adecuada.

---

<sup>4</sup> Código de Ética del IESBA, apartado 320.3 A3

## *Recursos del trabajo*

### Competencia y capacidad conjuntas (Ref: Apartado 32)

A69. La NGC 1 requiere que la firma establezca objetivos de calidad que traten la aceptación y la continuidad de las relaciones con clientes y de trabajos de aseguramiento. Los objetivos de calidad tratan con lo apropiado de los juicios de la firma sobre si iniciar o continuar relaciones y trabajos a base de la capacidad de la firma para realizar el trabajo de acuerdo con normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables<sup>5</sup>.

### Experto del profesional (Ref: Apartados 32(a), 32(b)(i))

A70. Parte del trabajo de aseguramiento puede ser realizado por un equipo multidisciplinario que incluye uno o varios expertos del profesional. Por ejemplo, se puede necesitar a un experto del profesional para facilitarle la obtención de entendimiento sobre la materia a evaluar subyacente y otras circunstancias del trabajo o sobre uno o varios de los asuntos mencionados en el apartado 46R (en el caso de un trabajo de seguridad razonable) o 46L (en el caso de un trabajo de seguridad limitada).

A71. Cuando se va a utilizar el trabajo de un experto del profesional, puede resultar adecuado aplicar algunos de los procedimientos requeridos en el apartado 52 en la etapa de aceptación o continuidad del trabajo.

### Otros profesionales Apartado 32(b)(ii)

A72. Es posible que la información sobre la materia a evaluar incluya información sobre la cual otro profesional ha expresado una conclusión. El profesional, al concluir acerca de la información sobre la materia a evaluar, puede decidir utilizar la evidencia sobre la que se basa la conclusión de ese otro profesional para proporcionar evidencia relativa a la información sobre la materia a evaluar.

A73. Se puede utilizar el trabajo de otro profesional, por ejemplo, en relación con una materia a evaluar subyacente en una localidad remota o en una jurisdicción extranjera. Esos otros profesionales no forman parte del equipo del trabajo. Cuando el equipo del trabajo prevé utilizar el trabajo de otro profesional, pueden ser consideraciones relevantes:

- Si el otro profesional conoce y cumple con los requerimientos de ética que son aplicables al trabajo y, en especial, si es independiente.
- La competencia profesional del otro profesional.
- El alcance de la participación del equipo del trabajo en el trabajo del otro profesional.
- Si el otro profesional desarrolla su actividad en un entorno regulado en el que se supervisa activamente a ese profesional.

### *Responsabilidades de revisión* (Ref: Apartado 33(c))

A74. De acuerdo con la NGC 1, se requiere que la firma establezca objetivos de calidad que traten la naturaleza, oportunidad y alcance de la dirección y supervisión de los equipos de trabajo y la revisión de su trabajo. La NGC 1 también requiere que la dirección, supervisión y revisión se planifique y realice basándose en que el trabajo realizado por los miembros del equipo con menos experiencia sea dirigido, supervisado y revisado por los miembros del equipo con más experiencia.<sup>6</sup>

### *Revisión de control de calidad del trabajo* (Ref: Apartado 36(b))

A75. Otros asuntos que se pueden considerar en una revisión de control de calidad de un trabajo son:

- (a) la evaluación realizada por el equipo del trabajo respecto de la independencia de la firma con relación al trabajo;
- (b) si se han realizado las consultas adecuadas sobre asuntos que impliquen diferencias de opinión o sobre otros asuntos complejos o controvertidos, así como las conclusiones alcanzadas como resultado de dichas consultas; y
- (c) si la documentación del trabajo seleccionada para su revisión refleja el trabajo realizado en relación con los juicios significativos y si respalda las conclusiones alcanzadas.

## **Escepticismo profesional y juicio profesional**

### *Escepticismo profesional* (Ref: Apartado 37)

A76. El escepticismo profesional es una actitud que implica una atención especial, por ejemplo, a:

- La evidencia incongruente con otra evidencia obtenida.

<sup>5</sup> NGC 1, apartados 30(a)(ii) y A72

<sup>6</sup> NGC 1, apartado 31(d)

- La información que cuestione la fiabilidad de los documentos y de las respuestas a las indagaciones que se vayan a utilizar como evidencia.
  - Las circunstancias que sugieran la necesidad de aplicar procedimientos adicionales a los requeridos por las NTA.
  - Las condiciones que puedan indicar una posible representación incorrecta.
- A77. El mantenimiento del escepticismo profesional durante todo el trabajo es necesario para que el profesional, por ejemplo, reduzca los riesgos de:
- Pasar por alto circunstancias inusuales.
  - Generalizar en exceso al alcanzar conclusiones a partir de los hechos observados.
  - Utilizar supuestos inadecuados en la determinación de la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos y en la evaluación de sus resultados.
- A78. El escepticismo profesional es necesario para la evaluación crítica de la evidencia. Esto incluye cuestionar la evidencia incongruente y la fiabilidad de los documentos y las respuestas a las indagaciones. También incluye considerar la suficiencia y la adecuación de la evidencia obtenida teniendo en cuenta las circunstancias.
- A79. Salvo si el trabajo implica proporcionar un grado de seguridad sobre si unos documentos son auténticos, el profesional puede aceptar que los registros y los documentos son auténticos a menos que tenga motivos para considerar lo contrario. Sin embargo, el apartado 50 requiere que el profesional se plantee la fiabilidad de la información que va a ser utilizada como evidencia.
- A80. No puede esperarse que el profesional no tenga en cuenta su experiencia previa sobre la honestidad e integridad de los que proporcionan evidencia. No obstante, la convicción de que los que proporcionan evidencia son honestos e íntegros no exime al profesional de la necesidad de mantener un escepticismo profesional.

*Juicio profesional* (Ref: Apartado 38)

- A81. El juicio profesional es esencial para realizar un trabajo de aseguramiento adecuadamente. Esto porque la interpretación de los requerimientos de ética y de las NTA aplicables, así como las decisiones informadas que son necesarias durante todo el trabajo no son posibles sin aplicar a los hechos y a las circunstancias el conocimiento y la experiencia pertinentes. El juicio profesional es necesario, en especial, en relación con las decisiones a tomar sobre:
- La importancia relativa y el riesgo del trabajo.
  - La naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos utilizados para cumplir los requerimientos de las NTA y obtener evidencia.
  - La evaluación de si se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada y si es necesario hacer algo más para alcanzar los objetivos de las NTA y, de cualquier NTA específica para una materia a evaluar en particular. En especial, en el caso de un trabajo de seguridad limitada, se requiere juicio profesional en la evaluación de si se ha alcanzado un grado de seguridad suficiente.
  - Las conclusiones adecuadas que se extraen de la evidencia obtenida.
- A82. Lo que caracteriza el juicio profesional que se espera de un profesional es el hecho de que sea aplicado por un profesional cuya formación práctica, conocimientos y experiencia facilitan el desarrollo de las competencias necesarias para alcanzar juicios razonables.
- A83. La aplicación del juicio profesional en un caso concreto se basa en los hechos y en las circunstancias que el profesional conoce. La realización de consultas sobre asuntos complejos o controvertidos en el transcurso del trabajo, tanto dentro del propio equipo del trabajo como entre el equipo del trabajo y otros al nivel adecuado, dentro o fuera de la firma, facilita al profesional la formación de juicios razonables y fundados, así como el grado en el que elementos específicos de la información sobre la materia a evaluar se ven afectados por el juicio de la parte o de las partes apropiadas.
- A84. El juicio profesional se puede evaluar considerando si refleja una aplicación competente a los trabajos de aseguramiento de los principios de medida y evaluación y si, por una parte, es adecuado teniendo en cuenta los hechos y las circunstancias conocidos por el profesional hasta la fecha de su informe de aseguramiento y, por otra, es congruente con dichos hechos y circunstancias.
- A85. El juicio profesional requiere ser aplicado durante todo el trabajo. También es necesario que se documente adecuadamente. A este respecto, el apartado 79 requiere que el profesional prepare documentación suficiente para permitir que un profesional experimentado, sin relación previa con el trabajo, comprenda los juicios profesionales significativos formulados para alcanzar conclusiones sobre asuntos significativos surgidos durante la realización del trabajo. El juicio profesional no requiere ser aplicado como justificación de decisiones que, de otra forma, no estén respaldadas por los hechos y circunstancias del trabajo o por evidencia suficiente y adecuada.

## Planificación y realización del trabajo

### Planificación (Ref: Apartado 40)

- A86. La planificación supone que el socio del trabajo, otros miembros clave del equipo del trabajo y cualquier experto clave del profesional desarrollen una estrategia general relativa al alcance, énfasis, oportunidad y conducción del trabajo y un plan del trabajo, consistente en un enfoque detallado de la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos a ser realizados y los motivos por los que se seleccionan. Una adecuada planificación facilita prestar la debida atención a las áreas importantes del trabajo, identificar potenciales problemas oportunamente y organizar y gestionar adecuadamente el trabajo con el fin de que se realice de un modo eficaz y eficiente. Una planificación adecuada también ayuda al profesional a asignar adecuadamente el trabajo a los miembros del equipo del trabajo y facilita la dirección, y supervisión de los miembros del equipo de trabajo y la revisión de su trabajo. Además, facilita, en su caso, la coordinación del trabajo realizado por otros profesionales y expertos. La naturaleza y alcance de las actividades de planificación variarán según las circunstancias del trabajo, por ejemplo, la complejidad de la materia a evaluar subyacente y de los criterios. Como ejemplos de las principales asuntos que se pueden considerar están:
- Las características del trabajo que definen su alcance, así como los términos del trabajo y las características de la materia a evaluar subyacente y de los criterios.
  - Oportunidad y la naturaleza esperada de las comunicaciones que se requieren.
  - Los resultados de las actividades de aceptación del trabajo y, en su caso, si es relevante el conocimiento obtenido en otros trabajos realizados para la parte apropiada por el socio del trabajo.
  - El proceso del trabajo.
  - El entendimiento de la parte o partes apropiadas y su entorno por el profesional, así como de los riesgos de que la información sobre la materia a evaluar contenga representaciones incorrectas materiales.
  - La identificación de los usuarios a quienes se destina el informe y la consideración de la importancia relativa y de los componentes del riesgo del trabajo.
  - El grado en el que es relevante para el trabajo el riesgo de fraude.
  - La naturaleza, oportunidad y el alcance de los recursos necesarios para realizar el trabajo y las necesidades de especialización, así como la naturaleza y alcance de la participación de expertos.
  - El impacto sobre el trabajo de la función de auditoría interna.
- A87. El profesional puede decidir discutir elementos de la planificación con la parte o partes apropiadas para facilitar la realización y dirección del trabajo (por ejemplo, coordinar algunos de los procedimientos planificados con el trabajo del personal de la parte o partes apropiadas). Si bien estas discusiones ocurren con frecuencia, la estrategia general del trabajo y el plan del trabajo siguen siendo responsabilidad del profesional. Al discutir los asuntos incluidos en la estrategia general del trabajo o en el plan del trabajo, hay que poner atención para no comprometer la eficacia del trabajo. Por ejemplo, discutir la naturaleza y oportunidad de procedimientos detallados con la parte o las partes apropiadas puede comprometer la eficacia del trabajo, al hacer que los procedimientos sean demasiado predecibles.
- A88. La planificación no es una fase discreta, sino un proceso continuo e iterativo durante todo el trabajo. Como consecuencia de hechos inesperados, de cambios en las condiciones o de la evidencia obtenida, el profesional puede tener que modificar la estrategia general y el plan del trabajo y, por ende, la planificación resultante de la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos.
- A89. En el caso de trabajos de menor dimensión o menos complejos, un equipo del trabajo muy pequeño puede realizar todo el trabajo, en el que quizás sólo participa el socio del trabajo (que puede ser un profesional individual) trabajando sin otros miembros del equipo del trabajo. Con un equipo pequeño, es más fácil la coordinación y comunicación entre sus miembros. El establecimiento de la estrategia general del trabajo en esos casos no tiene que ser un ejercicio complejo o llevar mucho tiempo; varía de acuerdo con la dimensión de la entidad, la complejidad del trabajo, lo que incluye la materia a evaluar subyacente y los criterios, y la dimensión del equipo del trabajo. Por ejemplo, en el caso de un trabajo recurrente, un breve memorando preparado al finalizar el periodo anterior, basado en una revisión de los papeles de trabajo y que destaque los asuntos identificados en el trabajo recién finalizado, actualizado en el periodo actual mediante discusiones con partes apropiadas, puede servir como estrategia documentada para el trabajo actual.
- A90. Si en las circunstancias descritas en el apartado 43, el profesional continúa el trabajo:
- (a) Cuando, según el juicio del profesional, los criterios aplicables son inadecuados o la materia a evaluar subyacente no es apropiada pudiendo inducir a error a los usuarios a quienes se destina el informe, una conclusión con salvedades o una conclusión desfavorable (adversa) sería apropiada en función de las circunstancias, según lo material e invasivo que sea el asunto.

- (b) En otros casos, sería adecuada una conclusión con salvedades o una denegación de la conclusión (abstención), según, a juicio del profesional, lo material e invasivo que sea el asunto.

A91. Por ejemplo, si después de aceptar el trabajo, el profesional descubre que la aplicación de los criterios aplicables conduce a una información sobre la materia a evaluar sesgada, y el sesgo de la información sobre la materia a evaluar es material e invasivo, entonces, en esas circunstancias, sería apropiada una conclusión desfavorable (adversa).

*Importancia relativa o materialidad (Ref: Apartado 44)*

A92. Los juicios profesionales sobre la importancia relativa se realizan teniendo en cuenta las circunstancias que concurren, pero no se ven afectados por el grado de seguridad, es decir, para unos mismos usuarios a quienes se destina el informe y propósito, la importancia relativa para un trabajo de seguridad razonable es la misma que para un trabajo de seguridad limitada porque la importancia relativa se basa en las necesidades de información de los usuarios a quienes se destina el informe.

A93. Es posible que los criterios aplicables aborden el concepto de importancia relativa en el contexto de la preparación y presentación de la información sobre la materia a evaluar y, en consecuencia, proporcionen al profesional un marco de referencia cuando considera la importancia relativa para el trabajo. Si bien los criterios aplicables pueden tratar la importancia relativa en términos diferentes, el concepto de importancia relativa comprende los asuntos examinados en los apartados A92-A100. Si los criterios aplicables no incluyen una indicación del concepto de importancia relativa, estos apartados proporcionan al profesional un marco de referencia.

A94. Las representaciones incorrectas, incluidas las omisiones, se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, cabe prever razonablemente que influyan en las decisiones relevantes que toman los usuarios a quienes se destina el informe basándose en la información sobre la materia a evaluar. La consideración por el profesional de la importancia relativa viene dada por la aplicación de su juicio profesional, y se ve afectada por su percepción de las necesidades comunes de información de los usuarios a quienes se destina el informe como grupo. En este contexto, es razonable que el profesional asuma que los usuarios a quienes se destina el informe:

- (a) Tienen un conocimiento razonable de la materia a evaluar subyacente y están dispuestos a analizar la información sobre la materia a evaluar con una diligencia razonable;
- (b) comprenden que la información sobre la materia a evaluar se prepara y ajusta a los niveles adecuados de importancia relativa y tienen conocimiento de cualquier concepto de importancia relativa comprendido en los criterios aplicables;
- (c) comprenden cualquier incertidumbre inherente que interviene en la medida o evaluación de la materia a evaluar subyacente y
- (d) toman decisiones razonables basándose en la información sobre la materia a evaluar como un todo.

Salvo si el trabajo se ha diseñado para satisfacer las necesidades de información concretas de usuarios específicos, por lo general no se considera el posible efecto de representaciones incorrectas en usuarios específicos, cuyas necesidades de información pueden variar ampliamente (véanse también los apartados A16-A18).

A95. La importancia relativa se considera en el contexto de factores cualitativos y, en su caso, de factores cuantitativos. En un trabajo específico, el peso relativo de los factores cualitativos y cuantitativos, cuando se está considerando la importancia relativa, es un asunto de juicio del profesional.

A96. Entre los factores cualitativos están, por ejemplo:

- El número de personas o de entidades afectadas por la materia a evaluar en particular.
- La interacción y el peso relativo de varios componentes de la información sobre la materia a evaluar cuando está formada por múltiples componentes como, por ejemplo, un informe que incluye numerosos indicadores de desempeños.
- La redacción elegida en relación con la información sobre la materia a evaluar que se expresa en estilo narrativo.
- Las características de la presentación que se ha adoptado para la información sobre la materia a evaluar cuando los criterios aplicables permiten variaciones en dicha presentación.
- La naturaleza de una representación incorrecta, por ejemplo, la naturaleza de las desviaciones de un control que se han observado cuando la información sobre la materia a evaluar es una declaración de que el control es eficaz.
- Si una representación incorrecta afecta al cumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias.
- En el caso de información periódica sobre una materia a evaluar subyacente, el efecto de un ajuste que afecta a la información sobre la materia a evaluar pasada o actual o que es probable que afecte a futuro a la información sobre la materia a evaluar.
- Si una representación incorrecta es el resultado de un acto intencionado o no intencionado.



- Si una representación incorrecta es significativa con respecto al entendimiento del profesional de comunicados previos a los usuarios, por ejemplo, en relación con el resultado esperado de la medida o evaluación de la materia a evaluar subyacente.
  - Si una representación incorrecta se refiere a la relación entre la parte responsable, el medidor o evaluador, o la parte contratante, o su relación con otras partes.
  - Si se ha fijado un umbral o un valor de referencia, si el resultado del procedimiento se desvía de ese valor.
  - Cuando la materia a evaluar subyacente es un programa del gobierno o una entidad del sector público, si un determinado aspecto del programa o de la entidad es significativo con respecto a la naturaleza, visibilidad y sensibilidad del programa o de la entidad.
  - Cuando la información sobre la materia a evaluar se refiere a una conclusión sobre el cumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias, la gravedad de las consecuencias de un incumplimiento.
- A97. Los factores cuantitativos se refieren a la magnitud de las representaciones incorrectas relativas a los importes sobre los que se informa para los aspectos de la información sobre la materia a evaluar que, en su caso:
- se expresan en forma de número o
  - se relacionan de algún otro modo con valores numéricos (por ejemplo, el número de desviaciones de un control que se han observado puede ser un factor cuantitativo pertinente cuando la información sobre la materia a evaluar es una declaración de que el control es eficaz).
- A98. Cuando son aplicables factores cuantitativos, planificar el trabajo únicamente para detectar representaciones incorrectas individualmente materiales pasa por alto el hecho de que la suma de las representaciones incorrectas individualmente inmateriales no corregidas y no detectadas puede conducir a que la información sobre la materia a evaluar contenga representaciones incorrectas materiales. En consecuencia, al planificar la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos, puede resultar apropiado que el profesional determine un importe inferior a la importancia relativa como base para la determinación de la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos.
- A99. La importancia relativa está relacionada con la información cubierta por el informe de aseguramiento. En consecuencia, cuando el trabajo abarca algunos, pero no todos, los aspectos de la información que se comunica sobre una materia a evaluar subyacente, la importancia relativa se considera en relación sólo con la parte que abarca el trabajo.
- A100. Concluir sobre la importancia relativa de las representaciones incorrectas identificadas como resultado de los procedimientos aplicados es un asunto de juicio profesional. Por ejemplo:
- Los criterios aplicables para un trabajo sobre la relación calidad-precio del servicio de urgencias de un hospital pueden comprender la celeridad de los servicios proporcionados, la calidad de los servicios, el número de pacientes tratados en un turno y la comparación del coste de los servicios con otros hospitales similares. Si se satisfacen tres de estos criterios aplicables pero uno de los criterios aplicables no se satisface por un pequeño margen, entonces es necesario el juicio profesional para concluir sobre el conjunto de la relación calidad-precio del servicio de urgencias del hospital.
  - En un trabajo de cumplimiento, la entidad puede haber cumplido nueve requerimientos de la disposición legal o reglamentaria aplicable, pero no haber cumplido con el décimo. El juicio profesional es necesario para concluir si la entidad ha cumplido con la disposición legal o reglamentaria aplicable. Por ejemplo, el profesional puede tener en cuenta la significatividad del requerimiento que la entidad no cumplió, así como la relación de ese requerimiento con los demás requerimientos de la disposición legal o reglamentaria aplicable.

*Entendimiento de las circunstancias del trabajo* (Ref: Apartados 45–47R)

- A101. Las discusiones entre el socio del trabajo y otros miembros clave del equipo del trabajo, y cualquier experto externo del profesional clave, sobre la posibilidad de que la información sobre la materia a evaluar contenga representaciones incorrectas materiales, y la aplicación de los criterios aplicables a los hechos y circunstancias del trabajo, pueden facilitar al equipo del trabajo la planificación y realización del trabajo. También es útil comunicar asuntos relevantes a los miembros del equipo del trabajo y a cualquier experto externo del profesional que no hayan participado en la discusión.
- A102. El profesional puede tener responsabilidades adicionales establecidas en disposiciones legales, reglamentarias o en requerimientos de ética aplicables en relación con el incumplimiento por la entidad de las disposiciones legales y reglamentarias que podrían diferir o ir más allá de la presente NTA, como, por ejemplo:
- (a) responder al incumplimiento o ante la existencia de sospechas de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, incluidos requerimientos en relación con comunicaciones específicas con la Administración y con los responsables del gobierno corporativo de la entidad y considerando si son necesarias actuaciones adicionales;
  - (b) comunicar incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o la existencia de sospechas de

incumplimiento a un auditor<sup>7</sup> y

- (c) requerimientos de documentación relativa a incumplimientos identificados o a la existencia de sospechas de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.

El cumplimiento de cualquier responsabilidad añadida puede proporcionar información adicional relevante para el trabajo del profesional de conformidad con esta NTA o con cualquier otra NTA (por ejemplo, información relativa a la integridad de la parte responsable o de los responsables del gobierno corporativo de la entidad). Los apartados A194–A198 tratan con más detalle las responsabilidades del profesional establecidas en las disposiciones legales, reglamentarias o en los requerimientos de ética aplicables que tratan de la información sobre incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o la existencia de sospechas de incumplimiento.

A103. La obtención de un entendimiento sobre la materia a evaluar subyacente y otras circunstancias del trabajo proporciona al profesional un marco de referencia para ejercitar su juicio profesional durante todo el trabajo, por ejemplo:

- al considerar las características de la materia a evaluar subyacente;
- al evaluar lo adecuado de los criterios;
- al considerar los factores que, según el juicio del profesional, sean significativos para la dirección de las tareas del equipo del trabajo, incluso cuando es necesaria una consideración especial; por ejemplo, la necesidad de habilidades especializadas o el trabajo de un experto;
- al establecer y evaluar si los niveles cuantitativos de importancia relativa (en su caso) continúan siendo adecuados y al considerar los factores cualitativos de importancia relativa;
- al desarrollar expectativas que se usarán al aplicar procedimientos analíticos;
- al diseñar y aplicar procedimientos; y
- al evaluar la evidencia, así como la razonabilidad de las representaciones escritas y verbales recibidas por el profesional.

A104. El profesional tiene, por lo general, un conocimiento menos profundo que la parte responsable de la materia a evaluar subyacente y de otras circunstancias del trabajo. El profesional tiene también, por lo general, un conocimiento menos profundo de la materia a evaluar subyacente y de otras circunstancias del trabajo en un trabajo de seguridad limitada que en un trabajo de seguridad razonable, por ejemplo, mientras que en algunos trabajos de seguridad limitada es posible que el profesional obtenga entendimiento del control interno sobre la preparación de la información sobre la materia a evaluar, por lo general, este no es el caso.

A105. En un trabajo de seguridad limitada, la identificación de las áreas en las que es probable que la materia a evaluar subyacente contenga representaciones incorrectas materiales permite al profesional centrar los procedimientos en esas áreas. Por ejemplo, en un trabajo en el que la información sobre la materia a evaluar consiste en un informe de sostenibilidad, el profesional puede centrarse en ciertas áreas del informe de sostenibilidad. El profesional puede diseñar y aplicar procedimientos a toda la información sobre la materia a evaluar cuando la información sobre la materia a evaluar sólo cubre un área o cuando la obtención de seguridad sobre todas las áreas de la información sobre la materia a evaluar es necesaria para alcanzar una seguridad suficiente.

A106. En un trabajo de seguridad razonable, la obtención de un entendimiento relativo al control interno relativo a la información sobre la materia a evaluar facilita al profesional la identificación de los tipos de representaciones incorrectas y de los factores que pueden afectar a los riesgos de representación incorrecta material en la información sobre la materia a evaluar. Se requiere que el profesional evalúe el diseño de los controles pertinentes y determine si se han implementado, mediante la aplicación de procedimientos adicionales a las indagaciones ante la parte responsable. El juicio profesional es necesario para determinar los controles que son pertinentes en función de las circunstancias del trabajo.

A107. En un trabajo de seguridad limitada, la consideración del proceso que se ha utilizado para preparar la información sobre la materia a evaluar facilita al profesional el diseño y la aplicación de procedimientos que tratan las áreas en las que es probable que se produzcan representaciones incorrectas materiales. En la consideración del proceso utilizado, el profesional aplica su juicio para determinar los aspectos del proceso que son relevantes para el trabajo y puede indagar ante la parte apropiada sobre esos aspectos.

A108. Tanto en un trabajo de seguridad razonable como en un trabajo de seguridad limitada, los resultados del proceso de evaluación del riesgo por la entidad también pueden facilitar al profesional la obtención de un entendimiento de la materia a evaluar subyacente y de otras circunstancias del trabajo.

---

<sup>7</sup> Véanse, por ejemplo, los apartados R360.31 - 360.35 A1 del Código de Ética del IESBA.

## **Obtención de evidencia**

*Naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos* (Ref: Apartados 48(L)-49(R))

A109. El profesional elige una combinación de procedimientos con el fin de obtener una seguridad razonable o una seguridad limitada, según corresponda. Los procedimientos enumerados a continuación se pueden utilizar, por ejemplo, en la planificación o en la realización del trabajo, según el contexto en el que los aplica el profesional:

- inspección;
- observación;
- confirmación;
- recálculo;
- reejecución;
- procedimientos analíticos e
- indagación.

A110. Entre los factores que pueden afectar a la selección de los procedimientos por el profesional están la naturaleza de la materia a evaluar subyacente, el grado de seguridad que se ha de obtener y las necesidades de información de los usuarios a quienes se destina el informe y de la parte contratante, así como las correspondientes restricciones de tiempo y coste.

A111. En algunos casos, puede ocurrir que una NTA específicamente aplicable a una materia a evaluar en particular contenga requerimientos que afecten a la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos. Por ejemplo, una NTA específicamente aplicable a una materia a evaluar en particular puede describir la naturaleza o el alcance de procedimientos concretos que se han de aplicar o el grado de seguridad que se espera alcanzar en un determinado tipo de trabajo. Incluso en esos casos, la determinación de la naturaleza, oportunidad y el alcance exactos de los procedimientos es un asunto que requiere aplicar el juicio profesional y variará de un trabajo a otro.

A112. En algunos trabajos, es posible que el profesional no identifique ninguna área en la que sea posible que la información sobre la materia a evaluar contenga representaciones incorrectas materiales. Con independencia de si se han identificado tales áreas, el profesional diseña y aplica procedimientos con el fin de obtener un grado de seguridad suficiente.

A113. Un trabajo de aseguramiento es un proceso iterativo y puede llegar a conocimiento del profesional información que difiere de manera significativa de aquella en la que se basó la determinación de los procedimientos planificados. A medida que el profesional aplica los procedimientos planificados, la evidencia obtenida puede hacer que este realice procedimientos adicionales. Esos procedimientos pueden incluir solicitar al medidor o evaluador que examine el asunto identificado por el profesional y, en su caso, a realizar ajustes en la información sobre la materia a evaluar.

*Determinación de si son necesarios procedimientos adicionales en un trabajo de seguridad limitada* (Ref: Apartado 49L)

A114. Es posible que el profesional obtenga conocimiento de representaciones incorrectas que, después de aplicar su juicio profesional, claramente no sean indicativas de la existencia de representaciones incorrectas materiales. Los siguientes son ejemplos de casos en los que es posible que no se requieran procedimientos adicionales porque, a juicio del profesional, las representaciones incorrectas identificadas claramente no son indicativas de la existencia de representaciones incorrectas materiales:

- Si la importancia relativa es de 10.000 unidades y a juicio del profesional es posible que exista un error de 100 unidades, por lo general no serían necesarios procedimientos adicionales, salvo si se requieren tener en cuenta otros factores cualitativos, porque es probable que el riesgo de una representación incorrecta material sea aceptable en las circunstancias del trabajo.
- Al aplicar un conjunto de procedimientos en un área en la que es probable que se produzcan representaciones incorrectas materiales, si una respuesta a una indagación, entre muchas, no fue la que se esperaba, es posible que no resulten necesarios procedimientos adicionales si el riesgo de que existan representaciones incorrectas materiales está, a pesar de ello, a un nivel aceptable en las circunstancias del trabajo teniendo en cuenta el resultado de otros procedimientos.

A115. Pueden llegar a conocimiento del profesional asuntos que le llevan a considerar que la información sobre la materia a evaluar puede contener representaciones incorrectas materiales. Los siguientes ejemplos muestran casos en los que se pueden necesitar procedimientos adicionales dado que las representaciones incorrectas identificadas son indicativas de que es posible que la información sobre la materia a evaluar contenga representaciones incorrectas materiales:

- Al aplicar procedimientos analíticos, el profesional puede identificar una fluctuación o una relación que es incongruente con otra información relevante o que difiere de manera significativa de importes o ratios esperados.
- Puede llegar a conocimiento del profesional una posible representación incorrecta material al revisar fuentes externas.
- Si los criterios aplicables permiten una tasa de error del 10% y, basándose en una determinada prueba, el profesional ha

descubierto una tasa de error del 9%, es posible que resulten necesarios procedimientos adicionales porque el riesgo de una representación incorrecta material puede no ser aceptable en las circunstancias del trabajo.

- Si los resultados de procedimientos analíticos cumplen las expectativas pero, no obstante, están muy cerca de exceder el valor esperado, entonces es posible que se requieran procedimientos adicionales porque el riesgo de una representación incorrecta material puede no ser aceptable en las circunstancias del trabajo.

A116. En el caso de un trabajo de seguridad limitada, si llegan a conocimiento del profesional asuntos que le lleven a considerar que la información sobre la materia a evaluar puede contener representaciones incorrectas materiales, de conformidad con el apartado 49L el profesional requiere diseñar y aplicar procedimientos adicionales. Entre los procedimientos adicionales puede estar, por ejemplo, indagar ante la parte o partes apropiadas o aplicar otros procedimientos según sea adecuado en función de las circunstancias.

A117. Si, después de haber aplicado los procedimientos adicionales requeridos por el apartado 49L, el profesional no puede obtener evidencia suficiente y adecuada para concluir que no es probable que el asunto o asuntos sean causa de que la información sobre la materia a evaluar contenga representaciones incorrectas materiales o para determinar que sí es causa de que la información sobre la materia a evaluar contenga representaciones incorrectas materiales, existe una limitación al alcance y es de aplicación el apartado 66.

A118. El juicio del profesional acerca de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos adicionales que resultan necesarios bien para concluir que no es probable la existencia de una representación incorrecta material o bien para determinar que existe una representación incorrecta material, se guía, por ejemplo, por:

- información obtenida de la evaluación por el profesional de los resultados de los procedimientos que ya se han aplicado;
- su entendimiento actualizado de la materia a evaluar subyacente y de otras circunstancias del trabajo, obtenido en el transcurso del trabajo y
- la consideración del profesional sobre lo persuasiva que requiere ser la información necesaria para tratar el asunto que le lleva a considerar que la información sobre la materia a evaluar puede contener representaciones incorrectas materiales.

*Recopilación de representaciones incorrectas no corregidas (Ref: Apartados 51, 65)*

A119. Las representaciones incorrectas no corregidas se acumulan durante el trabajo (véase apartado 51) con el fin de evaluar si, individualmente o de manera agregada, son materiales por parte del profesional al formarse su conclusión.

A120. El profesional puede establecer un importe por debajo del cual las representaciones incorrectas serían claramente insignificantes y no es necesario acumularlas porque el profesional espera que su acumulación claramente no tendrá un efecto material en la información sobre la materia a evaluar. “Claramente insignificante” no es sinónimo de “no material”. Los asuntos claramente insignificantes tienen un orden de magnitud totalmente distinto (más reducido) que la importancia relativa determinada de conformidad con el apartado 44; se trata de asuntos que claramente no tendrán consecuencias, tanto si se consideran individualmente como de forma agregada, cualquiera que sea el criterio de magnitud, naturaleza o circunstancias por el que se juzguen. Cuando existe algún tipo de incertidumbre acerca de si una o más partidas son claramente insignificantes se considera que el asunto no es claramente insignificante.

*Consideraciones en el caso de que un experto del profesional participe en el trabajo*

*Naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos (Ref: Apartado 52)*

A121. Los siguientes asuntos a menudo son pertinentes en la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos con respecto al trabajo de un experto del profesional cuando uno o varios expertos del profesional realizan parte del trabajo de aseguramiento (véase apartado A70):

- (a) La significatividad del trabajo de dicho experto en el contexto del trabajo (véanse también los apartados A122-A123);
- (b) la naturaleza del asunto con el que está relacionado el trabajo de dicho experto;
- (c) los riesgos de representación incorrecta material en el asunto con el que se relaciona el trabajo de dicho experto;
- (d) el conocimiento y la experiencia del profesional en relación con trabajos realizados con anterioridad por dicho experto y
- (e) si dicho experto está sujeto a las políticas o procedimientos del sistema de gestión de calidad de la firma a la que pertenece el profesional (véanse también los apartados A124-A125).

*Integración del trabajo de un experto del profesional*

A122. Los trabajos de aseguramiento se pueden realizar sobre una amplia gama de materias a evaluar subyacentes que requieren habilidades y conocimientos especializados que exceden de los que poseen el socio del trabajo y otros miembros del equipo del trabajo y para los que se recurre a un experto del profesional. En algunas situaciones, se consultará al experto del profesional para

que proporcione asesoramiento sobre un asunto determinado, pero cuanto mayor sea la significatividad del trabajo del experto del profesional en el contexto del trabajo, más probabilidades habrá de que ese experto trabaje como parte de un equipo multidisciplinario formado por expertos sobre la materia a evaluar en particular y otro personal. Cuanto más integrado esté el trabajo de ese experto en la naturaleza, oportunidad y el alcance del conjunto del trabajo, más importante será una comunicación eficaz recíproca entre el experto del profesional y el resto del personal. Una comunicación eficaz recíproca facilita la correcta integración del trabajo del experto con el trabajo de los demás en el trabajo.

A123. Como se menciona en el apartado A71, cuando se va a utilizar el trabajo de un experto del profesional, puede ser adecuado aplicar algunos de los procedimientos requeridos por el apartado 52 en la fase de aceptación o continuidad del trabajo. Esto es especialmente aplicable cuando el trabajo del experto del profesional se vaya a integrar completamente con el trabajo del resto del personal y cuando el trabajo del experto del profesional vaya a ser utilizado en las fases iniciales del trabajo, por ejemplo, durante la planificación inicial y la evaluación del riesgo.

Las políticas o los procedimientos de gestión de calidad de la firma del profesional

A124. Puede darse el caso de que el experto interno del profesional sea un socio o un empleado, inclusive un empleado temporal, de la firma, y, por lo tanto, esté sujeto a las políticas o a los procedimientos de gestión de calidad de dicha firma de conformidad con la NGC 1 o a otros requerimientos profesionales o requerimientos establecidos en disposiciones legales o reglamentarias que sean al menos igual de exigentes que la NGC 1. En otros casos, puede ocurrir que el experto interno del profesional sea un socio o un empleado, inclusive un empleado temporal de una firma de la red, que comparte con la firma políticas o procedimientos de gestión de calidad comunes. Un experto externo del profesional no es un miembro del equipo del trabajo.

A125. En general, los equipos de los trabajos pueden depender del sistema de gestión de calidad de la firma (ver apartado A65). El alcance de tal dependencia variará en función de las circunstancias, y puede afectar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos del profesional relativos a asuntos como los siguientes:

- Competencia y capacidad, a través de programas de selección y de formación de personal.
- La evaluación por el profesional de la objetividad del experto del profesional. Los expertos internos del profesional están sujetos a los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relativos a la independencia.
- La evaluación por el profesional de lo adecuado del trabajo del experto del profesional. Por ejemplo, los programas de formación de la firma pueden proporcionar a los expertos internos del profesional un entendimiento adecuado de la interrelación entre su especialización y el proceso de obtención de evidencia. Dependiendo de dicha formación y en otros procesos de la firma, tales como los protocolos que delimitan el trabajo de los expertos internos del profesional, pueden afectar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos del profesional para evaluar lo adecuado del trabajo del experto del profesional.
- Cumplimiento de los requerimientos legales y reglamentarios, a través de procesos de monitoreo y de remediación.
- Acuerdo con el experto del profesional.

Dicha dependencia no reduce la responsabilidad que tiene el profesional de cumplir los requerimientos de esta NTA.

Competencia, capacidad y objetividad del experto del profesional (Ref: Apartado 52(a))

A126. La información relativa a la competencia, capacidad y objetividad de un experto del profesional puede proceder de diversas fuentes, tales como:

- La experiencia personal con trabajos anteriores de dicho experto.
- Las discusiones con dicho experto.
- Las discusiones con otros profesionales o con otras personas que estén familiarizadas con el trabajo de dicho experto.
- El entendimiento de las cualificaciones de dicho experto, su pertenencia a un organismo profesional o una asociación del sector, su autorización para ejercer, u otras formas de reconocimiento externo.
- Los artículos publicados o libros escritos por el experto.
- Las políticas o los procedimientos de gestión de calidad de la firma (véanse los apartados A124-A125).

A127. Aunque no es necesario que los expertos del profesional tengan la misma competencia que el profesional en la realización de todos los aspectos de un trabajo de aseguramiento, es posible que el experto del profesional cuyo trabajo se utiliza necesite tener el suficiente entendimiento de las NTA aplicables para permitirle relacionar el trabajo que se le asigna con el objetivo del trabajo.

A128. La evaluación de si las amenazas a la objetividad están a un nivel aceptable puede depender de la función del experto del profesional y de la significatividad de su trabajo en el contexto del trabajo. En algunos casos, puede no ser posible eliminar las circunstancias que originan amenazas o aplicar salvaguardas para reducirlas a un nivel aceptable, por ejemplo, si el experto del

profesional propuesto es una persona que ha desempeñado una función significativa en la preparación de la información sobre la materia a evaluar.

A129. Al evaluar la objetividad del experto externo del profesional, puede ser pertinente:

- Indagar ante la parte o partes apropiadas sobre los posibles intereses o relaciones conocidos que tengan la parte o partes apropiadas con el experto externo del profesional y que puedan afectar a la objetividad de dicho experto.
- Discutir con dicho experto las posibles salvaguardas aplicables, incluidos cualesquiera requerimientos profesionales aplicables al experto, y evaluar si las salvaguardas son adecuadas para reducir las amenazas a un nivel aceptable. Los intereses y relaciones que puede resultar pertinente discutir con el experto del profesional incluyen:
  - Intereses financieros.
  - Relaciones de negocio y personales.
  - Prestación de otros servicios por el experto, incluidos los prestados por la organización en el caso de que el experto externo sea una organización.

En algunos casos, también puede ser adecuado que el profesional obtenga una representación escrita del experto externo del profesional sobre los posibles intereses o relaciones con la parte o partes apropiadas de los que el experto tenga conocimiento.

Obtención de un entendimiento del campo de especialización del experto del profesional (Ref: Apartado 52(b))

A130. Tener un entendimiento suficiente del campo de especialización del experto del profesional permite a este último:

- (a) Acordar con el experto del profesional la naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo del experto para los fines del profesional; y
- (b) Evaluar lo adecuado de dicho trabajo para los fines del profesional.

A131. Algunos aspectos del campo de especialización del experto del profesional relevantes para el entendimiento del profesional pueden ser, entre otros:

- Si el campo de especialización de dicho experto tiene áreas de especialización que sean relevantes para el trabajo.
- Si son aplicables normas profesionales o de otro tipo, así como requerimientos legales o reglamentarios.
- Los supuestos y los métodos, así como, en su caso, los modelos, que utiliza el experto del profesional, y si están generalmente aceptados dentro del campo de dicho experto y son adecuados teniendo en cuenta las circunstancias del trabajo.
- La naturaleza de los datos o información internos o externos que utiliza el experto del profesional.

Acuerdo con el experto del profesional (Ref: Apartado 52(c))

A132. Puede resultar adecuado para el acuerdo del profesional con el experto del profesional incluir también asuntos como las siguientes:

- (a) las funciones y responsabilidades respectivas del profesional y del experto;
- (b) la naturaleza, oportunidad y el alcance de la comunicación entre el profesional y el experto, así como la estructura de cualquier informe a ser proporcionado por el experto; y
- (c) la necesidad de que el experto del profesional cumpla los requerimientos de confidencialidad.

A133. Los asuntos señalados en el apartado A125 pueden afectar el grado de detalle y formalidad del acuerdo entre el profesional y el experto del profesional, incluida la conveniencia de que el acuerdo sea o no escrito. El acuerdo entre el profesional y el experto externo del profesional a menudo adopta la forma de una carta de contratación.

Evaluación de lo adecuado del trabajo del experto del profesional (Ref: Apartado 52(d))

A134. Los siguientes asuntos pueden ser pertinentes al evaluar lo adecuado del trabajo del experto para los fines del profesional.

- (a) la relevancia y razonabilidad de los hallazgos o conclusiones del experto, así como su congruencia con otra evidencia;
- (b) si el trabajo del experto implica la utilización de supuestos y de métodos significativos, la relevancia y razonabilidad de dichos supuestos y métodos teniendo en cuenta las circunstancias; y
- (c) si el trabajo del experto implica la utilización de datos fuente significativos para ese trabajo, la relevancia, integridad y exactitud de dichos datos fuente.

A135. Si el profesional determina que el trabajo del experto del profesional no es adecuado para los fines del profesional, entre las opciones de las que dispone el profesional están:

- (a) acordar con el experto la naturaleza y el alcance del trabajo adicional a ser realizado por el experto o
- (b) aplicar procedimientos adicionales adecuados a las circunstancias.

*Trabajo realizado por otro profesional, por el experto de una parte responsable o del medidor o evaluador o por un auditor interno* (Ref: Apartados 53–55)

A136. Aunque los apartados A121-A135 están redactados en el contexto de la utilización del trabajo de un experto del profesional, pueden también proporcionar orientaciones útiles con respecto a la utilización de trabajo realizado por otro profesional, por el experto de una parte responsable o del medidor o evaluador o por un auditor interno.

*Representaciones escritas* (Ref: Apartado 56)

A137. La confirmación por escrito de representaciones verbales reduce la posibilidad de malentendidos entre el profesional y la parte o partes apropiadas. La persona o personas a las que el profesional solicita representaciones escritas serán, por lo general, un miembro de la alta Administración o los responsables del gobierno corporativo de la entidad, dependiendo de, por ejemplo, la estructura de administración y de gobierno corporativo de la parte o partes apropiadas, que pueden variar en cada jurisdicción y en cada entidad, reflejando las diversas influencias existentes, tales como diferentes entornos culturales y normativos, y las características de dimensión y propiedad.

A138. Entre otras representaciones escritas que se solicitan están las siguientes:

- Si la parte o partes apropiadas consideran que los efectos de las representaciones incorrectas no corregidas son inateriales, individualmente o en forma agregada, para la información sobre la materia a evaluar. Por lo general se incluye en la representación escrita o se adjunta a ella un resumen de dichas partidas,
- que son razonables los supuestos significativos que se han utilizado para realizar cualquier estimación material;
- que la parte o partes apropiadas han comunicado al profesional todas las deficiencias de control interno relevantes para el trabajo de las que tienen conocimiento salvo las que son claramente insignificantes o las que claramente no tendrán consecuencias y
- cuando la parte responsable es distinta del medidor o evaluador, que la parte responsable reconoce su responsabilidad sobre la materia a evaluar subyacente.

A139. Las representaciones de la parte o partes apropiadas no pueden sustituir otra evidencia que el profesional pueda razonablemente esperar que esté disponible. Si bien las representaciones escritas proporcionan evidencia necesaria, por sí solas no proporcionan evidencia suficiente y adecuada sobre ninguno de los asuntos a los que se refieren. Además, el hecho de que el profesional haya recibido representaciones escritas fiables no afecta la naturaleza o el alcance de otra evidencia que obtiene el profesional.

*Representaciones escritas solicitadas que no se proporcionan o no son fiables* (Ref: Apartado 60)

A140. Entre las circunstancias en las que es posible que el profesional no pueda obtener las representaciones escritas solicitadas están, por ejemplo:

- La parte responsable contrata a un tercero para que realice la correspondiente medición o evaluación y posteriormente contrata al profesional para que realice un trabajo de aseguramiento relativo a la información sobre la materia a evaluar resultante. En algunos casos, por ejemplo, cuando la parte responsable tiene una relación estable con el medidor o evaluador, es posible que la parte responsable pueda conseguir que el medidor o evaluador proporcione las representaciones escritas solicitadas, o es posible que la parte responsable esté en una situación que le permita proporcionar dichas representaciones, si dispone de una base razonable para hacerlo, pero en otros casos puede no ser así.
- Un usuario a quien se destina el informe contrata al profesional para realizar un trabajo de aseguramiento sobre información pública pero no tiene una relación con la parte responsable que le permita asegurar que la parte responsable responda a la solicitud del profesional de unas representaciones escritas.
- El trabajo de aseguramiento se realiza en contra de la voluntad del medidor o evaluador. Este puede ser el caso, por ejemplo, cuando se realiza el trabajo como resultado de un mandato judicial, o cuando el poder legislativo u otra autoridad competente requieren a un profesional del sector público que realice un trabajo concreto.

En estas circunstancias o en otras similares, es posible que el profesional no tenga acceso a la evidencia necesaria para respaldar su conclusión. En este caso, es de aplicación el apartado 66 de esta NTA.

### **Hechos posteriores al cierre** (Ref: Apartado 61)

- A141. En algunos trabajos de aseguramiento, tener en cuenta los hechos posteriores puede no ser relevante debido a la naturaleza de la materia a evaluar subyacente. Por ejemplo, cuando el trabajo requiere una conclusión sobre la exactitud de un informe estadístico en una oportunidad precisa, es posible que los acontecimientos que ocurran entre dicho momento y la fecha del informe de aseguramiento no afecten la conclusión o no se requiera que se revelen en el informe estadístico o en el informe de aseguramiento.
- A142. Como se indica en el apartado 61, el profesional no tiene obligación de aplicar ningún procedimiento con respecto a la información sobre la materia a evaluar después de la fecha del informe del profesional. Sin embargo, si después de la fecha del informe del profesional, llega a su conocimiento un hecho que, de haber sido conocido por él en la fecha de su informe, pudiera haberle llevado a rectificar este informe, es posible que el profesional pueda necesitar discutir el asunto con la parte o partes apropiadas o adoptar otras medidas según corresponda en las circunstancias.

### **Otra información** (Ref: Apartado 62)

- A143. Pueden ser adecuadas medidas adicionales si el profesional identifica una incongruencia material o si llega a su conocimiento una representación incorrecta material en la descripción de un hecho, entre las que están, por ejemplo:
- Solicitar a la parte o partes apropiadas que consulten a un tercero cualificado, tal como el asesor legal de la parte o partes apropiadas.
  - Obtener asesoramiento jurídico en relación con las consecuencias de las diferentes posibilidades de actuación.
  - Comunicarse con terceros (por ejemplo, con un regulador).
  - Retener el informe de aseguramiento.
  - Renunciar al trabajo si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten.
  - Describir la incongruencia material en el informe de aseguramiento.

### **Descripción de los criterios aplicables** (Ref: Apartado 63)

- A144. La descripción de los criterios aplicables informa a los usuarios a quienes se destina el informe del marco en el que se basa la información sobre la materia a evaluar y resulta especialmente importante cuando existen diferencias significativas entre varios criterios con respecto al modo en que pueden ser tratados determinados asuntos en la información sobre la materia a evaluar.
- A145. Sólo es apropiada una descripción de que la información sobre la materia a evaluar se ha preparado de conformidad con unos criterios aplicables específicos si la información sobre la materia a evaluar cumple todos los requerimientos aplicables de esos criterios aplicables que están en vigor.
- A146. Una descripción de los criterios aplicables que utilice un lenguaje calificativo o restrictivo impreciso (por ejemplo, “la información sobre la materia a evaluar cumple sustancialmente con los requerimientos XYZ”) no es una descripción adecuada, ya que puede inducir a error a los usuarios de la información sobre la materia a evaluar.

### **Formación de la conclusión de aseguramiento**

#### *Suficiencia y adecuación de la evidencia* (Ref: Apartados 12(i), 64)

- A147. La evidencia es necesaria para fundamentar la conclusión del profesional y el informe de aseguramiento. Tiene naturaleza acumulativa y se obtiene principalmente de la aplicación de procedimientos en el transcurso del trabajo. No obstante, también puede incluir información obtenida de otras fuentes, tales como trabajos anteriores (siempre que el profesional haya determinado si se han producido cambios desde el anterior trabajo que puedan afectar su relevancia para el trabajo actual) o los procedimientos o políticas para la aceptación y continuidad de clientes y de trabajos de aseguramiento. La evidencia puede provenir de fuentes internas y externas a la parte o partes apropiadas. Asimismo, la información que puede ser utilizada como evidencia puede haber sido preparada por un experto empleado o contratado por la parte o partes apropiadas. La evidencia comprende tanto la información que respalda y corrobora aspectos de la información sobre la materia a evaluar, como cualquier información que contradiga aspectos de la información sobre la materia a evaluar. Adicionalmente, en algunos casos, el profesional utiliza la ausencia de información (por ejemplo, la negativa de la parte o partes apropiadas a realizar una representación que se les haya solicitado) y, en consecuencia, constituye también evidencia. La mayor parte del trabajo del profesional para alcanzar una conclusión de aseguramiento consiste en la obtención y evaluación de evidencia.
- A148. La suficiencia y adecuación de la evidencia están interrelacionadas. La suficiencia es la medida cuantitativa de la evidencia. La cantidad necesaria de evidencia depende del riesgo de que la información sobre la materia a evaluar contenga representaciones incorrectas materiales (cuanto mayor sea el riesgo, mayor evidencia podrá ser requerida) así como de la calidad de dicha evidencia (cuanto mayor sea la calidad, menor será la cantidad requerida). Sin embargo, la obtención de más evidencia puede no compensar su baja calidad.



A149. La adecuación es la medida cualitativa de la evidencia, es decir, su relevancia y fiabilidad para fundamentar las conclusiones en las que se basa la conclusión del profesional. La procedencia y naturaleza de la evidencia influyen en la fiabilidad de la misma, la cual depende también de las circunstancias concretas en las cuales se obtiene. Se puede generalizar sobre la fiabilidad de varios tipos de evidencia; sin embargo, dichas generalizaciones están sujetas a numerosas excepciones. Incluso cuando la evidencia se obtiene de fuentes externas a la parte o partes apropiadas, pueden existir circunstancias que afecten a su fiabilidad. Por ejemplo, la evidencia obtenida de una fuente externa puede no ser fiable si dicha fuente no tiene los conocimientos necesarios o si no es objetiva. Teniendo en cuenta que puede haber excepciones, pueden resultar útiles las siguientes generalizaciones sobre la fiabilidad de la evidencia:

- La evidencia es más fiable cuando se obtiene de fuentes independientes y externas a la parte o partes apropiadas.
- La evidencia que se genera internamente es más fiable cuando los controles internos relacionados con la misma son efectivos.
- La evidencia que obtiene directamente el profesional (por ejemplo, mediante la observación de la aplicación de un control) es más fiable que la que obtiene indirectamente o por inferencia (por ejemplo, preguntando sobre la aplicación de un control).
- La evidencia es más fiable cuando existe en forma documental, bien sea en papel, en soporte electrónico o en otro medio (por ejemplo, un informe escrito directamente en el transcurso de una reunión por lo general es más fiable que una declaración verbal posterior sobre lo que se debatió en dicha reunión).

A150. Normalmente, el profesional obtiene más seguridad a partir de evidencia congruente, obtenida de fuentes diferentes o de naturaleza diferente, que a partir de elementos de evidencia considerados de forma individual. Adicionalmente, la obtención de evidencia de diferentes fuentes o de diferente naturaleza puede indicar que un determinado elemento de evidencia no es fiable. Por ejemplo, la obtención de información corroborativa de una fuente que es independiente de la parte o partes apropiadas puede aumentar la seguridad que obtiene el profesional de una representación realizada por la parte o partes apropiadas. A la inversa, cuando la evidencia que se obtiene de una fuente es incongruente con respecto a la que se obtiene de otra, el profesional determina los procedimientos adicionales necesarios para resolver dicha incongruencia

A151. En cuanto a la obtención de evidencia suficiente y adecuada, generalmente es más difícil obtener un grado de seguridad en relación con información sobre la materia a evaluar que abarca más de un período que sobre la que se refiere a una determinada fecha. Adicionalmente, las conclusiones sobre procesos se limitan normalmente al período cubierto por el trabajo; el profesional no concluye sobre si el proceso va a seguir funcionando de la misma manera en el futuro.

A152. La determinación de si se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada para respaldar la conclusión expresada en el informe de aseguramiento es un asunto de juicio profesional.

A153. En algunas circunstancias, es posible que el profesional no haya obtenido la evidencia suficiente y adecuada que esperaba obtener mediante los procedimientos planificados. En estas circunstancias, el profesional considera que la evidencia obtenida no es suficiente y adecuada para permitirle alcanzar una conclusión acerca de la información sobre la materia a evaluar. El profesional puede:

- ampliar el trabajo realizado o
- aplicar otros procedimientos que considere necesarios en función de las circunstancias.

Cuando ninguna de estas situaciones es factible en las circunstancias, el profesional no podrá obtener evidencia suficiente y adecuada para alcanzar una conclusión. Esta situación puede surgir aun cuando no hayan llegado a conocimiento del profesional uno o varios asuntos que le lleven a considerar que la información sobre la materia a evaluar puede contener representaciones incorrectas materiales, como se dispone en el apartado 49L.

*Evaluación de la suficiencia y adecuación de la evidencia (Ref: Apartado 65)*

A154. Un trabajo de aseguramiento es un proceso acumulativo e iterativo. A medida que el profesional aplica los procedimientos planificados, la evidencia obtenida puede llevarlo a modificar la naturaleza, oportunidad o el alcance de otros procedimientos planificados. Puede llegar a conocimiento del profesional, información que difiera significativamente de la información esperada y en la cual se basaron los procedimientos planificados. Por ejemplo:

- El alcance de las representaciones incorrectas que el profesional detecta puede alterar su juicio profesional sobre la fiabilidad de fuentes de información concretas.
- El profesional puede detectar discrepancias en la información pertinente, evidencia incongruente o falta de evidencia.
- Si se aplicaron procedimientos analíticos en una fecha próxima a la finalización del trabajo, puede ocurrir que los resultados de esos procedimientos pongan de manifiesto un riesgo de representación incorrecta material que no había sido identificado con anterioridad.

En esas circunstancias, el profesional puede tener que evaluar de nuevo los procedimientos planificados.

A155. En el juicio del profesional sobre lo que constituye evidencia suficiente y adecuada influyen factores como los siguientes:

- Significatividad de una representación incorrecta potencial y probabilidad de que tenga un efecto material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras representaciones incorrectas potenciales, sobre la información sobre la materia a evaluar.
- Eficacia de las respuestas de la parte o partes apropiadas para tratar el riesgo conocido de representación incorrecta material.
- Experiencia obtenida durante trabajos de aseguramiento anteriores con respecto a representaciones incorrectas potenciales similares.
- Los resultados de los procedimientos aplicados, así como si esos procedimientos pusieron de manifiesto representaciones incorrectas específicas.
- Fuentes y fiabilidad de la información disponible.
- Carácter persuasivo de la evidencia.
- Entendimiento de la parte o partes apropiadas y de su entorno.

Limitaciones al alcance (Ref: Apartados 26, 66)

A156. Una limitación al alcance puede tener su origen en:

- (a) Circunstancias ajenas al control de la parte o partes apropiadas. Por ejemplo, se puede haber destruido accidentalmente documentación que el profesional considera que se requiere inspeccionar.
- (b) Circunstancias ligadas a la naturaleza u oportunidad del trabajo del profesional. Por ejemplo, un proceso físico que el profesional considera que se requiere observar puede haber ocurrido antes de la contratación del profesional o
- (c) limitaciones impuestas al profesional por la parte responsable, el medidor o evaluador, o la parte contratante, que, por ejemplo, pueden impedir al profesional aplicar un procedimiento que considera necesario teniendo en cuenta las circunstancias. Este tipo de limitaciones puede tener otras implicaciones para el trabajo, como, por ejemplo, la consideración por el profesional del riesgo del trabajo y de la aceptación y continuidad del trabajo.

A157. La imposibilidad de aplicar un determinado procedimiento no constituye una limitación al alcance si el profesional puede obtener evidencia suficiente y adecuada mediante la aplicación de procedimientos alternativos.

A158. Por definición, los procedimientos que se aplican en un trabajo de seguridad limitada son limitados, comparados con los que se requieren en un trabajo de seguridad razonable. Las limitaciones de las que se conoce la existencia antes de aceptar un trabajo de seguridad limitada constituyen una consideración pertinente al determinar si se dan las condiciones previas para un trabajo de aseguramiento, en especial, si el trabajo reúne las características de acceso a la evidencia (véase el apartado 24(b)(iv)) y de un propósito racional (véase el apartado 24(b)(vi)). Si la parte o partes apropiadas imponen una limitación adicional después de la aceptación de un trabajo de seguridad limitada, puede ser apropiado renunciar al trabajo si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten.

## **Preparación del informe de aseguramiento**

*Estructura del informe de aseguramiento* (Ref: Apartados 67–68)

A159. Expresar verbalmente o de otra manera las conclusiones pueden ser malentendidas sin el soporte de un informe escrito. Por este motivo, el profesional no informa verbalmente o mediante el uso de símbolos sin proporcionar también un informe de aseguramiento escrito que está disponible cuando se proporciona el informe verbal o mediante un símbolo. Por ejemplo, un símbolo podría estar vinculado a un informe de aseguramiento publicado en Internet.

A160. Esta NTA no requiere un formato estandarizado de informe para todos los trabajos de aseguramiento. En su lugar, identifica los elementos básicos que requiere incluir un informe de aseguramiento. Los informes de aseguramiento se adaptan a la medida según las circunstancias específicas del trabajo. El profesional puede utilizar encabezamientos, números de apartado, signos tipográficos, por ejemplo texto en negrita, y otros mecanismos para mejorar la claridad y legibilidad del informe de aseguramiento.

A161. El profesional puede elegir un formato de “informe corto” o de un “informe largo” para facilitar la comunicación eficaz a los usuarios a quienes se destina el informe. El “informe corto” incluye normalmente sólo los elementos básicos. El “informe largo” incluye otra información y explicaciones cuya finalidad no es afectar la conclusión del profesional. Además de los elementos básicos, el informe largo puede describir detalladamente los términos del trabajo, los criterios aplicables utilizados, los hallazgos relativos a determinados aspectos del trabajo, detalles sobre la cualificación y experiencia del profesional y de otros que

intervienen en el trabajo, revelación de los niveles de importancia relativa y, en algunos casos, recomendaciones. Puede ser de utilidad para el profesional considerar la significatividad de proporcionar esa información para las necesidades informativas de los usuarios a quienes se destina el informe. Tal como lo requiere el apartado 68, la información adicional se ha de separar claramente de la conclusión del profesional y se ha de redactar de tal modo que quede claro que no tiene como finalidad desviar la atención de dicha conclusión.

#### *Contenido del informe de aseguramiento*

##### Título (Ref: Apartado 69(a))

A162. Un título adecuado facilita la identificación de la naturaleza del informe de aseguramiento y permite distinguirlo de los informes emitidos por otros, como aquellos que no tienen que cumplir los mismos requerimientos de ética que el profesional.

##### Destinatario (Ref: Apartado 69(b))

A163. El destinatario identifica al usuario o a los usuarios a quienes se destina el informe de aseguramiento. El informe de aseguramiento se dirige, por lo general, a la parte contratante, pero en algunos casos pueden existir otros destinatarios.

##### Información sobre la materia a evaluar y materia a evaluar subyacente (Ref: Apartado 69(c))

A164. La identificación y descripción de la información sobre la materia a evaluar y, en su caso, de la materia a evaluar subyacente puede incluir, por ejemplo:

- El momento o el periodo de tiempo con el que se relaciona la medida o evaluación de la materia a evaluar subyacente.
- En su caso, el nombre de la parte responsable o componente de la parte responsable con el que se relaciona la materia a evaluar subyacente.
- Una explicación de las características de la materia a evaluar subyacente o de la información sobre la materia a evaluar que debieran conocerse por los usuarios a quienes se destina el informe, y el modo en que dichas características pueden influir en la precisión de la medida o evaluación de la materia sobre la base de los criterios aplicables, o lo persuasiva que es la evidencia disponible. Por ejemplo:
  - El grado en el cual la información sobre la materia a evaluar es cualitativa frente a cuantitativa, objetiva frente a subjetiva o histórica frente a prospectiva.
  - Los cambios en la materia a evaluar subyacente u otras circunstancias del trabajo que afectan a la comparabilidad de la información sobre la materia a evaluar de un periodo a otro.

##### Criterios aplicables (Ref: Apartado 69(d))

A165. El informe de aseguramiento identifica los criterios aplicables empleados para evaluar o medir la materia a evaluar subyacente con el fin de que los usuarios a quienes se destina el informe puedan entender la base de la conclusión del profesional. El informe de aseguramiento puede incluir los criterios aplicables o referirse a ellos si se incluyen en la información sobre la materia a evaluar o si están disponibles de algún otro modo de una fuente de fácil acceso. En función de las circunstancias, puede ser pertinente revelar:

- La fuente de los criterios aplicables y si estos están o no plasmados en disposiciones legales o reglamentarias o si han sido emitidos por organismos de expertos autorizados o reconocidos siguiendo un proceso establecido y transparente, es decir, si se trata de criterios establecidos en el contexto de la materia a evaluar subyacente (y, si no lo son, una descripción de los motivos por los que se consideran adecuados).
- Métodos de medición o evaluación utilizados cuando los criterios aplicables permiten elegir entre distintos métodos.
- Cualquier interpretación significativa realizada al aplicar los criterios aplicables en las circunstancias del trabajo.
- Si se han producido cambios en los métodos de medición o evaluación utilizados.

##### Limitaciones inherentes (Ref: Apartado 69(e))

A166. Mientras que en algunos casos es de esperar que las limitaciones inherentes sean conocidas por los usuarios a quienes se destina el informe de aseguramiento, en otros casos puede ser adecuado mencionarlas explícitamente en el informe de aseguramiento. Por ejemplo, en un informe de aseguramiento relativo a la eficacia del control interno, puede resultar adecuado mencionar que la evaluación histórica de la eficacia no es aplicable a periodos futuros debido al riesgo de que el control interno deje de ser adecuado debido a cambios en las condiciones, o que el grado de cumplimiento de las políticas y procedimientos se puede deteriorar.

##### Propósito específico (Ref: Apartado 69(f))

A167. En algunos casos los criterios aplicables utilizados para medir o evaluar la materia a evaluar subyacente pueden haber sido

diseñados para un fin específico. Por ejemplo, el regulador puede requerir que determinadas entidades utilicen criterios aplicables concretos diseñados con fines de regulación. Con el fin de prevenir malentendidos, el profesional alerta a los lectores del informe de aseguramiento de este hecho y de que, en consecuencia, la información sobre la materia a evaluar puede no ser adecuada para otra finalidad.

A168. Además de la advertencia requerida por el apartado 69(f), el profesional puede considerar adecuado indicar que el informe de aseguramiento está destinado únicamente a unos usuarios específicos. Dependiendo de las circunstancias del trabajo, por ejemplo, de las disposiciones legales o reglamentarias de la jurisdicción concreta, esto se puede lograr mediante la restricción a la distribución o a la utilización del informe de aseguramiento. Mientras que la utilización de un informe de aseguramiento puede estar restringida de este modo, la ausencia de una restricción en relación con un determinado usuario o propósito no indica en sí misma que el profesional tenga responsabilidad legal en relación con dicho usuario o propósito. La existencia de responsabilidad legal dependerá de las circunstancias de cada caso y de la jurisdicción aplicable.

Responsabilidades de cada parte (Ref: Apartado 69(g))

A169. La identificación de las respectivas responsabilidades informa a los usuarios a quienes se destina el informe que la parte responsable es responsable de la materia a evaluar subyacente, de que el medidor o evaluador es responsable de la medición o evaluación de la materia a evaluar subyacente con los criterios aplicables y de que la función del profesional es expresar de un modo independiente una conclusión sobre la información sobre la materia a evaluar.

Realización de un trabajo de conformidad con la NTA 3000 (Revisada) y con una NTA específica para una materia a evaluar subyacente (Ref: Apartado 69(h))

A170. Cuando una NTA específica para una materia a evaluar en particular es aplicable sólo a una parte de la información sobre la materia a evaluar, puede ser apropiado mencionar tanto esa NTA específica para la materia a evaluar en particular como esta NTA.

A171. Una declaración que utilice un lenguaje calificativo o restrictivo impreciso (por ejemplo, "el trabajo se realizó en referencia con la NTA 3000 (Revisada)") puede inducir a error a los usuarios de informes de aseguramiento.

Requerimientos de gestión de calidad aplicables (Ref: Apartado 69(i))

A172. A continuación, se ilustra un ejemplo de una declaración en el informe de aseguramiento relativa a los requerimientos de gestión de calidad aplicables:

La firma aplica la Norma de Gestión de Calidad 1, la cual requiere que la firma diseñe, implemente y opere un sistema de gestión de calidad que incluya políticas o procedimientos documentados respecto del cumplimiento de requerimientos de ética, normas profesionales y disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

Cumplimiento de los requerimientos de independencia y demás requerimientos de ética (Ref: Apartado 69(j))

A173. A continuación, se ilustra un ejemplo de una declaración en el informe de aseguramiento relativa al cumplimiento de los requerimientos de ética:

Hemos cumplido los requerimientos de independencia y demás requerimientos de ética del Código de Ética del Colegio de Contadores de Chile A.G.. [Los apartados 3(a), 20 y 69(j) explican que el artículo primero del Código de Ética del Colegio de Contadores de Chile A.G. se basa y obliga a aplicar los principios fundamentales de integridad, objetividad, competencia y debido cuidado profesional, confidencialidad y comportamiento profesional del Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas Normas Internacionales de Independencia) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código de ética del IESBA)].

Resumen del trabajo realizado (Ref: Apartados A6, 69(k))

A174. El resumen del trabajo realizado ayuda a los usuarios a quienes se destina el informe a comprender la conclusión del profesional. En teoría, para muchos trabajos de aseguramiento, son posibles infinitas variaciones de los procedimientos. En la práctica, sin embargo, son difíciles de comunicar de forma clara y sin ambigüedades. Otros pronunciamientos oficiales del IAASB pueden ser útiles para los profesionales en la preparación del resumen.

A175. Cuando ninguna NTA específica proporciona orientación acerca de los procedimientos para una determinada materia a evaluar subyacente, el resumen puede incluir una descripción más detallada del trabajo realizado. Puede resultar adecuado incluir en el resumen una declaración de que el trabajo realizado incluyó la evaluación de lo adecuado de los criterios aplicables.

A176. En un trabajo de seguridad limitada, el resumen del trabajo realizado es por lo general más detallado que en un trabajo de seguridad razonable e identifica las limitaciones sobre la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos. Esto porque el entendimiento de la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos aplicados es esencial para comprender una conclusión expresada de un modo que informa si, basándose en los procedimientos aplicados, ha llegado a conocimiento del profesional algún asunto(s) que le lleven a considerar que la información sobre la materia a evaluar contiene representaciones incorrectas materiales. También puede resultar adecuado indicar en el resumen del trabajo realizado determinados procedimientos que no se hayan aplicado y que, por lo general, sería de esperar que lo fueran en un trabajo de seguridad razonable. Sin embargo,

puede ser que una identificación completa de dichos procedimientos pueda no ser posible porque el entendimiento y la consideración del riesgo del trabajo que se requieren del profesional son menores que en un trabajo de seguridad razonable.

A177. Entre los factores a considerar en la determinación del grado de detalle que se requiere proporcionar en el resumen del trabajo realizado están:

- Circunstancias específicas de la entidad (por ejemplo, la diferente naturaleza de las actividades de la entidad frente a las que son típicas en el sector).
- Circunstancias específicas del trabajo que afectan a la naturaleza y alcance de los procedimientos aplicados.
- Las expectativas de los usuarios a quienes se destina el informe sobre el grado de detalle que se requiere proporcionar en el informe, basadas en las prácticas del mercado o en las disposiciones legales o reglamentarias aplicables.

A178. Es importante que el resumen se redacte de un modo objetivo que permita a los usuarios a quienes se destina el informe comprender el trabajo realizado como base de la conclusión del profesional. En la mayoría de los casos, esto no implicará detallar todo el plan de trabajo pero, por otra parte, es importante que no sea tan resumido que resulte ambiguo, ni que esté redactado de un modo exagerado o embellecido.

La conclusión del profesional (Ref: Apartados 12(a)(i)(a), 69(l))

A179. Como ejemplos de conclusiones expresadas en la forma adecuada para un trabajo de seguridad razonable están:

- Cuando se expresa en términos de la materia a evaluar subyacente y de los criterios aplicables, "En nuestra opinión, la entidad ha cumplido, en todos los aspectos materiales, la ley XYZ";
- Cuando se expresa en términos de la información sobre la materia a evaluar y de los criterios aplicables, "En nuestra opinión, el pronóstico del resultado de la entidad ha sido preparado adecuadamente, en todos los aspectos materiales, en base a los criterios XYZ"; o
- Cuando se expresa en términos de una declaración de la parte apropiada, "En nuestra opinión, la declaración de [parte apropiada] de que la entidad ha cumplido la ley XYZ está, en todos los aspectos materiales, declarada razonablemente", o "En nuestra opinión, la declaración de [parte apropiada] de que los indicadores de resultados clave se presentan de conformidad con los criterios XYZ está, en todos los aspectos materiales, declarada razonablemente."

A180. Puede ser adecuado informar a los usuarios a quienes se destina el informe del contexto en el que se requiere leer la conclusión del profesional cuando el informe de aseguramiento incluye una explicación de determinadas características de la materia a evaluar subyacente que debieran conocerse por los usuarios a quienes se destina el informe. La conclusión del profesional puede, por ejemplo, incluir los siguientes términos: "Se ha formado esta conclusión sobre la base de los asuntos descritos en otra parte de este informe de aseguramiento independiente".

A181. Como ejemplos de conclusiones expresadas en la forma adecuada para un trabajo de seguridad limitada están:

- Cuando se expresa en términos de la información sobre la materia a evaluar subyacente y de los criterios aplicables, "Basándonos en los procedimientos aplicados y en la evidencia obtenida, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos lleve a considerar que [la entidad] no ha cumplido, en todos los aspectos materiales, la ley XYZ."
- Cuando se expresa en términos de la información sobre la materia a evaluar y de los criterios aplicables, "Basándonos en los procedimientos aplicados y en la evidencia obtenida, no tenemos conocimiento de ninguna modificación material que sea necesario realizar a la evaluación de los indicadores de resultados clave para que estén de conformidad con los criterios XYZ."
- Cuando se expresa en términos de la declaración realizada por la parte apropiada, "Basándonos en los procedimientos aplicados y en la evidencia obtenida, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos lleve a considerar que la declaración de [la parte apropiada] de que [la entidad] ha cumplido con la ley XYZ, no esté declarada razonablemente, en todos los aspectos materiales."

A182. Expresiones que pueden ser útiles para materias a evaluar subyacentes son, por ejemplo, una o una combinación de las siguientes:

- Para trabajos de cumplimiento—"en cumplimiento de" o "de conformidad con".
- Para trabajos en los que los criterios aplicables describen un proceso o una metodología para la preparación o presentación de la información sobre la materia a evaluar—"adecuadamente preparado".
- Para trabajos en los que los principios de presentación razonable están incluidos en los criterios aplicables—"declarados razonablemente".

A183. La inclusión de un título antes de párrafos que contienen conclusiones modificadas y del asunto o asuntos que originan la modificación, facilita la comprensibilidad del informe del profesional. Como ejemplos de títulos adecuados están "Conclusión con salvedades", "Conclusión desfavorable (adversa)" o "Denegación (abstención) de conclusión" y "Fundamento de la

conclusión con salvedades", o "Fundamento de la conclusión desfavorable (adversa)", según corresponda.

La firma del profesional (Ref: Apartado 69(m))

A184. El profesional puede firmar en nombre de la firma, en nombre propio o en nombre de ambos, según proceda en la jurisdicción de que se trate. Además de la firma del profesional, en algunas jurisdicciones, se puede requerir que el profesional haga una declaración en su informe sobre su título profesional o de que dispone de la habilitación de la autoridad pertinente en esa jurisdicción.

Fecha (Ref: Apartado 69(n))

A185. La inclusión de la fecha del informe de aseguramiento informa a los usuarios a quienes se destina el informe que el profesional ha tenido en cuenta el efecto de los acontecimientos ocurridos hasta esa fecha respecto de la información sobre la materia a evaluar y sobre el informe de aseguramiento.

*Referencia al experto del profesional en el informe de aseguramiento* (Ref: Apartado 70)

A186. En algunos casos, las disposiciones legales o reglamentarias pueden requerir que se haga referencia al trabajo del experto del profesional en el informe de aseguramiento, por ejemplo, a efectos de transparencia en el sector público. También puede ser apropiado en otras circunstancias, por ejemplo, para explicar la naturaleza de una modificación de la conclusión del profesional o cuando el trabajo del experto es parte integrante de los hallazgos que se incluyen en un informe largo.

A187. No obstante, el profesional es el único responsable de la conclusión expresada, y la utilización del trabajo de un experto del profesional no reduce dicha responsabilidad. Es importante, en consecuencia, que si el informe de aseguramiento se refiere al trabajo de un experto del profesional, la redacción de ese informe no dé a entender que la participación de dicho experto reduce la responsabilidad del profesional sobre la conclusión que se expresa.

A188. Es poco probable que una referencia genérica en un informe largo indicando que el trabajo ha sido realizado por personas debidamente cualificadas, incluidos expertos en la materia y especialistas en trabajos de aseguramiento, se pueda malinterpretar como una reducción de la responsabilidad. Sin embargo, la probabilidad de que se produzcan malentendidos es mayor en el caso de informes cortos en los que la información de contexto que se ofrece es mínima, o cuando se menciona el nombre del experto del profesional. En consecuencia, en esos casos es posible que se requiera texto adicional para prevenir que el informe de aseguramiento dé a entender que la responsabilidad del profesional en relación con la conclusión se ha visto reducida por la participación del experto.

**Conclusiones no modificadas y modificadas** (Ref: Apartados 74–77, Anexo)

A189. El término "invasivo" describe los efectos de representaciones incorrectas sobre la información sobre la materia a evaluar o los posibles efectos sobre la información sobre la materia a evaluar de representaciones incorrectas que, en su caso, no hayan sido detectadas debido a la imposibilidad de obtener evidencia suficiente y adecuada. Son efectos invasivos sobre la información sobre la materia a evaluar aquellos que, a juicio del profesional:

- (a) No se limitan a aspectos específicos de la información sobre la materia a evaluar;
- (b) en caso de limitarse a aspectos específicos, estos representan o podrían representar una parte sustancial de la información sobre la materia a evaluar o
- (c) en relación con las revelaciones, son fundamentales para que los usuarios a quienes se destina el informe comprendan la información sobre la materia a evaluar.

A190. La naturaleza del asunto y el juicio del profesional sobre lo invasivo de los efectos o posibles efectos sobre la información sobre la materia a evaluar afectan al tipo de conclusión que se requiere expresar.

A191. Como ejemplos de conclusiones con salvedades, desfavorables (adversas) y de abstención de conclusión están:

- Conclusión con salvedades (ejemplo para trabajos de seguridad limitada con una representación incorrecta material) – "Basándonos en los procedimientos aplicados y en la evidencia obtenida, excepto por el efecto del asunto descrito en el párrafo "Fundamento de la conclusión con salvedades" de nuestro informe, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún otro asunto que nos lleve a considerar que la declaración de [la parte apropiada] de que la entidad ha cumplido la ley XYZ, no se presenta razonablemente en todos los aspectos materiales".
- Conclusión desfavorable (adversa) (ejemplo para el caso de una representación incorrecta material e invasiva tanto para trabajos de seguridad razonable como para trabajos de seguridad limitada) – "Debido a la significatividad del asunto descrito en el párrafo "Fundamento de la conclusión desfavorable (adversa)" de nuestro informe, la declaración de [la parte apropiada] de que la entidad ha cumplido la ley XYZ, no se presenta razonablemente."
- Denegación (abstención) de conclusión (ejemplo para el caso de una limitación al alcance material e invasiva tanto para trabajos de seguridad razonable como para trabajos de seguridad limitada) – "Debido a la significatividad del asunto

descrito en el párrafo “Fundamento de la denegación (abstención) de conclusión”, no hemos podido obtener evidencia suficiente y adecuada para alcanzar una conclusión sobre la declaración de [la parte apropiada]. En consecuencia, no expresamos una conclusión sobre dicha declaración.

A192. En algunos casos, el medidor o evaluador puede identificar y describir de modo adecuado que la información sobre la materia a evaluar contiene representaciones incorrectas materiales. Por ejemplo, en un trabajo de cumplimiento el medidor o evaluador puede describir correctamente los casos de incumplimiento. En esas circunstancias, el apartado 77 requiere que el profesional llame la atención de los usuarios a quienes se destina el informe sobre la descripción de la representación incorrecta material, bien expresando una conclusión con salvedades o desfavorable (adversa) o bien expresando una conclusión sin salvedades pero enfatizando el hecho refiriéndose específicamente al mismo en el informe de aseguramiento.

#### **Otras responsabilidades de comunicación** (Ref: Apartado 78)

A193. Entre los asuntos que puede ser adecuado comunicar a la parte responsable, al medidor o evaluador, a la parte contratante o a otros están un fraude o sospecha de fraude y la preparación sesgada de la información sobre la materia a evaluar.

#### Comunicación con la Administración y con los responsables del gobierno corporativo de la entidad

A194. Los requerimientos de ética aplicables pueden requerir que se informe sobre incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o sobre la existencia de sospechas de incumplimiento al nivel adecuado de la Administración o a los responsables del gobierno corporativo de la entidad. En algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias pueden limitar al profesional la comunicación de determinados asuntos con la parte responsable, con la Administración o con los responsables del gobierno corporativo de la entidad. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden prohibir de forma expresa una comunicación u otra actuación que pueda perjudicar a la investigación de un acto ilegal o presuntamente ilegal llevada a cabo por la autoridad competente, así como alertar a la entidad, por ejemplo, cuando se requiere que el profesional informe de incumplimientos identificados o de la existencia de sospechas de incumplimiento a una autoridad competente en aplicación de legislación contra el blanqueo de capitales. En estas circunstancias, los asuntos considerados por el profesional pueden ser complejos y puede considerarse adecuado obtener asesoramiento jurídico.

Información a las autoridades competentes ajenas a la entidad sobre un incumplimiento identificado de las disposiciones legales y reglamentarias o sobre la existencia de sospechas de incumplimiento.

A195. Las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden:

- (a) Requerir que el profesional informe a las autoridades competentes ajenas a la entidad sobre un incumplimiento identificado de las disposiciones legales y reglamentarias o sobre la existencia de sospechas de incumplimiento.
- (b) Establecer responsabilidades bajo las cuales informar a una autoridad competente ajena a la entidad puede ser adecuado en función de las circunstancias<sup>8</sup>.

A196. Informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre un incumplimiento identificado o sobre la existencia de sospechas de incumplimiento puede ser obligatorio o adecuado en función de las circunstancias porque:

- (a) las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables requieren que el profesional informe;
- (b) el profesional ha determinado que informar es una actuación adecuada para responder a un incumplimiento identificado o a la existencia de sospechas de incumplimiento de conformidad con los requerimientos de ética aplicables; o
- (c) las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables permiten que el profesional informe.

A197. La información sobre el incumplimiento identificado o de la existencia de sospechas de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, de conformidad con las disposiciones legales, reglamentarias o con los requerimientos de ética aplicables, puede incluir incumplimientos de disposiciones legales y reglamentarias que el profesional detecta o que llegan a su conocimiento al realizar el trabajo pero que pueden no afectar a la información sobre la materia a evaluar. De conformidad con esta NTA, no se espera que el profesional tenga un conocimiento de las disposiciones legales y reglamentarias más allá de las que afectan a la información sobre la materia a evaluar. Sin embargo, en cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables se puede esperar que el profesional aplique sus conocimientos, juicio profesional y su especialización para responder a dichos incumplimientos. El que un acto constituya un incumplimiento real es, en última instancia, un asunto a determinar por un tribunal u otro organismo resolutorio adecuado.

A198. En algunas circunstancias, las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden impedir al profesional informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre un incumplimiento identificado o sobre la existencia de sospechas de incumplimiento por la obligación de confidencialidad del profesional. En otros casos, informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre un incumplimiento identificado o sobre la existencia de indicios de incumplimiento no se

---

<sup>8</sup> Véanse, por ejemplo, los apartados R360.36 - R360.37 del Código de Ética del IESBA.

consideraría un incumplimiento de la obligación de confidencialidad según los requerimientos de ética aplicables<sup>9</sup>.

A199. El profesional puede considerar consultar internamente (por ejemplo, dentro de la firma o a una firma de la red), obtener asesoramiento jurídico para comprender las implicaciones legales o profesionales de una determinada forma de proceder o consultar, de manera confidencial, con un regulador o a una organización profesional (salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria o si incumpliera su obligación de confidencialidad)<sup>10</sup>.

#### **Documentación** (Ref: Apartados 79–83)

A200. La documentación incluye un registro del razonamiento del profesional sobre todos los asuntos que requieren que se ejercite el juicio profesional y las correspondientes conclusiones. Cuando existan asuntos de principios o de juicio complejos, que la documentación incluya los hechos relevantes que el profesional conocía cuando se alcanzó la conclusión puede ayudar a demostrar el entendimiento del profesional.

A201. No es necesario ni práctico documentar todos los asuntos que el profesional tuvo en consideración, ni todos los juicios profesionales realizados en un trabajo. Además, no es necesario que el profesional documente de forma separada (mediante una lista de verificación, por ejemplo) el cumplimiento de asuntos cuyo cumplimiento se evidencie en los documentos incluidos en el archivo del trabajo. No es necesario que el profesional incluya en la documentación del trabajo borradores reemplazados de papeles de trabajo, notas que reflejen ideas preliminares o incompletas, copias previas de documentos posteriormente corregidos por errores tipográficos o de otro tipo y duplicados de documentos.

A202. Al aplicar el juicio profesional para evaluar el alcance de la documentación que se requiere preparar y retener, el profesional puede considerar lo que sería necesario para proporcionar un entendimiento del trabajo realizado y de la base de las principales decisiones que se tomaron (pero no los aspectos detallados del trabajo) a otro profesional que no tenga experiencia previa alguna con el trabajo. Es posible que ese otro profesional sólo pueda obtener entendimiento de aspectos detallados del trabajo mediante su discusión con el profesional que preparó la documentación.

A203. La documentación puede incluir un registro de, por ejemplo:

- las características que identifican las partidas específicas o asuntos sobre las que se han realizado pruebas;
- la persona que realizó el trabajo y la fecha en que se completó dicho trabajo;
- la persona que revisó el trabajo realizado y la fecha y alcance de dicha revisión y
- las discusiones sobre asuntos significativos mantenidas con la parte o partes apropiadas y con otros, incluida la naturaleza de los asuntos significativos tratados, así como la fecha y el interlocutor de dichas discusiones.

A204. La documentación puede incluir un registro de, por ejemplo:

- Los asuntos identificados en relación con el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables y el modo en que fueron resueltos.
- Las conclusiones en relación con el cumplimiento de los requerimientos de independencia que sean aplicables al trabajo y cualquier discusión pertinente con la firma que sustente dichas conclusiones.
- Las conclusiones que se hayan alcanzado en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de trabajos de aseguramiento.
- La naturaleza, el alcance y las conclusiones de las consultas realizadas en el transcurso del trabajo.

#### *Compilación del archivo final del trabajo*

A205. La NGC 1 (u otros requerimientos profesionales o requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias que sean al menos igual de exigentes que la NGC 1) requiere que las firmas establezcan objetivos de calidad que traten sobre la compilación oportuna de los archivos del trabajo después de la fecha del informe de aseguramiento<sup>11</sup>. Un plazo adecuado para completar la compilación del archivo final del trabajo no excede habitualmente de los 60 días siguientes a la fecha del informe de aseguramiento<sup>12</sup>.

A206. La finalización de la compilación del archivo final del trabajo después de la fecha del informe de aseguramiento es un proceso administrativo que no implica la aplicación de nuevos procedimientos o la obtención de nuevas conclusiones. Sin embargo, se pueden hacer cambios en la documentación durante el proceso final de compilación, si son de naturaleza administrativa. Ejemplos de dichos cambios incluyen:

- La eliminación o descarte de documentación reemplazada.

<sup>9</sup> Véanse, por ejemplo, los apartados R114.1, 114.1 A1 y R360.37 del Código de Ética del IESBA.

<sup>10</sup> Véase, por ejemplo, el apartado 360.39 A1 del Código de Ética del IESBA.

<sup>11</sup> NGC 1, apartado 31(f)

<sup>12</sup> NGC 1, apartado A83



- La clasificación y ordenación de los papeles de trabajo, el añadido de referencias entre ellos.
- El cierre de los listados de comprobaciones finalizados, relacionados con el proceso de compilación del archivo.
- La documentación de la evidencia que el profesional haya obtenido, discutido y acordado con los correspondientes miembros del equipo del trabajo antes de la fecha del informe de aseguramiento.

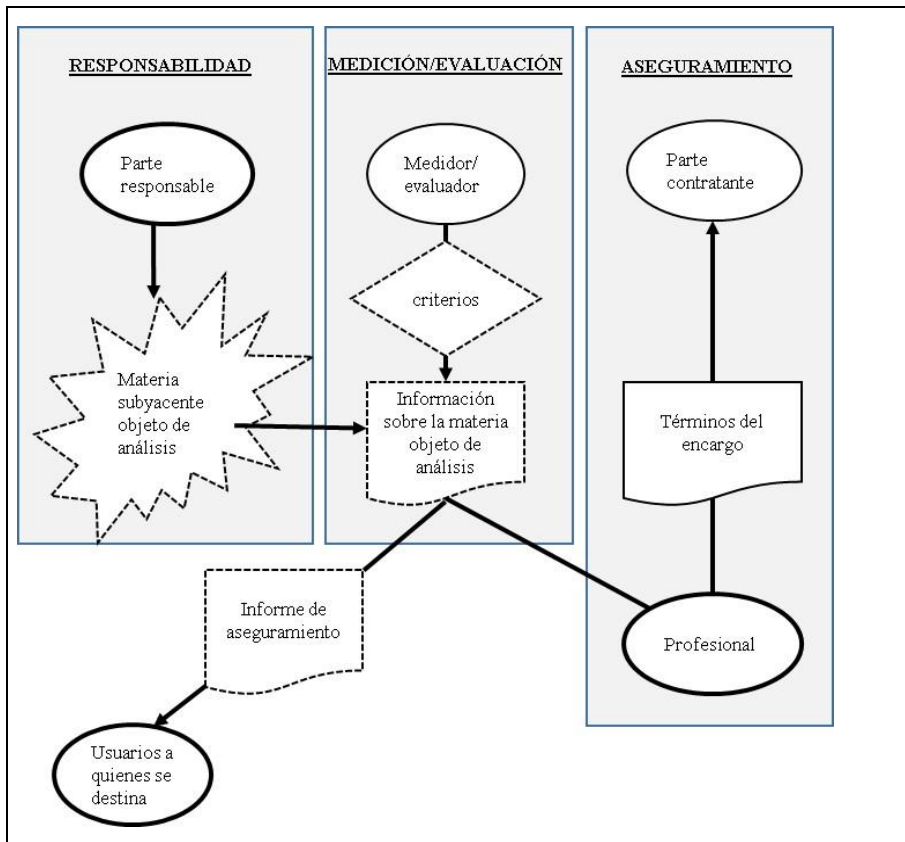
A207. La NGC 1 (o los requerimientos nacionales que sean al menos igual de exigentes que la NGC 1) requiere que las firmas establezcan objetivos de calidad que traten la conservación y retención de la documentación de los trabajos<sup>13</sup>. El plazo de conservación en el caso de trabajos de aseguramiento es, por lo general, como mínimo de cinco años a partir de la fecha del informe de aseguramiento<sup>14</sup>.

---

<sup>13</sup> NGC 1, apartado 31(f)

<sup>14</sup> NGC 1, apartado A85

## Funciones y responsabilidades



1. En todos los trabajos de aseguramiento existen por lo menos tres partes: la parte responsable, el profesional y los usuarios a quienes se destina el informe. Según las circunstancias del trabajo, también puede existir una función separada de medidor o evaluador o de una parte contratante.
2. El diagrama anterior muestra el modo en que cada una de estas funciones se relacionan con un trabajo de aseguramiento.
  - (a) La parte responsable es responsable de la materia a evaluar subyacente.
  - (b) El medidor o evaluador utiliza los criterios para medir o evaluar la materia a evaluar subyacente obteniendo como resultado la información sobre la materia a evaluar.
  - (c) La parte contratante acuerda los términos del trabajo con el profesional.
  - (d) El profesional obtiene evidencia suficiente y adecuada que le permita expresar una conclusión cuyo fin es incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe, distintos de la parte responsable, respecto de la información sobre la materia a evaluar.
  - (e) Los usuarios a quienes se destina el informe toman decisiones basándose en la información sobre la materia a evaluar. Los usuarios a quienes se destina el informe son la persona o personas, organizaciones o grupos de personas o de organizaciones que el profesional prevé que van a utilizar el informe de aseguramiento.
3. En relación con estas funciones se indica lo siguiente:
  - Cada trabajo de aseguramiento tiene por lo menos una parte responsable y usuarios a quienes se destina el informe, además del profesional.
  - El profesional no puede ser la parte responsable, ni la parte contratante, ni un usuario a quien se destina el informe.
  - En el marco de un trabajo consistente en un trabajo directo, el profesional también es el medidor o evaluador.
  - En el marco de un trabajo de atestiguación, la parte responsable o alguna otra persona, pero no el profesional, pueden ser el medidor o evaluador.

- Cuando el profesional ha medido o evaluado la materia a evaluar subyacente sobre la base de ciertos criterios, el trabajo es un trabajo consistente en un trabajo directo. Ese trabajo no se puede convertir en un trabajo de atestiguación, aunque otra parte se responsabilice de la medida o evaluación, por ejemplo, anexando a la información sobre la materia a evaluar una declaración de la parte responsable en la que se responsabiliza de dicha información.
  - La parte responsable puede ser la parte contratante.
  - En muchos trabajos de atestiguación, la parte responsable puede también ser el medidor o evaluador y la parte contratante. Un ejemplo es cuando una entidad contrata a un profesional para realizar un trabajo de aseguramiento relativo a un informe que ha preparado sobre sus propias prácticas de sostenibilidad. Cuando el profesional es contratado para realizar un trabajo de aseguramiento relativo a un informe preparado por un organismo gubernamental sobre las prácticas de sostenibilidad de una sociedad privada es un ejemplo de situación en la que la parte responsable es distinta del medidor o evaluador.
  - En un trabajo de atestiguación, por lo general el medidor o evaluador proporciona al profesional una representación escrita relativa a la información sobre la materia a evaluar. En algunos casos, puede ocurrir que el profesional no consiga dicha representación, por ejemplo, cuando la parte contratante no es el medidor o evaluador.
  - La parte responsable puede ser uno de los usuarios a quienes se destina el informe, pero no el único.
  - La parte responsable, el medidor o evaluador y los usuarios a quienes se destina el informe pueden pertenecer a entidades distintas o a la misma entidad. Como ejemplo de este último caso, en una estructura de dos niveles, el comité de supervisión puede desear obtener un grado de seguridad sobre la información que le facilita el comité ejecutivo de la entidad. La relación entre la parte responsable, el medidor o evaluador y los usuarios a quienes se destina el informe se ha de contemplar en el contexto de un trabajo específico y puede diferir de las líneas tradicionales de responsabilidad. Por ejemplo, la alta Administración de una entidad (el usuario a quien se destina el informe) puede contratar a un profesional para que realice un trabajo de aseguramiento sobre un aspecto concreto de las actividades de la entidad, el cual es responsabilidad directa de un nivel inferior de la Administración (la parte responsable), pero del cual la alta Administración es responsable en última instancia.
  - Una parte contratante que no sea también la parte responsable puede ser el usuario a quien se destina el informe.
4. La conclusión del profesional se puede redactar en términos relativos a:
- la materia a evaluar subyacente y los criterios aplicables;
  - la información sobre la materia a evaluar y los criterios aplicables o
  - una declaración realizada por la parte apropiada.
5. El profesional y la parte responsable pueden acordar aplicar los principios incluidos en las NTA a un trabajo cuando el único usuario sea la parte responsable pero cuando se cumplen todos los demás requerimientos de las NTA. En estos casos, el informe del profesional incluye una declaración que restringe la utilización del informe a la parte responsable.