

NORMA DE TRABAJOS DE ASEGURAMIENTO 3410
TRABAJOS DE ASEGURAMIENTO SOBRE DECLARACIONES DE GASES DE EFECTO
INVERNADERO

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	1
Alcance de esta NTA	2-11
Fecha de entrada en vigor	12
Objetivos	13
Definiciones	14
Requerimientos	
NTA 3000 (Revisada)	15
Aceptación y continuidad del trabajo	16-18
Planificación	19
Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución del trabajo	20-22
Entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo el control interno de la entidad y la identificación y evaluación de los riesgos de representación incorrecta material	23-34
Respuestas generales a los riesgos evaluados de representación incorrecta material y procedimientos posteriores.....	35-56
Utilización del trabajo de otros profesionales	57
Representaciones escritas	58-60
Hechos posteriores al cierre	61
Información comparativa	62-63
Otra información	64
Documentación	65-70
Formación de la conclusión de aseguramiento	71-74
Contenido del informe de aseguramiento	75-76
Otros requerimientos de comunicación	77
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas	
Introducción	A1-A7
Definiciones	A8-A16
NTA 3000 (Revisada)	A17
Aceptación y continuidad del trabajo	A18-A37
Planificación	A38-A43
Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución del trabajo	A44-A51
Entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo el control interno de la entidad y la identificación y evaluación de los riesgos de representación incorrecta material	A52-A89
Respuestas generales a los riesgos evaluados de representación incorrecta material y procedimientos posteriores.....	A90-A112

Utilización del trabajo de otros profesionales	A113-A115
Representaciones escritas.....	A116
Hechos posteriores al cierre	A117
Información comparativa.....	A118-A123
Otra información.....	A124-A126
Documentación	A127–A129
Formación de la conclusión de aseguramiento	A130-A132
Contenido del informe de aseguramiento	A133-A151
Anexo 1: Emisiones, eliminaciones y deducciones de emisiones	
Anexo 2: Ejemplos de informes de aseguramiento sobre gases de efecto invernadero	

La Norma de Trabajos de Aseguramiento (NTA) 3410, *Trabajos de aseguramiento sobre declaraciones de gases de efecto invernadero* debiera leerse junto con el *Prefacio de los Pronunciamientos de Gestión de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Trabajos de Aseguramiento y Servicios Relacionados*.

Introducción

1. Dada la relación entre las emisiones de gases de efecto invernadero (GEI) y los cambios climáticos, muchas entidades están cuantificando sus emisiones de GEI con fines de gestión interna, y muchas de ellas también están preparando una declaración de GEI:
 - (a) como parte de un régimen normativo de información a revelar;
 - (b) como parte de un plan de comercialización de emisiones; o
 - (c) para informar a los inversores y otras personas de forma voluntaria. La información a revelar voluntaria, por ejemplo, se puede publicar como un documento independiente, como parte de un informe de sostenibilidad más amplio o en un informe anual de la entidad, o crearlo para sustentar su inclusión en un "registro de carbono".

Alcance de esta NTA

2. Esta Norma de Trabajos de Aseguramiento (NTA) trata acerca de los trabajos de aseguramiento para informar sobre una declaración de GEI de una entidad.
3. La conclusión del profesional respecto de un trabajo de aseguramiento puede cubrir información adicional a la declaración de GEI, por ejemplo, cuando el profesional requiere informar acerca de un informe de sostenibilidad en el cual una declaración de GEI es solo una parte de este. En dichos casos: (Ref: Apartados A1–A2)
 - (a) Esta NTA se aplica a los procedimientos de aseguramiento realizados con respecto a la declaración de GEI, excepto cuando la declaración de GEI es una parte relativamente menor de la información general sujeta a trabajos de aseguramiento; y
 - (b) la NTA 3000 (Revisada)¹ (u otra NTA que trate sobre una materia a evaluar subyacente específica) se aplica a los procedimientos de aseguramiento llevados a cabo con respecto al resto de la información cubierta por la conclusión del profesional.
4. Esta NTA no trata ni proporciona orientación específica para los trabajos de aseguramiento que requieren informar acerca de:
 - (a) declaraciones de emisiones distintas de las emisiones de GEI, por ejemplo, óxidos de nitrógeno (NOx) y dióxido de azufre (SO₂). Esta NTA puede proporcionar orientación para tales trabajos²;
 - (b) otra información relacionada con GEI, tal como las "huellas" del ciclo de vida de un producto, información "de base" hipotética e indicadores de rendimiento clave basados en los datos de las emisiones; o (Ref: Apartado A3)
 - (c) instrumentos, procesos o mecanismos, tales como proyectos de compensación utilizados por otras entidades como deducciones de emisiones. Sin embargo, cuando la declaración de GEI de una entidad incluye deducciones de emisiones que están sujetas al trabajo de aseguramiento, los requerimientos de esta NTA son aplicables a las deducciones de emisiones, según corresponda (ver apartado 75(g)).

Trabajos de atestiguación y trabajos directos

5. El *Marco de Trabajos de Aseguramiento* (el Marco de Aseguramiento) estipula que un trabajo de aseguramiento puede ser un trabajo de atestiguación o un trabajo directo. Esta NTA trata solo de los trabajos de atestiguación³.

Procedimientos para trabajos de seguridad razonable y trabajos de seguridad limitada

6. La NTA 3000 (Revisada) indica que un trabajo de aseguramiento puede ser un trabajo de seguridad razonable o un trabajo de seguridad limitada.⁴ Esta NTA aborda tanto los trabajos de seguridad razonable como los trabajos de seguridad limitada.
7. Tanto en los trabajos de seguridad razonable como en los trabajos de seguridad limitada de una declaración de GEI, el profesional elige una combinación de procedimientos de aseguramiento, los que pueden incluir: inspección, observación, confirmación, recálculo, reejecución del trabajo, procedimientos analíticos e indagaciones. La determinación de los procedimientos de aseguramiento acerca de un trabajo específico es un asunto de juicio profesional. Debido a que las declaraciones de GEI cubren una amplia gama de circunstancias, la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos pueden variar considerablemente de trabajo a trabajo.
8. A menos que se indique lo contrario, cada requerimiento de esta NTA se aplica tanto a los trabajos de seguridad razonable como a los trabajos de seguridad limitada. Dado que el grado de seguridad obtenido en un trabajo de seguridad limitada es menor que

¹ NTA 3000 (Revisada), *Trabajos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica*.

² NOx (es decir, NO y NO₂, los cuales difieren del óxido de nitrógeno de los GEI, N₂O) y SO₂, están asociados con la "lluvia ácida" en lugar de los cambios climáticos.

³ NTA 3000 (Revisada), apartado 12(a)(ii)

⁴ NTA 3000 (Revisada), apartado 12(a)(i)(b)

en el caso de un trabajo de seguridad razonable, los procedimientos que el profesional llevará a cabo en un trabajo de seguridad limitada variarán en cuanto a su naturaleza y oportunidad, y serán de una menor alcance que en un trabajo de seguridad razonable⁵. Los requerimientos que se aplican a un tipo u otro de trabajo solamente han sido presentados en un formato de columna con la letra "L" (seguridad limitada) o "R" (seguridad razonable) después del número de apartado. A pesar de que algunos procedimientos solo son requeridos para los trabajos de seguridad razonable, estos pueden, sin embargo, ser adecuados para algunos trabajos de seguridad limitada (ver también apartado A90, que incluye las diferencias principales entre los procedimientos posteriores del profesional para un trabajo de seguridad razonable y un trabajo de seguridad limitada relacionado con una declaración de GEI). (Ref: Apartados A4, A90)

Relación con la NTA 3000 (Revisada), otros pronunciamientos profesionales y otros requerimientos

9. Al profesional se le requiere que cumpla con la NTA 3000 (Revisada) y con esta NTA cuando lleve a cabo trabajos de aseguramiento para informar sobre una declaración de GEI de una entidad. Esta NTA complementa, pero no reemplaza, la NTA 3000 (Revisada) y amplía la información acerca de cómo la NTA 3000 (Revisada) requiere aplicarse a un trabajo de aseguramiento a fin de informar acerca de una declaración de GEI de la entidad. (Ref: Apartado A17)
10. El cumplimiento de la NTA 3000 (Revisada) requiere, entre otros aspectos, el cumplimiento de las disposiciones del Código de Ética del Colegio de Contadores de Chile A.G. que en su artículo primero obliga a 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 Contadores (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 exigentes⁶. También exige que el socio del trabajo sea miembro de una firma que aplica la NGC 1⁷ u otros requerimientos profesionales o requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias que sean al menos igual de exigentes que la NGC 1. (Ref: Apartados A5–A6)
11. Cuando el trabajo está sujeto a disposiciones legales o reglamentarias locales o a las disposiciones de un plan de comercialización de emisiones, esta NTA no hace caso omiso de dichas disposiciones legales y reglamentarias o las disposiciones del plan. En el caso que las disposiciones legales o reglamentarias o las disposiciones de un plan de comercialización de emisiones difieran de esta NTA, un trabajo llevado en cumplimiento de las disposiciones legales o reglamentarias, o las disposiciones de un plan en particular, no cumplirán automáticamente con esta NTA. El profesional tiene derecho a declarar el cumplimiento con esta NTA además del cumplimiento con las disposiciones legales o reglamentarias locales o las disposiciones del plan de comercialización de emisiones solamente cuando se ha cumplido con todos los requerimientos aplicables de esta NTA. (Ref: Apartado A7)

Fecha de entrada en vigor

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

Objetivos

13. Los objetivos del profesional son:
 - (a) obtener bien seguridad razonable o bien seguridad limitada, según corresponda, acerca de si la declaración de GEI está exenta de representación incorrecta material, ya sea debido a fraude o error, que permita al profesional expresar una conclusión de seguridad razonable o limitada;
 - (b) emitir un informe de conformidad con los hallazgos del profesional acerca de si:
 - (i) en el caso de un trabajo de seguridad razonable, la declaración de GEI ha sido preparada, en todos sus aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables; o
 - (ii) en el caso de un trabajo de seguridad limitada, no ha llegado a conocimiento del profesional ningún asunto que le lleve a considerar que, basándose en los procedimientos realizados y la evidencia obtenida, la declaración de GEI no ha sido preparada, en todos sus aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables; y
 - (c) comunicar, según lo requiera esta NTA, de acuerdo con los hallazgos del profesional.

Definiciones

14. A efectos de esta NTA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación⁸:

⁵ NTA 3000 (Revisada) apartado 12(a)(i)(b)

⁶ NTA 3000 (Revisada) apartados 3(a), 20 y 34

⁷ NTA 3000 (Revisada) apartados 3(b) y 31(a) 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 un grado de seguridad y servicios relacionados*

⁸ Las definiciones presentes en la NTA 3000 (Revisada) también se aplican a esta NTA.

- (a) Criterios aplicables – Los criterios utilizados por la entidad para cuantificar e informar acerca de sus emisiones en la declaración de GEI.
- (b) Afirmaciones – Representaciones de la entidad, explícitas o no, incluidas en las declaraciones de GEI y que el profesional tiene en cuenta al considerar los distintos tipos de representaciones incorrectas potenciales que pudieran existir.
- (c) Año base – Un año específico o un promedio de varios años con los que se comparan las emisiones de la entidad a lo largo del tiempo.
- (d) Límite y comercialización – Un sistema que establece límites de emisiones generales, asigna volúmenes de emisiones a los participantes y les permite comercializar créditos de emisiones y volúmenes unos con otros.
- (e) Información comparativa – Las cantidades e información a revelar incluidas en la declaración de GEI relativas a uno o más periodos anteriores.
- (f) Emisiones – Los GEI que, durante el periodo pertinente, han sido emitidos a la atmósfera o que hubieran sido emitidos a la atmósfera si no hubieran sido capturados y canalizados hacia un sumidero. Las emisiones se pueden categorizar de la siguiente manera:
- Emisiones directas (también conocidas como emisiones de Alcance 1), que son emisiones de fuentes pertenecientes a la entidad o controladas por esta. (Ref: Apartado A8)
 - Emisiones indirectas, que son emisiones derivadas de las actividades de la entidad pero que ocurren en fuentes pertenecientes a otra entidad o controladas por esta. Las emisiones indirectas se pueden categorizar de la siguiente manera:
 - Emisiones de Alcance 2, que son emisiones asociadas con la energía que se transfiere hacia la entidad y que esta consume. (Ref: Apartado A9)
 - Emisiones de Alcance 3, que comprenden al resto de las emisiones indirectas. (Ref: Apartado A10)
- (g) Dedución de emisiones – Cualquier elemento incluido en la declaración de GEI que se deduce del total de las emisiones informadas, pero que no constituye una eliminación; por lo general incluye compensaciones adquiridas, pero también puede incluir una variedad de otros instrumentos o mecanismos, tales como créditos de rendimiento y volúmenes reconocidos por un plan normativo o de otro tipo del cual la entidad forma parte. (Ref: Apartados A11–A12)
- (h) Factor de emisiones – Un factor o un ratio matemático para convertir la medida de una actividad (por ejemplo, litros de combustible consumidos, kilómetros recorridos, la cantidad de animales de una industria pecuaria o toneladas obtenidas de un producto) en una estimación de la cantidad de GEI asociada con dicha actividad.
- (i) Plan de comercialización de emisiones – Un método basado en el mercado que se utiliza a fin de controlar los gases de efecto invernadero por medio de incentivos económicos para lograr reducciones en las emisiones de dichos gases.
- (j) Entidad – La entidad legal, la entidad económica o la parte identificable de una entidad legal o económica (por ejemplo, una fábrica única u otra forma de instalación, tal como un vertedero), o la combinación de entidades legales o de otro tipo o partes de dichas entidades (por ejemplo, un negocio conjunto) con la cual las emisiones de la declaración de GEI están relacionadas.
- (k) Fraude – Un acto intencional realizado por una o más personas de la Administración, los responsables del gobierno corporativo en la entidad, los empleados o terceros, que conlleve la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal.
- (l) Procedimientos posteriores – Procedimientos realizados en respuesta a los riesgos evaluados de representación incorrecta material, incluyendo pruebas de controles (de ser el caso), pruebas de detalle y procedimientos analíticos.
- (m) Declaración de GEI – Una declaración que establece elementos constitutivos y que cuantifica las emisiones de GEI de una entidad para un periodo (a veces conocida como un inventario de emisiones) y, cuando corresponda, información comparativa y notas explicativas que incluyen un resumen de las políticas de preparación y presentación de informes y cuantificación significativas. La declaración de GEI de una entidad también puede incluir un listado categorizado de las eliminaciones o deducciones de emisiones. Cuando el trabajo no cubre la declaración de GEI completa, el término "declaración de GEI" requiere leerse como esa parte que está cubierta por el trabajo. La declaración de GEI es la "información de la materia objeto de análisis" del trabajo⁹.
- (n) Gases de efecto invernadero (GEI) – Dióxido de carbono (CO₂) y cualesquiera otros gases requeridos por los criterios aplicables a ser incluidos en la declaración de GEI, tales como: metano, óxido de nitrógeno, hexafluoruro de azufre, hidrofluorocarbonos, perfluorocarbonos y clorofluorocarbonos. Los gases que no son dióxido de carbono por lo general se expresan en términos de equivalentes del dióxido de carbono (CO₂-e).

⁹ NTA 3000 (Revisada), apartado 12(x)

- (o) Límites de la organización – El límite que determina las operaciones a incluir en la declaración de GEI de la entidad.
- (p) Importancia relativa o materialidad para la ejecución del trabajo – La cifra o cifras determinadas por el profesional, por debajo del nivel de la importancia relativa para la declaración de GEI al objeto de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de las representaciones incorrectas no corregidas y no detectadas supere la importancia relativa determinada para la declaración de GEI. En su caso, la importancia relativa para la ejecución del trabajo también se refiere a la cifra o cifras determinadas por el profesional por debajo del nivel o niveles de importancia relativa establecidos para determinados tipos de emisiones o información a revelar.
- (q) Compensación adquirida – Una deducción de emisiones en la cual la entidad paga por la reducción de las emisiones de otra entidad (reducciones de emisiones) o por el aumento de las eliminaciones de emisiones de otra entidad (mejoramiento de eliminaciones), comparada con una referencia hipotética. (Ref: Apartado A13)
- (r) Cuantificación – El proceso de determinación de la cantidad de GEI relacionados con la entidad, ya sea directa o indirectamente, según su emisión (o eliminación) por parte de ciertas fuentes en particular (o sumideros).
- (s) Eliminación – Los GEI que la entidad, durante el periodo pertinente, ha eliminado de la atmósfera o que hubiera emitido a la atmósfera si no hubieran sido capturados y canalizados hacia un sumidero. (Ref: Apartado A14)
- (t) Instalación significativa – Una instalación significativa individual debido al tamaño de sus emisiones en relación a la suma de emisiones incluidas en la declaración de GEI o por su naturaleza o circunstancias específicas que dan origen a riesgos particulares de representación incorrecta material. (Ref: Apartados A15–A16)
- (u) Sumidero – Una unidad física o proceso que elimina GEI de la atmósfera.
- (v) Fuente – Una unidad física o proceso que libera GEI en la atmósfera.
- (w) Tipo de emisión – Un agrupamiento de emisiones basado en, por ejemplo, la fuente de emisión, tipo de gas, región o instalación.

Requerimientos

NTA 3000 (Revisada)

15. El profesional no deberá indicar que ha cumplido con esta NTA salvo si ha cumplido con los requerimientos de esta NTA y de la NTA 3000 (Revisada). (Ref: Apartados A5–A6, A17, A21–A22, A37, A127)

Aceptación y continuidad del trabajo

Cualificaciones, entendimiento y experiencia

16. El socio del trabajo deberá:
- (a) tener competencia en habilidades y técnicas para la realización de trabajos de aseguramiento, obtenidas mediante una extensa formación y aplicación práctica y la competencia necesaria para la cuantificación y preparación y presentación de informes sobre emisiones a fin de aceptar la responsabilidad de la conclusión del aseguramiento; y
 - (b) estar conforme con el hecho de que quienes van a realizar el trabajo colectivamente tienen la competencia y capacidades adecuadas, tanto para la cuantificación y preparación y presentación sobre emisiones como en trabajos de aseguramiento, para cumplir con el trabajo de aseguramiento de acuerdo con esta NTA. (Ref: Apartados A18–A19)

Condiciones previas para el trabajo

17. Para determinar si concurren las condiciones previas para el trabajo:
- (a) El socio del trabajo deberá determinar que ambos, la declaración de GEI y el trabajo, tienen el alcance suficiente para ser útiles a los usuarios a quienes se destina el informe, teniendo en cuenta, en especial: (Ref: Apartado A20)
 - (i) si la declaración de GEI es para excluir emisiones significativas que han sido, o podrían ser, cuantificadas, si dichas exclusiones son razonables dadas las circunstancias;
 - (ii) si el trabajo es para excluir dar un grado de seguridad sobre las emisiones significativas sobre las cuales la entidad informa, si dichas exclusiones son razonables dadas las circunstancias; y
 - (iii) si el trabajo es para incluir un grado de seguridad sobre deducciones de emisiones, si la naturaleza del grado de seguridad que el profesional obtendrá con respecto a las deducciones y el contenido del informe de aseguramiento que se busca con respecto a ellos es claro, razonable dadas las circunstancias y entendido por la parte contratante. (Ref: Apartados A11–A12)

- (b) Al determinar la adecuación de los criterios aplicables, según los requerimientos de la NTA 3000 (Revisada)¹⁰, el profesional deberá determinar si los criterios abarcan al menos: (Ref: Apartados A23–A26)
 - (i) el método para determinar el límite organizativo de la entidad; (Ref: Apartados A27–A28)
 - (ii) los GEI a justificar;
 - (iii) métodos de cuantificación aceptables, que incluyen métodos para hacer ajustes al año base (si corresponde); e
 - (iv) información a revelar adecuada de modo que los usuarios a quienes se destina el informe puedan comprender los juicios significativos hechos en la preparación de la declaración de GEI. (Ref: Apartados A29–A34)
- (c) El profesional deberá obtener la aceptación de la entidad respecto de que reconoce y comprende su responsabilidad:
 - (i) de diseñar, implementar y mantener dicho control interno que la entidad considera necesario para permitir la preparación de la declaración de GEI exenta de representaciones incorrectas materiales, debido a fraude o error;
 - (ii) relativa a la preparación de su declaración de GEI de acuerdo con los criterios aplicables; y (Ref: Apartado A35)
 - (iii) de referirse a, o describir en su declaración de GEI, los criterios aplicables que ha utilizado y, cuando ello no resulta fácilmente deducible de las circunstancias del trabajo, quién los desarrolló. (Ref: Apartado A36)

Acuerdo de los términos del trabajo

18. Los términos del trabajo que la NTA 3000 (Revisada)¹¹ requiere que sean acordados deberán incluir: (Ref: Apartado A37)
- (a) el objetivo y el alcance del trabajo;
 - (b) las responsabilidades del profesional;
 - (c) las responsabilidades de la entidad, que incluyen aquellas descritas en el apartado 17(c);
 - (d) la identificación de los criterios aplicables para la preparación de la declaración de GEI;
 - (e) una referencia a la estructura y contenido que se espera de cualquier informe emitido por el profesional y una declaración de que pueden existir circunstancias en las que el contenido y la estructura del informe difieran de lo esperado; y
 - (f) un reconocimiento de que la entidad acepta proporcionar representaciones escritas al momento de la conclusión del trabajo.

Planificación

19. Al planificar el trabajo, según lo requiere la NTA 3000 (Revisada)¹², el profesional deberá: (Ref: Apartados A38–A41)
- (a) identificar las características del trabajo que definen su alcance;
 - (b) determinar los objetivos de preparación y presentación del informe del trabajo con el fin de planificar la oportunidad del trabajo y la naturaleza de las comunicaciones requeridas;
 - (c) considerar los factores que, según el juicio del profesional, sean significativos para la dirección de las tareas del equipo del trabajo;
 - (d) considerar los resultados de los procedimientos de aceptación o continuidad del trabajo y, en su caso, si es relevante el conocimiento obtenido en otros trabajos realizados para la entidad por el socio del trabajo;
 - (e) determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los recursos necesarios para realizar el trabajo, incluyendo la participación de expertos y otros profesionales y (Ref: Apartados A42–A43)
 - (f) determinar el impacto de la función de auditoría interna de la entidad, en su caso, en el trabajo.

Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución del trabajo

Determinación de la importancia relativa y la importancia relativa para la ejecución del trabajo al planificar el trabajo

20. Al establecer la estrategia general del trabajo, el profesional deberá determinar la importancia relativa para la declaración de GEI. (Ref: Apartados A44–A50)
21. El profesional deberá determinar la importancia relativa para la ejecución del trabajo con el fin de evaluar los riesgos de representación incorrecta material y de determinar la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos posteriores.

¹⁰ NTA 3000 (Revisada) apartados 24(b)(ii) y 41

¹¹ NTA 3000 (Revisada), apartado 27

¹² NTA 3000 (Revisada), apartado 40

Modificación a medida que el trabajo avanza

22. El profesional deberá modificar la importancia relativa de la declaración de GEI en el caso de que disponga, durante la realización del trabajo, de información que de haberla tenido inicialmente le hubiera llevado a determinar una cifra diferente. (Ref: Apartado A51)

Entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo el control interno de la entidad y la identificación y evaluación de los riesgos de representación incorrecta material

Obtención de un entendimiento de la entidad y su entorno

23. El profesional deberá obtener un entendimiento de lo siguiente: (Ref: Apartados A52–A53)
- (a) Factores sectoriales, factores relativos a la regulación y otros factores externos pertinentes incluidos los criterios aplicables.
 - (b) La naturaleza de la entidad, lo que incluye:
 - (i) La naturaleza de las operaciones incluidas en el límite organizativo de la entidad, que comprende: (Ref: Apartados A27–A28)
 - a. las fuentes e integridad de las emisiones y, de ser el caso, deducciones de emisiones y sumideros;
 - b. la contribución de las emisiones generales de cada una de las entidades; y
 - c. las incertidumbres asociadas a las cantidades informadas en la declaración de GEI. (Ref: Apartados A54–A59)
 - (ii) Cambios con relación al periodo anterior en la naturaleza o alcance de las operaciones, incluyendo si han existido fusiones, adquisiciones o ventas de las fuentes de emisión, o externalización de funciones con emisiones significativas; y
 - (iii) la frecuencia y naturaleza de las interrupciones en las operaciones. (Ref: Apartado A60)
 - (c) La selección y aplicación de métodos de cuantificación y políticas de preparación y presentación de informes por parte de la entidad, incluidas las razones para los cambios correspondientes y la posibilidad de contabilizar dos veces las emisiones en la declaración de GEI.
 - (d) Los requerimientos de los criterios aplicables relacionados con las estimaciones, incluida la correspondiente información a revelar.
 - (e) El objetivo y la estrategia para el cambio climático de la entidad, en su caso, y los riesgos económicos, normativos, físicos y de reputación asociados. (Ref: Apartado A61)
 - (f) La supervisión y responsabilidad de la información sobre las emisiones dentro de la entidad.
 - (g) Si la entidad cuenta con una función de auditoría interna y, en su caso, sus actividades y hallazgos principales con respecto a las emisiones.

Procedimientos para obtener un entendimiento e identificar y evaluar los riesgos de representación incorrecta material

24. Los procedimientos para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno y para identificar y evaluar los riesgos de representación incorrecta material deberán incluir los siguientes: (Ref: Apartados A52–A53, A62)
- (a) Las indagaciones ante aquellas personas que, dentro de la entidad, a juicio del profesional, poseen información que pueda facilitar la identificación y evaluación de los riesgos de representación incorrecta material debido a fraude o error.
 - (b) Procedimientos analíticos. (Ref: Apartados A63–A65)
 - (c) Observación e inspección. (Ref: Apartados A66–A68)

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p>25L. Para el control interno relativo a la cuantificación de emisiones y preparación y presentación de informes de las emisiones, como base para la identificación y evaluación de los riesgos de representación incorrecta material, el profesional deberá obtener un entendimiento, por medio de indagaciones, acerca de: (Ref: Apartados A52–A53, A69–A70)</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) el entorno del control; (b) el sistema de información, incluidos los procesos de negocio relacionados y la comunicación de los roles y responsabilidades sobre la preparación y presentación de los informes de emisiones y asuntos significativos relacionados con la preparación y presentación de los informes de emisiones; y (c) los resultados del proceso de evaluación de riesgos por la entidad. 	<p>25R. El profesional deberá obtener un entendimiento de los siguientes componentes del control interno de la entidad relacionados con la cuantificación y preparación y presentación de informes sobre las emisiones como la base para la identificación y evaluación de los riesgos de representación incorrecta material: (Ref: Apartados A52–A53, A70)</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) el entorno del control; (b) el sistema de información, incluidos los procesos de negocio relacionados y la comunicación de los roles y responsabilidades sobre la preparación y presentación de los informes de emisiones y asuntos significativos relacionados con la preparación y presentación de los informes de emisiones; (c) el proceso de evaluación del riesgo por la entidad; (d) las actividades de control relevantes para el trabajo, que son aquellas que a juicio del profesional es necesario conocer para evaluar los riesgos de representación incorrecta material en las afirmaciones y para diseñar los procedimientos posteriores que respondan a los riesgos evaluados. Un trabajo de aseguramiento no requiere el entendimiento de todas las actividades de control relacionadas con cada tipo significativo de emisión e información a revelar en la declaración de GEI o cada afirmación correspondiente a estos; y (Ref: Apartados A71–A72) (e) monitoreo de los controles. <p>26R. Al obtener el entendimiento requerido por el apartado 25R, el profesional deberá evaluar el diseño de los controles y determinar si se han implementado mediante la aplicación de procedimientos adicionales a la indagación realizada entre el personal de la entidad responsable de la declaración de GEI. (Ref: Apartados A52–A53)</p>

Otros procedimientos para obtener un entendimiento e identificar y evaluar los riesgos de representación incorrecta material

27. Si el socio del trabajo ha realizado otros trabajos para la entidad, este deberá considerar si la información obtenida es relevante para identificar y evaluar los riesgos de representación incorrecta material. (Ref: Apartado A73)
28. El profesional deberá realizar indagaciones ante la Administración y, cuando proceda, ante otras personas de la entidad, con el fin de determinar si tienen conocimiento de algún fraude, sospechas de fraude o denuncia de fraude, o falta de cumplimiento de las disposiciones legales o reglamentarias que afectan la declaración de GEI. (Ref: Apartados A84–A86)
29. El socio del trabajo y otros miembros clave del equipo del trabajo y cualquier experto externo del profesional deberán discutir la probabilidad de representación incorrecta material en la declaración de GEI de la entidad debido a fraude o error y la aplicación de los criterios correspondientes a los hechos y circunstancias de la entidad. El socio del trabajo deberá determinar qué asuntos requieren ser comunicados a los miembros del equipo del trabajo y a cualquier experto externo del profesional que no esté involucrado en la discusión.
30. El profesional deberá evaluar si los métodos de cuantificación y las políticas de preparación y presentación de informes, incluida la determinación del límite organizativo de la entidad, son adecuados a sus operaciones y congruentes con los criterios aplicables

y políticas de preparación y presentación de informes y cuantificación utilizadas en la industria pertinente y en periodos anteriores.

Procedimientos de realización del trabajo en el lugar de las instalaciones de la entidad

31. El profesional deberá determinar si es necesario, en las circunstancias del trabajo, realizar procedimientos en el lugar de las instalaciones significativas. (Ref: Apartados A15–A16, A74–A77)

Auditoría interna

32. Cuando la entidad cuenta con una función de auditoría interna pertinente al trabajo, el profesional deberá: (Ref: Apartado A78)
- (a) determinar si utilizar trabajos específicos de la función de auditoría interna y, en su caso, con que alcance utilizarla; y
 - (b) en caso de utilizar trabajos específicos de la función de auditoría interna, determinar si dichos trabajos son adecuados para los fines del trabajo.

Identificación y evaluación del riesgo de representación incorrecta material

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p>33L. El profesional deberá identificar y evaluar los riesgos de representación incorrecta material:</p> <ul style="list-style-type: none">(a) en la declaración de GEI; y (Ref: Apartados A79–A80)(b) para tipos materiales de emisiones e información a revelar, (Ref: Apartado A81) <p>como la base para el diseño y realización de procedimientos cuya naturaleza, oportunidad y alcance:</p> <ul style="list-style-type: none">(c) responden a los riesgos evaluados de representación incorrecta material; y(d) permiten al profesional obtener seguridad limitada acerca de si la declaración de GEI ha sido preparada, en todos sus aspectos materiales, según los criterios aplicables.	<p>33R. El profesional deberá identificar y evaluar los riesgos de representación incorrecta material:</p> <ul style="list-style-type: none">(a) en la declaración de GEI; y (Ref: Apartados A79–A80)(b) en las afirmaciones para tipos materiales de emisiones e información a revelar, (Ref: Apartados A81–A82) <p>como la base para el diseño y realización de procedimientos cuya naturaleza, oportunidad y alcance: (Ref: Apartado A83)</p> <ul style="list-style-type: none">(c) responden a los riesgos evaluados de representación incorrecta material; y(d) permiten al profesional obtener seguridad razonable acerca de si la declaración de GEI ha sido preparada, en todos sus aspectos materiales, según los criterios aplicables.

Causas de los riesgos de representación incorrecta material

34. Al llevar a cabo los procedimientos requeridos en los apartados 33L o 33R, el profesional deberá tener en cuenta al menos los siguientes factores: (Ref: Apartados A84–A89)
- (a) la probabilidad que existan representaciones incorrectas intencionales en la declaración de GEI; (Ref: Apartados A84–A86)
 - (b) la probabilidad de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que por lo general se reconoce que tienen un efecto directo en el contenido de la declaración de GEI; (Ref: Apartado A87)
 - (c) la probabilidad de omisión de una emisión potencialmente significativa; (Ref: Apartado A88(a))
 - (d) cambios económicos o normativos significativos; (Ref: Apartado A88(b))
 - (e) la naturaleza de las operaciones; (Ref: Apartado A88(c))
 - (f) la naturaleza de los métodos de cuantificación; (Ref: Apartado A88(d))
 - (g) el grado de complejidad al determinar el límite organizativo y si las partes relacionadas están involucradas; (Ref: Apartados A27–A28)
 - (h) si existen emisiones significativas ajenas al curso normal de los negocios para la entidad o que por otras razones parecen inusuales; (Ref: Apartado A88(e))
 - (i) el grado de subjetividad en la cuantificación de las emisiones; (Ref: Apartado A88(e))

- (j) si las emisiones de Alcance 3 están incluidas en la declaración de GEI; y (Ref: Apartado A88(f))
- (k) cómo la entidad hace estimaciones significativas y los datos en los que estas se basan. (Ref: Apartado A88(g))

Respuestas generales a los riesgos evaluados de representación incorrecta material y procedimientos posteriores

- 35. El profesional deberá diseñar e implementar respuestas generales para responder a los riesgos evaluados de representación incorrecta material en las declaraciones de GEI. (Ref: Apartados A90–A93)
- 36. El profesional deberá diseñar y llevar a cabo procedimientos posteriores cuya naturaleza, oportunidad y alcance respondan a los riesgos evaluados de representación incorrecta material, teniendo en cuenta el grado de seguridad, razonable o limitada, según corresponda. (Ref: Apartado A90)

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p>37L. Al diseñar y llevar a cabo procedimientos posteriores de acuerdo con el apartado 36, el profesional deberá: (Ref: Apartados A90, A94)</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) considerar los motivos para la evaluación otorgada a los riesgos de representación incorrecta material para los tipos materiales de emisiones e información a revelar; y (Ref: Apartado A95) (b) obtener evidencia más persuasiva cuanto mayor sea la evaluación del riesgo realizada por el profesional. (Ref: Apartado A97) 	<p>37R. Al diseñar y llevar a cabo procedimientos posteriores de acuerdo con el apartado 36, el profesional deberá: (Ref: Apartados A90, A94)</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) considerar los motivos de la evaluación otorgada al riesgo de representación incorrecta material en las afirmaciones para los tipos materiales de emisiones e información a revelar, lo que incluye: (Ref: Apartado A95) <ul style="list-style-type: none"> (i) la probabilidad de que exista una representación incorrecta material debido a las características específicas del correspondiente tipo de emisión o información a revelar (es decir, el riesgo inherente), y (ii) si el profesional tiene la intención de confiar en la eficacia operativa de los controles para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de otros procedimientos; y (Ref: Apartado A96) (b) obtener evidencia más persuasiva cuanto mayor sea la evaluación del riesgo realizada por el profesional. (Ref: Apartado A97)
	<p><i>Pruebas de controles</i></p> <p>38R. El profesional deberá diseñar y realizar pruebas de controles con el fin de obtener evidencia suficiente y adecuada sobre la eficacia operativa de los controles relevantes si: (Ref: Apartado A90(a))</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) el profesional tiene la intención de confiar en la eficacia operativa de los controles para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de otros procedimientos; o (Ref: Apartado A96) (b) los procedimientos que no sean pruebas de controles no pueden proporcionar por sí solos evidencia suficiente y adecuada sobre las afirmaciones. (Ref: Apartado A98) <p>39R. Si se detectan desviaciones en los controles en los que tiene previsto confiar, el profesional deberá realizar indagaciones específicas para comprender dichas desviaciones y sus consecuencias potenciales, y deberá determinar si: (Ref: Apartado A90)</p>

Seguridad limitada	Seguridad razonable
	<ul style="list-style-type: none"> (a) las pruebas de controles que se han realizado proporcionan una base adecuada para confiar en los controles; (b) son necesarias pruebas de controles adicionales o (c) resulta necesario responder a los riesgos potenciales de representación incorrecta material mediante otros procedimientos.
	<p>Procedimientos distintos a las pruebas de controles</p> <p>40R. Independientemente de los riesgos evaluados de representación incorrecta material, el profesional deberá diseñar y realizar pruebas de detalle o procedimientos analíticos además de las pruebas de controles, si corresponde, para cada tipo material de emisión o información a revelar. (Ref: Apartados A90, A94)</p> <p>41R. El profesional deberá considerar si requieren aplicarse procedimientos de confirmación externa. (Ref: Apartados A90, A99)</p>
<p><i>Procedimientos analíticos aplicados en respuesta a los riesgos evaluados de representación incorrecta material</i></p> <p>42L. Si el profesional diseña y aplica procedimientos analíticos, deberá: (Ref: Apartados A90(c), A100–A102)</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) determinar lo adecuado de los procedimientos analíticos específicos, teniendo en cuenta los riesgos evaluados de representación incorrecta material y las pruebas de detalle, en su caso; (b) evaluar la fiabilidad de los datos a partir de los cuales se define su expectativa con respecto a las cantidades registradas o ratios, teniendo en cuenta la fuente, la comparabilidad, la naturaleza y la relevancia de la información disponible, así como los controles relativos a su preparación; y (c) desarrollar una expectativa con respecto a las cantidades o proporciones registradas o ratios. <p>43L. Si los procedimientos analíticos identifican fluctuaciones o relaciones incongruentes con otra información pertinente, o que difieren de manera significativa de las cantidades o ratios esperados, el profesional deberá realizar las indagaciones correspondientes ante la entidad acerca de dichas diferencias. El profesional deberá considerar las respuestas a dichas indagaciones con el fin de determinar si otros procedimientos resultan necesarios dadas las circunstancias (Ref: Apartado A90(c))</p>	<p><i>Procedimientos analíticos aplicados en respuesta a los riesgos evaluados de representación incorrecta material</i></p> <p>42R. Si el profesional diseña y aplica procedimientos analíticos, deberá: (Ref: Apartados A90(c), A100–A102)</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) determinar lo adecuado de los procedimientos analíticos específicos para determinadas afirmaciones, teniendo en cuenta los riesgos evaluados de representación incorrecta material y las pruebas de detalle, en su caso, en relación con dichas afirmaciones; (b) evaluar la fiabilidad de los datos a partir de los cuales se define su expectativa con respecto a las cantidades registradas o ratios, teniendo en cuenta la fuente, la comparabilidad, la naturaleza y la relevancia de la información disponible, así como los controles relativos a su preparación; y (c) desarrollar una expectativa de las cantidades registradas o ratios suficientemente precisa para identificar posibles representaciones incorrectas materiales. <p>43R. Si los procedimientos analíticos identifican fluctuaciones o relaciones incongruentes con otra información pertinente, o que difieren de manera significativa de las cantidades o ratios esperados, el profesional deberá investigar dichas diferencias por medio de: (Ref: Apartado A90(c))</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) indagaciones ante la entidad y obtención de evidencia adicional relacionada con las respuestas de la entidad; y (b) la aplicación de otros procedimientos, según sea necesario, en función de las circunstancias consideradas.

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p><i>Procedimientos concernientes a las estimaciones</i></p> <p>44L. Sobre la base de la evaluación realizada del riesgo de representación incorrecta material, el profesional deberá: (Ref: Apartados A103–A104)</p> <p>(a) evaluar si:</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) la entidad ha aplicado adecuadamente los requerimientos de los criterios aplicables relacionados con las estimaciones; y (ii) los métodos empleados en la realización de las estimaciones son adecuados y se han aplicado en forma congruente, así como, en su caso, si los cambios en las estimaciones informadas o en el método para realizarlas, con respecto al periodo anterior, son adecuados teniendo en cuenta las circunstancias presentes; y <p>(b) es necesario aplicar otros procedimientos, en función de las circunstancias consideradas.</p>	<p><i>Procedimientos concernientes a las estimaciones</i></p> <p>44R. Sobre la base de la evaluación realizada del riesgo de representación incorrecta material, el profesional deberá evaluar si: (Ref: Apartado A103)</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) la entidad ha aplicado adecuadamente los requerimientos de los criterios aplicables relacionados con las estimaciones; y (b) los métodos empleados en la realización de las estimaciones son adecuados y se han aplicado en forma congruente, así como, en su caso, si los cambios en las estimaciones informadas o en el método para realizarlas, con respecto al periodo anterior, son adecuados teniendo en cuenta las circunstancias presentes.
	<p>45R. Para responder a los riesgos evaluados de representación incorrecta material, el profesional deberá realizar una o varias de las siguientes actuaciones, teniendo en cuenta la naturaleza de las estimaciones: (Ref: Apartado A103)</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) pruebas sobre el modo en que la entidad realizó la estimación y los datos en los que dicha estimación se basó. Para ello, el profesional deberá evaluar si: <ul style="list-style-type: none"> (i) el método de cuantificación utilizado es adecuado dadas las circunstancias; y (ii) los supuestos utilizados por la entidad son razonables. (b) realización de pruebas sobre la eficacia operativa de los controles respecto de cómo la entidad realizó la estimación, junto con la aplicación de otros procedimientos adecuados. (c) desarrollo de una estimación puntual o un rango para evaluar la estimación de la entidad. Para ello: <ul style="list-style-type: none"> (i) Si el profesional emplea supuestos o métodos diferentes de los utilizados por la entidad, este deberá obtener un entendimiento suficiente de los supuestos o métodos de la entidad para cerciorarse de que la estimación puntual o rango del profesional tiene en cuenta variables relevantes, así como también para evaluar cualquier diferencia significativa respecto de la estimación puntual de la entidad. (ii) Si el profesional concluye que resulta adecuado utilizar un rango, este deberá reducir el rango sobre la base de la evidencia disponible, hasta que todos los desenlaces incluidos dentro del rango se consideren razonables.

Muestreo

46. Al diseñar muestras, el profesional deberá tener en cuenta el objetivo del procedimiento y las características de la población de donde se extraerá la muestra. (Ref: Apartados A90(b), A105)

Fraude y disposiciones legales y reglamentarias

47. El profesional deberá responder de manera adecuada a las acciones fraudulentas o sospechas de fraude, el incumplimiento o sospechas de incumplimiento respecto de las disposiciones legales o reglamentarias identificadas durante el trabajo. (Ref: Apartados A106–A107)

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p><i>Procedimientos relacionados con el proceso de agregación de la declaración de GEI</i></p> <p>48L. Los procedimientos del profesional deberán incluir los siguientes procedimientos relacionados con el proceso de agregación de la declaración de GEI: (Ref: Apartado A108)</p> <ul style="list-style-type: none">(a) comprobación de la concordancia o conciliación de la declaración de GEI con los registros subyacentes; y(b) obtención, por medio de indagaciones ante la entidad, de un entendimiento sobre los ajustes materiales realizados durante la preparación de la declaración de GEI y la consideración de si otros procedimientos son necesarios dadas las circunstancias.	<p><i>Procedimientos relacionados con el proceso de agregación de la declaración de GEI</i></p> <p>48R. Los procedimientos del profesional deberán incluir los siguientes procedimientos relacionados con el proceso de agregación de la declaración de GEI: (Ref: Apartado A108)</p> <ul style="list-style-type: none">(a) comprobación de la concordancia o conciliación de la declaración de GEI con los registros subyacentes; y(b) examen de los ajustes materiales realizados durante el proceso de preparación de la declaración de GEI.

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p><i>Determinación de si son necesarios procedimientos adicionales en un trabajo de seguridad limitada</i></p> <p>49L. Si llega a conocimiento del profesional algún asunto o asuntos que le lleven a considerar que la declaración de GEI puede contener representaciones incorrectas materiales, el profesional deberá diseñar y aplicar procedimientos adicionales con el fin de obtener evidencia adicional hasta que pueda: (Ref: Apartados A109–A110)</p> <ul style="list-style-type: none">(a) concluir que no es probable que el asunto o asuntos sean causa de que la declaración de GEI contenga representaciones incorrectas materiales o(b) determinar que debido a ese asunto o asuntos la declaración de GEI contiene una representación incorrecta material. (Ref: Apartado A111)	<p><i>Modificación de la evaluación del riesgo en un trabajo de seguridad razonable</i></p> <p>49R. La evaluación de los riesgos de representación incorrecta material por parte del profesional en las afirmaciones puede cambiar durante el proceso del trabajo a medida que se obtiene evidencia adicional. Cuando el profesional obtiene evidencia incongruente con la evidencia sobre la cual el profesional originalmente basó su evaluación, el profesional deberá modificar la evaluación y modificará los procedimientos planificados en consecuencia. (Ref: Apartado A109)</p>

Acumulación de representaciones incorrectas identificadas

50. El profesional deberá acumular las representaciones incorrectas identificadas durante la ejecución del trabajo, excepto las que sean claramente insignificantes. (Ref: Apartado A112)

Consideración de las representaciones incorrectas identificadas a medida que el trabajo avanza

51. El profesional deberá determinar si es necesario modificar la estrategia general del trabajo y el plan del trabajo cuando:
- (a) la naturaleza de las representaciones incorrectas identificadas y las circunstancias en las que se produjeron indican que pueden existir otras representaciones incorrectas que, sumadas a las representaciones incorrectas acumuladas durante la ejecución del trabajo, podrían ser materiales; o
 - (b) la suma de las representaciones incorrectas acumuladas durante la ejecución del trabajo se aproxima a la cifra de importancia relativa determinada de conformidad con los apartados 20-22 de esta NTA.
52. Si, a solicitud del profesional, la entidad ha examinado un tipo de emisión o información a revelar y ha corregido las representaciones incorrectas detectadas, el profesional deberá llevar a cabo procedimientos con respecto al trabajo realizado por la entidad a fin de determinar si las representaciones incorrectas materiales persisten.

Comunicación y corrección de las representaciones incorrectas

53. El profesional deberá comunicar oportunamente acerca de todas las representaciones incorrectas acumuladas durante el trabajo con el nivel adecuado dentro de la entidad y deberá solicitar a esta última que corrija dichas representaciones incorrectas.
54. Si la entidad se rehúsa a corregir algunas o todas las representaciones incorrectas comunicadas por el profesional, éste deberá obtener un entendimiento de las razones de la entidad para no hacer las correcciones y deberá tener en cuenta dicha información al desarrollar la conclusión del profesional.

Evaluación del efecto de las representaciones incorrectas no corregidas

55. Antes de evaluar el efecto de las representaciones incorrectas no corregidas, el profesional deberá volver a evaluar la importancia relativa determinada de conformidad con los apartados 20-22 de esta NTA para confirmar si sigue siendo adecuada en el contexto de las emisiones reales de la entidad.
56. El profesional deberá determinar si las representaciones incorrectas no corregidas son materiales en forma individual o agregada. Al tomar esta determinación, el profesional deberá considerar el tamaño y la naturaleza de las representaciones incorrectas, y las circunstancias específicas de su existencia, en relación con tipos específicos de emisiones o información a revelar y la declaración de GEI (véase el apartado 71).

Utilización del trabajo de otro profesional

57. Cuando el profesional tiene la intención de usar el trabajo de otro profesional, deberá:
- (a) comunicar claramente con el otro profesional acerca del alcance y oportunidad de su trabajo y de los hallazgos del otro profesional; y (Ref: Apartados A113–A114)
 - (b) evaluar la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida y el proceso para la inclusión de información relacionada en la declaración de GEI. (Ref: Apartado A115)

Representaciones escritas

58. El profesional deberá solicitar las representaciones escritas a la persona o personas de la entidad con las responsabilidades y conocimientos adecuados respecto de los asuntos pertinentes: (Ref: Apartado A116)
- (a) que estos hayan cumplido con su responsabilidad de la preparación de la declaración de GEI, incluyendo información comparativa cuando resulte adecuado, de acuerdo con los criterios aplicables, según se estipula en los términos del trabajo;
 - (b) que hayan proporcionado al profesional toda la información relacionada y acceso, según lo acordado en los términos del trabajo y que hayan reflejado todos los asuntos relevantes en la declaración de GEI;
 - (c) si consideran que los efectos de las representaciones incorrectas no corregidas son inmateriales, individualmente o en forma agregada, para la declaración de GEI. Un resumen de dichas partidas deberán incluirse en la representación escrita o adjuntarse a ella;
 - (d) si consideran que los supuestos significativos usados al confeccionar las estimaciones son razonables;
 - (e) que hayan comunicado al profesional todas las deficiencias de control interno relevantes para el trabajo de las que tienen conocimiento salvo las que son claramente insignificantes y
 - (f) si han revelado al profesional su conocimiento acerca de fraudes, sospechas o denuncias de fraude o incumplimiento de las disposiciones legales o reglamentarias donde el fraude o incumplimiento pudo haber tenido un efecto material en la declaración de GEI.
59. La fecha de las representaciones escritas deberá ser tan próxima como sea posible, pero no posterior, a la fecha del informe de

aseguramiento.

60. El profesional deberá abstenerse de concluir acerca de la declaración de GEI o renunciará al trabajo cuando la renuncia sea posible de acuerdo con las disposiciones legales o reglamentarias aplicables, cuando:
- (a) el profesional concluye que existen suficientes dudas sobre la integridad de la persona o personas que emiten las representaciones escritas requeridas por los apartados 58(a) y (b), los cuales estipulan que las representaciones escritas sobre estos aspectos no son confiables; o
 - (b) la entidad no proporciona las representaciones escritas requeridas por los apartados 58(a) y (b).

Hechos posteriores al cierre

61. El profesional deberá: (Ref: Apartado A117)
- considerar si los hechos que ocurren entre la fecha de la declaración de GEI y la fecha del informe de aseguramiento requieren ajustes o información a revelar en la declaración de GEI, y evaluar la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida acerca de si dichos hechos están adecuadamente reflejados en la declaración de GEI de acuerdo con los criterios aplicables; y
- responder adecuadamente ante los hechos que lleguen a su conocimiento después de la fecha del informe de aseguramiento que, de haber sido conocidos por el profesional a dicha fecha, le podrían haber llevado a rectificar el informe de aseguramiento.

Información comparativa

62. Cuando se presenta información comparativa con información sobre las emisiones actuales y toda esa información comparativa, o parte de ella, está cubierta por la conclusión del profesional, los procedimientos de este último con respecto a la información comparativa deberán incluir la evaluación de si: (Ref: Apartados A118–A121)
- (a) la información comparativa concuerda con las cifras y otra información revelada en el periodo anterior o, cuando proceda, si ha sido reexpresada adecuadamente y esta reexpresión ha sido adecuadamente revelada; y (Ref: Apartado A121)
 - (b) las políticas de cuantificación reflejadas en la información comparativa son congruentes con las aplicadas en el periodo actual o, en el caso de haberse producido cambios, si dichos cambios han sido debidamente aplicados y adecuadamente revelados.
63. Independientemente de si la conclusión del profesional cubre la información comparativa, si llega al conocimiento del profesional que puede haber representaciones incorrectas materiales en la información comparativa presentada, deberá:
- (a) discutir el asunto con aquella persona o personas dentro de la entidad con las responsabilidades y conocimiento de los asuntos relacionados y llevar a cabo los procedimientos adecuados dadas las circunstancias; y (Ref: Apartados A122–A123)
 - (b) considerar el efecto resultante en el informe de aseguramiento. Si la información comparativa presentada contiene una representación incorrecta material y dicha información no ha sido reexpresada:
 - (i) cuando la conclusión del profesional cubre la información comparativa, este deberá expresar una conclusión con salvedades o una conclusión desfavorable (adversa) en el informe de aseguramiento; o
 - (ii) cuando la conclusión del profesional no cubre la información comparativa este deberá incluir un párrafo bajo el título "Otros asuntos" en el informe de aseguramiento, con una descripción de las circunstancias que afectan la información comparativa.

Otra información

64. El profesional deberá leer la otra información incluida en los documentos que contienen la declaración de GEI y el informe de aseguramiento al respecto con el fin de identificar, si las hubiera, incongruencias materiales con la información sobre la declaración de GEI o el informe de aseguramiento sobre esta y, si al leer esa otra información, el profesional: (Ref: Apartado A138)
- (a) identifica una incongruencia material entre esa otra información y la declaración de GEI o el informe de aseguramiento sobre ella; o
 - (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 declaración de GEI 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. (Ref: Apartados A124–A126)

Documentación

65. Al documentar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos aplicados, el profesional deberá dejar constancia de: (Ref: Apartado A127)
- (a) las características que identifican las partidas específicas o asuntos sobre las que se han realizado pruebas;
 - (b) la persona que realizó el trabajo y la fecha en que se completó dicho trabajo y
 - (c) la persona que revisó el trabajo realizado y la fecha y alcance de dicha revisión.
66. El profesional deberá documentar las discusiones sobre los asuntos significativos mantenidas con la entidad y con otros, incluida la naturaleza de los asuntos significativos tratados así como la fecha y el interlocutor de dichas discusiones. (Ref: Apartado A127)

Gestión de calidad

67. El profesional deberá incluir en la documentación del trabajo:
- (a) los asuntos de interés identificados en relación con el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables y el modo en que fueron resueltas;
 - (b) 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;
 - (c) las conclusiones que se hayan alcanzado en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de trabajos de aseguramiento y
 - (d) la naturaleza, el alcance y las conclusiones de las consultas realizadas en el transcurso del trabajo.

Asuntos que surgen luego de la fecha del informe de aseguramiento

68. Si, en circunstancias excepcionales, el profesional realiza nuevos procedimientos o procedimientos adicionales o llega a nuevas conclusiones luego de la fecha del informe de aseguramiento, el profesional deberá documentar: (Ref: Apartado A128)
- (a) las circunstancias encontradas;
 - (b) los nuevos procedimientos o procedimientos adicionales, la evidencia obtenida y las conclusiones alcanzadas y su efecto en el informe de aseguramiento; y
 - (c) cuándo y quién realizó y revisó los cambios resultantes a la documentación del trabajo.

Compilación del archivo final del trabajo

69. 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. 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 A129)
70. En circunstancias, excepto aquellas previstas en el apartado 68, 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 para ello; y
 - (b) la fecha en que se realizó y las personas que lo hicieron y revisaron.

Formación de la conclusión de aseguramiento

71. El profesional deberá formarse una conclusión acerca de si ha obtenido seguridad razonable o limitada, según corresponda, acerca de la declaración de GEI. La conclusión deberá tomar en cuenta los requerimientos descritos en los apartados 56 y 72-74 de esta NTA.

Seguridad limitada	Seguridad razonable
72L.El profesional deberá evaluar si ha llegado a su conocimiento algún asunto que lo lleve a considerar que la declaración de GEI no haya sido preparada, en todos sus aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables.	72R.El profesional deberá evaluar si la declaración de GEI ha sido preparada, en todos sus aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables.

73. Esta evaluación deberá incluir la consideración de los aspectos cualitativos de los métodos de cuantificación y prácticas de preparación y presentación de informes de la entidad, lo que incluye indicadores de posible sesgo en los juicios y decisiones en la realización de las estimaciones y la preparación de la declaración de GEI¹³ y si, en vista de los criterios aplicables:
- (a) los métodos de cuantificación y políticas de preparación y presentación de informes seleccionados y aplicados son congruentes con los criterios aplicables y son adecuados;
 - (b) las estimaciones hechas en la preparación de la declaración de GEI son razonables;
 - (c) la información presentada en la declaración de GEI es relevante, fiable, completa, comparable y comprensible;
 - (d) la declaración de GEI proporciona información a revelar adecuada de los criterios aplicables y otros asuntos, incluidas las incertidumbres, de modo que los usuarios a quienes se destina el informe puedan comprender los juicios realizados en su preparación; y (Ref: Apartados A29, A130–A132)
 - (e) la terminología utilizada en la declaración de GEI es adecuada.
74. La evaluación requerida según el apartado 72 también deberá incluir una consideración de:
- (a) la presentación, estructura y contenido generales de la declaración de GEI; y
 - (b) cuando el contexto de los criterios así lo requiera, la redacción de la conclusión del aseguramiento u otras circunstancias del trabajo, si la declaración de GEI declara las emisiones subyacentes de manera tal que cumpla con una presentación razonable.

Contenido del informe de aseguramiento

75. El informe de aseguramiento deberá incluir como mínimo los elementos básicos que se detallan a continuación: (Ref: Apartado A133)
- (a) Un título que indique claramente que se trata de un informe de aseguramiento independiente.
 - (b) Un destinatario.
 - (c) Identificación o descripción del grado de seguridad obtenido por el profesional, razonable o limitado.
 - (d) Identificación de la declaración de GEI, lo que incluye el periodo o periodos cubiertos y, si cualquier parte de la información en la declaración no está cubierta por la conclusión del profesional, una identificación clara de la información sujeta a aseguramiento, así como también la información no incluida, junto con una declaración indicando que el profesional no ha realizado ningún procedimiento respecto de la información no incluida y, por ende, que no se ha expresado ninguna conclusión al respecto. (Ref: Apartados A120, A134)
 - (e) Una descripción de las responsabilidades de la entidad. (Ref: Apartado A35)
 - (f) Una declaración que indique que la cuantificación de GEI está sujeta a una incertidumbre inherente. (Ref: Apartados A54–A59)
 - (g) Si la declaración de GEI incluye deducciones de emisiones cubiertas por la conclusión del profesional, una identificación de dichas deducciones de emisiones y una declaración de la responsabilidad del profesional en relación a ellas. (Ref: Apartados A135–A138)
 - (h) Identificación de los criterios aplicables;
 - (i) identificación de cómo se puede acceder a dichos criterios;
 - (ii) si dichos criterios sólo están disponibles para determinados usuarios a quienes se destina el informe o si sólo son aplicables para un propósito específico, una declaración que alerte a los lectores de este hecho y, como resultado,

¹³ Los indicadores de posible sesgo no constituyen representaciones incorrectas en sí mismos a los fines de la formulación de conclusiones acerca de la razonabilidad de las estimaciones individuales.

de que la declaración de GEI puede no ser adecuada para otra finalidad. La declaración también deberá restringir el uso del informe de aseguramiento a aquellos usuarios a quienes se destina el informe o para dicho propósito; y (Ref: Apartados A139–A140)

- (iii) si los criterios establecidos necesitan ser complementados por información a revelar en las notas explicativas de la declaración de GEI para que los criterios sean adecuados, una identificación de la nota o notas pertinente(s). (Ref: Apartado A130)
- (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.
- (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 en su artículo primero obliga a cumplir con el Código de Ética del IESBA) o con requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias que sean 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 sean al menos igual de exigentes que las disposiciones del Código de Ética del IESBA relativas a los trabajos de aseguramiento.
- (k) Una descripción de las responsabilidades del profesional, que incluye:
 - (i) una declaración indicando que el trabajo fue ejecutado de acuerdo con la NTA 3410, *Trabajos de Aseguramiento sobre declaraciones de gases de efecto invernadero*; y
 - (ii) 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 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:
 - Los procedimientos en un trabajo de seguridad limitada difieren en su naturaleza y oportunidad de, y su alcance es menor que para un trabajo de seguridad razonable y
 - 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 A141–A143)
- (l) La conclusión del profesional:
 - (i) en un trabajo de seguridad razonable, la conclusión deberá expresarse en forma positiva o
 - (ii) en un trabajo de seguridad limitada, la conclusión deberá expresarse de un modo que informe si, sobre la base de los procedimientos aplicados y de la evidencia obtenida, ha llegado a conocimiento del profesional algún asunto que lo lleve a considerar que la declaración de GEI no ha sido preparada, en todos sus aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables.
 - (iii) 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.
- (m) La firma del profesional. (Ref: Apartado A144)
- (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 por la declaración de GEI; 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.
- (o) La localidad de la jurisdicción en la que ejerce el profesional.

Párrafos de énfasis y párrafos sobre otros asuntos

76. Si el profesional considera necesario: (Ref: Apartados A145–A151)

- (a) llamar la atención de los usuarios a quienes se destina el informe sobre un asunto presentado o revelado en la declaración

de GEI que, a juicio del profesional, es de tal importancia que es fundamental para que los usuarios a quienes se destina el informe comprendan la declaración de GEI (un párrafo de énfasis) o

- (b) comunicar un asunto distinto de los que se presentan o revelan en la declaración de GEI 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 prohíban 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 modifica su conclusión con respecto a este asunto.

Otros requerimientos de comunicación

77. Salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria, el profesional deberá comunicarse con aquella persona o personas con responsabilidades de supervisión para la declaración de GEI acerca de los siguientes asuntos que el profesional aborde durante el proceso del trabajo y deberá determinar si existe alguna responsabilidad de informar a otra parte dentro o fuera de la entidad:

- (a) deficiencias en el control interno que, a juicio del profesional, revisten la suficiente importancia como para merecer su atención;
- (b) identificación o sospechas de fraude; y
- (c) asuntos que incluyen el incumplimiento identificado de las disposiciones legales y reglamentarias o la existencia de sospechas de incumplimiento, excepto los asuntos que sean claramente insignificantes. (Ref: Apartado A87)

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Introducción

Trabajos de aseguramiento que cubren información adicional a la declaración de GEI (Ref: Apartado 3)

- A1. En algunos casos, el profesional puede ejecutar un trabajo de aseguramiento acerca de un informe que incluye información sobre GEI, pero dicha información no incluye una declaración de GEI, tal como se define en el apartado 14(m). En esos casos, esta NTA puede proporcionar orientación para tal trabajo.
- A2. Cuando una declaración de GEI representa una parte relativamente menor de la información general que está cubierta por la conclusión del profesional, el punto hasta el que esta NTA es aplicable depende del juicio del profesional en las circunstancias del trabajo.

Indicadores clave basados en los datos de GEI (Ref: Apartado 4(b))

- A3. Un ejemplo de un indicador clave basado en los datos de GEI es el promedio ponderado de las emisiones por kilómetro por vehículos fabricados por una entidad durante un periodo, lo que se requiere calcular y revelar según las disposiciones legales o reglamentarias en algunas jurisdicciones.

Procedimientos para trabajos de seguridad razonable y trabajos de seguridad limitada (Ref: Apartado 8)

- A4. Algunos procedimientos requeridos sólo para trabajos de seguridad razonable pueden, sin embargo, ser adecuados para algunos trabajos de seguridad limitada. Por ejemplo, a pesar de que la obtención de un entendimiento de las actividades de control no resulta necesario para los trabajos de seguridad limitada, en algunos casos, tal como cuando se registra, procesa o reporta la información solo por medios electrónicos, el profesional puede decidir que las pruebas de controles y, por lo tanto, la obtención de entendimiento de las actividades de control relevantes, resultan necesarias para un trabajo de seguridad limitada (ver también el apartado A90).

Independencia (Ref: Apartados 10, 15)

- A5. El Código de Ética del IESBA contiene *Normas Internacionales de Independencia* que se establecen mediante la aplicación del marco conceptual a las amenazas a la independencia con relación a este tipo de trabajos. El cumplimiento de los principios fundamentales puede verse potencialmente amenazado por una amplia gama de circunstancias. Muchas amenazas recaen en las siguientes categorías:

- Interés propio, por ejemplo, dependencia excesiva del total de los honorarios de la entidad.
- Autorrevisión, por ejemplo, prestar otro servicio para la entidad que directamente afecta la declaración de GEI, tal como la participación en la cuantificación de las emisiones de la entidad.

- Abogacía, por ejemplo, actuar como abogado en nombre de la entidad con respecto a la interpretación de los criterios aplicables.
- Familiaridad, por ejemplo, un miembro del equipo del trabajo con una larga asociación o relación cercana o familiar inmediata con un empleado de la entidad que se encuentra en una posición de ejercer influencia significativa y directa en la preparación de la declaración de GEI.
- Intimidación, por ejemplo, ser presionado para reducir de manera inadecuada el alcance del trabajo realizado a fin de reducir los honorarios, o ser amenazado con el retiro de la habilitación del profesional por parte de una autoridad de habilitación que está asociada con el grupo industrial de la entidad.

A6. En aquellos casos en que las amenazas identificadas no están a un nivel aceptable, el Código de Ética del IESBA requiere que se haga frente a las amenazas 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.

Disposiciones legales o reglamentarias locales y las disposiciones de un plan de comercialización de emisiones (Ref: Apartado 11)

A7. Las disposiciones legales o reglamentarias locales o las disposiciones de un plan de comercialización de emisiones pueden: incluir requerimientos además de aquellos mencionados en esta NTA; requerir que se lleven a cabo procedimientos específicos para todos los trabajos; o requerir que los procedimientos se realicen de una manera en particular. Por ejemplo, las disposiciones legales o reglamentarias locales o las disposiciones de un plan de comercialización de emisiones pueden requerir que el profesional emita su informe en un formato que no cumple con esta NTA. Cuando las disposiciones legales o reglamentarias ordenan que el formato o redacción del informe de aseguramiento se haga de una manera o en términos que son significativamente diferentes a esta NTA y el profesional concluye que las explicaciones adicionales en el informe de aseguramiento no pueden mitigar un posible malentendido, el profesional puede considerar incluir una declaración en el informe indicando que el trabajo no se ha ejecutado conforme esta NTA.

Definiciones

Emisiones (Ref: Apartado 14(f), Anexo 1)

- A8. Las emisiones de Alcance 1 pueden incluir la combustión estacionaria (de combustible quemado en el equipamiento estacionario de la entidad, tales como calderas, incineradores, motores y quemadores), la combustión móvil (de combustible quemado en los dispositivos de transporte de la entidad, tales como camiones, trenes, aviones y barcos), emisiones de proceso (de procesos físicos o químicos, tales como la fabricación de cemento, procesamientos petroquímicos y fundición de aluminio) y emisiones fugitivas (liberaciones intencionales y no intencionales, tales como filtraciones en los equipos en las juntas y sellados, y emisiones del tratamiento de aguas residuales, fosas y torres de refrigeración).
- A9. Casi todas las entidades compran energía en forma de electricidad, calor o vapor; por lo tanto, casi todas las entidades tienen emisiones de Alcance 2. Las emisiones de Alcance 2 son de tipo indirecto, debido a que las emisiones asociadas, por ejemplo, con la electricidad que la entidad compra tienen lugar en la central eléctrica, que se encuentra fuera del límite organizativo de la entidad.
- A10. Las emisiones de Alcance 3 pueden incluir emisiones asociadas, por ejemplo, con: viajes de negocios de los empleados, actividades externalizadas, consumo de combustible fósil o electricidad requerida para la utilización de los productos de la entidad, extracción y producción de materiales comprados como insumos para los procesos de la entidad y el transporte de los combustibles adquiridos. Las emisiones de Alcance 3 se discuten en más detalle en los apartados A31-A34.

Deducciones de emisiones (Ref: Apartados 14(g), 17(a)(iii), Anexo 1)

- A11. En algunos casos, las deducciones de emisiones incluyen créditos y volúmenes específicos de la jurisdicción para los cuales no existe una relación establecida entre la cantidad de emisiones permitida por los criterios a ser deducida y cualquier reducción de emisiones que pudiera ocurrir como resultado del dinero pagado o cualquier otra acción por parte de la entidad a fin de solicitar la deducción de emisiones.
- A12. Cuando la declaración de GEI de una entidad incluye deducciones de emisiones que se encuentran dentro del alcance del trabajo, los requerimientos de esta NTA son aplicables a las deducciones de emisiones según corresponda (ver también apartados A135-A138).

Compensación adquirida (Ref: Apartado 14(q), Anexo 1)

- A13. Cuando la entidad adquiere una compensación de otra entidad, esa otra entidad puede gastar el dinero que recibe de la venta de los proyectos de reducción de emisiones (tal como la generación de energía por medio de la utilización de combustibles fósiles con fuentes de energía renovable o la implementación de medidas de ahorro de energía) o de la eliminación de emisiones de la atmósfera (por ejemplo, a través del cultivo y mantenimiento de árboles que de otro modo no se plantarían o mantendrían) o el dinero puede ser una remuneración proveniente del hecho de no proceder con una acción que de otro modo sí se pondría en

práctica (tal como la deforestación o degradación de bosques). En algunas jurisdicciones, las compensaciones solo pueden adquirirse si ya ha ocurrido el mejoramiento de la reducción o eliminación de emisiones.

Eliminación (Ref: Apartado 14(s), Anexo 1)

A14. La eliminación puede lograrse a partir del almacenamiento de GEI en sumideros geológicos (por ejemplo, subterráneos) o sumideros biológicos (por ejemplo, árboles). Cuando la declaración de GEI incluye la eliminación de GEI que de otro modo la entidad hubiera emitido a la atmósfera, por lo general estas emisiones se informan en la declaración de GEI en términos brutos; es decir, tanto la fuente como el sumidero se cuantifican en la declaración de GEI. Cuando las eliminaciones están cubiertas en la conclusión del profesional, los requerimientos de esta NTA se aplican a aquellas eliminaciones según corresponda.

Instalaciones significativas (Ref: Apartados 14(t) y 31)

A15. Cuando el aporte individual de una instalación al total de emisiones informado en la declaración de GEI aumenta, los riesgos de representación incorrecta material en la declaración de GEI generalmente aumentan. El profesional puede aplicar un porcentaje a una referencia escogida como ayuda para identificar las instalaciones que revisten significancia individual debido al tamaño de las emisiones con relación al total de las emisiones incluidas en la declaración de GEI. La identificación de una referencia y la determinación de un porcentaje a aplicar conllevan la aplicación del juicio profesional. Por ejemplo, el profesional puede considerar que las instalaciones que exceden el 15% del total del volumen de producción son instalaciones significativas. Sin embargo, se puede determinar un porcentaje mayor o menor como adecuado según las circunstancias, de acuerdo con el juicio del profesional. Este puede ser el caso, por ejemplo, de cuando existe un número reducido de instalaciones, ninguna de las cuales produce menos del 15% del volumen pero, a juicio del profesional, no todas las instalaciones son significativas, o cuando existe una cantidad de instalaciones que, de manera marginal, producen menos del 15% del volumen total de producción, las que, según el juicio del profesional, resultan significativas.

A16. Asimismo, el profesional puede identificar una instalación como significativa debido a su naturaleza o circunstancias específicas que dan origen a riesgos específicos de representación incorrecta material. Por ejemplo, una instalación podría estar usando diferentes procesos de recolección de datos o técnicas de cuantificación de otras instalaciones, requerir el uso de cálculos particularmente complejos o especializados o involucrar procesos químicos o físicos particularmente complejos o especializados.

NTA 3000 (Revisada) (Ref: Apartados 9, 15)

A17. La NTA 3000 (Revisada) incluye requerimientos que se aplican a los trabajos de aseguramiento (distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica), lo que incluye trabajos en conformidad con esta NTA. En algunos casos, esta NTA puede incluir requerimientos adicionales o material de aplicación con relación a dichos temas.

Aceptación y continuidad del trabajo

Competencia (Ref: Apartado 16(b))

A18. Las competencias de GEI pueden incluir:

- Conocimiento general de las ciencias climáticas, incluso los procesos científicos que relacionan los GEI con el cambio climático.
- Saber quiénes son los usuarios a quienes se destina el informe de la información incluida en la declaración de GEI de la entidad y qué probabilidades existen de que estos utilicen dicha información (ver apartado A47).
- Entendimiento de los planes de comercialización de emisiones y los mecanismos del mercado relacionados, cuando corresponda.
- Entendimiento, en su caso, de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables que afectan a cómo la entidad debiera informar acerca de sus emisiones y que también podrían, por ejemplo, imponer un límite a las emisiones de la entidad.
- Las metodologías de cuantificación y medición de GEI, incluso las incertidumbres científicas y de estimación asociadas, y metodologías alternativas disponibles.
- Entendimiento de los criterios aplicables, que incluyen, por ejemplo:
 - La identificación adecuada de los factores de emisión.
 - La identificación de aquellos aspectos de los criterios que requieren estimaciones significativas o sensibles o la aplicación de juicio considerable.
 - Los métodos utilizados para la determinación de los límites organizativos, es decir, las entidades cuyas emisiones requieren ser incluidas en la declaración de GEI.
 - Qué deducciones de emisiones están autorizadas a ser incluidas en la declaración de GEI de la entidad.

A19. La complejidad de los trabajos de aseguramiento con respecto a la declaración de GEI varía. En algunos casos, el trabajo puede ser relativamente directo, por ejemplo, cuando la entidad no tiene emisiones de Alcance 1 y solo prepara y presenta emisiones de Alcance 2 utilizando un factor de emisiones especificado en la disposición reglamentaria, aplicado al consumo de electricidad en una sola instalación. En tal caso, el trabajo puede centrarse mayormente en el sistema usado para registrar y procesar las cifras de consumo de electricidad identificadas en las facturas y una aplicación aritmética del factor de emisiones especificado. No obstante, cuando el trabajo es relativamente complejo, es probable que se requiera la competencia de expertos para la cuantificación y preparación y presentación de informes de las emisiones. Las áreas específicas de especialización que pueden ser relevantes en dichos casos comprenden:

Especialización en sistemas de información.

- Entendimiento de cómo se genera la información sobre emisiones, que incluye cómo se inician, registran, procesan, corrigen -según sea necesario-, cotejan e informan los datos en una declaración de GEI.

Especialización científica y de ingeniería

- Mapeo del flujo de materiales por medio de un proceso de producción y los procesos complementarios que crean emisiones, incluyendo la identificación de puntos relevantes donde se compilan los datos de las fuentes. Esto puede resultar particularmente importante al considerar si la identificación de las fuentes de emisión de la entidad está completa.
- Análisis de las relaciones químicas y físicas entre los insumos, procesos y productos, y las relaciones entre las emisiones y otras variables. La capacidad de comprender y analizar estas relaciones con frecuencia resulta importante para diseñar los procesos analíticos.
- Identificación del efecto de la incertidumbre en la declaración de GEI.
- Entendimiento de las políticas de control de calidad y procedimientos aplicados en los laboratorios de prueba, tanto internos como externos.
- Experiencia en industrias específicas y los procesos de creación y eliminación de emisiones. Los procedimientos de cuantificación de emisiones de Alcance 1 varían ampliamente según las industrias y procesos involucrados, por ejemplo, la naturaleza de los procesos electrolíticos en la producción de aluminio, los procesos de combustión en la producción de electricidad por medio del uso de combustibles fósiles y los procesos químicos en la producción de cemento son todos diferentes.
- El funcionamiento de sensores físicos y otros métodos de cuantificación y la selección de factores de emisiones adecuados.

Alcance de la declaración de GEI y del trabajo (Ref: Apartado 17(a))

A20. Ejemplos de circunstancias en que las razones para excluir fuentes de emisiones conocidas de la declaración de GEI o para excluir fuentes de emisiones reveladas del trabajo pueden no ser razonables en las circunstancias incluyen cuando:

- la entidad tiene emisiones de Alcance 1 significativas pero solo incluye emisiones de Alcance 2 en la declaración de GEI.
- La entidad es parte de una entidad legal mayor que tiene emisiones significativas que no se informan debido a la manera en que el límite organizativo ha sido determinado cuando ello probablemente podría llevar a los usuarios a quienes se destina el informe a conclusiones erróneas.
- Estas emisiones sobre las que el profesional informa constituyen sólo una pequeña parte del total de las emisiones incluidas en la declaración de GEI.

Determinación de la adecuación de la materia a evaluar (Ref: Apartado 15)

A21. La NTA 3000 (Revisada) requiere que el profesional determine si la materia a evaluar subyacente es adecuada¹⁴. En el caso de una declaración de GEI, las emisiones de la entidad (y eliminaciones y deducciones de emisiones, si corresponde) son la materia a evaluar subyacente del trabajo. La materia a evaluar subyacente será adecuada si, entre otras cosas, las emisiones de la entidad tienen la capacidad de presentar una cuantificación congruente por medio de los criterios adecuados¹⁵.

A22. Las fuentes de GEI se pueden cuantificar por medio de:

- (a) la medición directa (o monitoreo directo) de la concentración y tasas de flujo de GEI a través del monitoreo continuo o muestreos periódicos de las emisiones; o
- (b) la medición de una actividad sustitutiva, tal como el consumo de combustible y el cálculo de emisiones con el uso de, por

¹⁴ NTA 3000 (Revisada), apartado 24(b)(i)

¹⁵ NTA 3000 (Revisada), apartado 24(b)(ii)

ejemplo, ecuaciones de balance de masa¹⁶, factores de emisiones específicos de la entidad o factores de emisiones promedio para una región, industria o proceso.

Determinación de la adecuación de los criterios

Criterios específicamente desarrollados y establecidos (Ref: Apartado 17(b))

- A23. Los criterios adecuados muestran las siguientes características: relevancia, integridad, fiabilidad, neutralidad y comprensibilidad. Los criterios pueden ser "específicamente desarrollados" o "establecidos", por ejemplo, integrados a las disposiciones legales o reglamentarias, o emitidos por organismos autorizados o reconocidos de expertos que se atienen a un debido proceso transparente¹⁷. Si bien los criterios establecidos por un regulador pueden considerarse relevantes cuando dicho regulador es el usuario a quien se destina el informe, se pueden desarrollar algunos criterios establecidos con un fin específico y no ser adecuados para su aplicación en otras circunstancias. Por ejemplo, los criterios desarrollados por un regulador que incluyen factores de emisiones para una región en particular pueden proporcionar información engañosa si se utilizan para emisiones en otra región, o los criterios que son diseñados con el fin de informar solamente acerca de aspectos normativos particulares de las emisiones, pueden no ser adecuados para informar a los usuarios a quienes se destina el informe, excepto el regulador que estableció los criterios.
- A24. Los criterios específicamente desarrollados pueden ser adecuados cuando, por ejemplo, la entidad cuenta con maquinaria muy especializada o está agregando información sobre emisiones de diferentes jurisdicciones en las que los criterios establecidos utilizados difieren. Puede resultar necesario tener especial cuidado al evaluar la neutralidad y otras características de los criterios específicamente desarrollados, en particular, si estos no están principalmente basados en los criterios establecidos que por lo general se utilizan en la industria o región de la entidad o no son congruentes con dichos criterios.
- A25. Los criterios pueden incluir criterios establecidos complementados con información a revelar, en las notas explicativas de la declaración de GEI, acerca de límites, métodos, supuestos, factores de emisiones específicos, etc. En algunos casos, los criterios establecidos pueden no ser adecuados, incluso cuando están complementados por información a revelar en las notas explicativas de la declaración de GEI, por ejemplo, cuando no concuerdan con los asuntos indicados en el apartado 17(b).
- A26. Se debiera tener en cuenta que lo adecuado de los criterios no se ve afectada por el grado de seguridad; es decir, si no son adecuados para un trabajo de seguridad razonable, tampoco serán adecuados para un trabajo de seguridad limitada y viceversa.

Operaciones incluidas en el límite organizativo de la entidad (Ref: Apartados 17(b)(i), 23(b)(i), 34(g))

- A27. La determinación de qué operaciones pertenecientes a la entidad o controladas por la entidad se han de incluir en la declaración de GEI se conoce como la determinación del límite organizativo de la entidad. En algunos casos, las disposiciones legales o reglamentarias definen los límites de la entidad para la preparación y presentación de informes de emisiones de GEI con fines normativos. En otros casos, los criterios aplicables pueden permitir la aplicación de una opción entre diferentes métodos para determinar el límite organizativo de la entidad, por ejemplo, los criterios pueden permitir una opción entre un método que alinea la declaración de GEI de la entidad con sus estados financieros y otro método que trata, por ejemplo, a los negocios conjuntos o asociados de manera diferente. La determinación del límite organizativo de la entidad puede requerir el análisis de estructuras organizativas complejas, tales como negocios conjuntos, asociaciones y fideicomisos, y relaciones contractuales complejas o inusuales. Por ejemplo, una instalación puede ser propiedad de una de las partes, sus operaciones pueden depender de otra y una tercera puede procesar los materiales solamente.
- A28. La determinación del límite organizativo de la entidad es diferente de lo que algunos criterios describen como la determinación del "límite operativo" de la entidad. El límite operativo se relaciona con qué categorías de las emisiones de Alcance 1, 2 y 3 estarán incluidas en la declaración de GEI, y ello se determina luego de establecer el límite organizativo.

Información a revelar adecuada (Ref: Apartados 17(b)(iv), 73(d))

- A29. En los regímenes normativos de revelaciones, la información a revelar especificada en las disposiciones legales o reglamentarias relevantes es adecuada para informar al regulador. La revelación de dichos asuntos en la declaración de GEI, como las siguientes, puede ser necesaria en situaciones de informes voluntarios para que los usuarios a quienes se destina el informe comprendan los juicios significativos que se tuvieron en cuenta al preparar la declaración de GEI:
- (a) qué operaciones están incluidas en el límite organizativo de la entidad y el método utilizado para determinar dicho límite si los criterios aplicables permiten optar entre diferentes métodos (ver apartados A27–A28);
 - (b) métodos de cuantificación significativos y políticas de preparación y presentación de informes seleccionados, que incluyen:

¹⁶ Es decir, la equiparación de la cantidad de una sustancia que ingresa y egresa de un límite definido, por ejemplo, la cantidad de carbono en un combustible a base de hidrocarburos que ingresa a un dispositivo de combustión es igual a la cantidad de carbono que egresa en forma de dióxido de carbono.

¹⁷ NTA 3000 (Revisada), apartados A45–A48

- (i) El método utilizado para determinar qué emisiones de Alcance 1 y Alcance 2 han sido incluidas en la declaración de GEI (ver apartado A30);
 - (ii) cualquier interpretación significativa hecha para poner en práctica los criterios aplicables en las circunstancias de la entidad, incluso las fuentes de datos y, cuando se permite optar entre diferentes métodos o se hace uso de métodos específicos de la entidad, la revelación del método utilizado y los fundamentos para ello; y
 - (iii) cómo la entidad determina si las emisiones anteriormente informadas debieran ser reexpresadas.
- (c) La categorización de las emisiones en la declaración de GEI. Tal como se estipula en el apartado A14, cuando la declaración de GEI incluye la eliminación de GEI que la entidad de otro modo hubiera liberado a la atmósfera, tanto las emisiones como las eliminaciones generalmente se informan en la declaración de GEI en términos brutos; es decir, la fuente y el sumidero se cuantifican en la declaración de GEI;
- (d) una declaración relacionada con las incertidumbres relevantes para la cuantificación de las emisiones de la entidad: sus causas, cómo estas fueron abordadas; sus efectos en la declaración de GEI y, cuando la declaración de GEI incluye emisiones de Alcance 3, una explicación de: (ver apartados A31–A34)
- (i) la naturaleza de las emisiones de Alcance 3, incluyendo que no resulta práctico para la entidad incluir todas las emisiones de Alcance 3 en su declaración de GEI;
 - (ii) la razón para seleccionar las fuentes de emisiones de Alcance 3 que han sido incluidas; y
- (e) los cambios, de ser aplicable, en los asuntos mencionados en este apartado o en otros asuntos que afectan de manera material la comparabilidad de la declaración de GEI con un periodo o periodos anteriores o año base.

Emisiones de Alcance 1 y Alcance 2

A30. Los criterios por lo general requieren que todas las emisiones de Alcance 1 y Alcance 2 materiales o ambas emisiones de Alcance 1 y Alcance 2 estén incluidas en la declaración de GEI. Cuando las emisiones de Alcance 1 y Alcance 2 han sido excluidas, es importante que las notas explicativas de la declaración de GEI revelen la razón para determinar qué emisiones se incluyen y cuáles no, en especial si aquellas que se incluyen no son probablemente las mayores de las cuales la entidad es responsable.

Emisiones de Alcance 3

A31. Mientras que algunos criterios requieren preparar y presentar información específica sobre emisiones de Alcance 3, más comúnmente, la inclusión de las emisiones de Alcance 3 es opcional debido a que no resulta factible para casi ninguna entidad intentar cuantificar el alcance completo de sus emisiones indirectas dado que ello incluye a todas las fuentes hacia arriba y hacia abajo en la cadena de suministro de la entidad. Para algunas entidades, informar acerca de determinadas emisiones de Alcance 3 proporciona información importante para los usuarios a quienes se destina el informe, por ejemplo, cuando las emisiones de Alcance 3 de la entidad son considerablemente mayores que sus emisiones de Alcance 1 y Alcance 2, como puede ser el caso de muchas entidades en el sector servicios. En estos casos, el profesional puede considerar inadecuado ejecutar un trabajo de aseguramiento si las emisiones de Alcance 3 no están incluidas en la declaración de GEI.

A32. Cuando las fuentes de las emisiones de Alcance 3 han sido incluidas en la declaración de GEI, es importante que la base para seleccionar la fuente a incluir sea razonable, en especial si esta no es la fuente mayor de la cual la entidad es responsable.

A33. En algunos casos, los datos de la fuente utilizados para cuantificar las emisiones de Alcance 3 pueden conservarse en la entidad. Por ejemplo, la entidad puede conservar registros detallados como base para la cuantificación de las emisiones asociadas con los viajes aéreos del personal. En algunos otros casos, los datos de la fuente utilizados para cuantificar las emisiones de Alcance 3 pueden conservarse en una fuente accesible y bien controlada fuera de la entidad. Sin embargo, cuando ese no es el caso, es poco probable que el profesional pueda obtener evidencia adecuada y suficiente con respecto a las emisiones de Alcance 3. En esos casos, puede resultar adecuado excluir esas fuentes de emisiones de Alcance 3 del trabajo.

A34. También se puede considerar adecuado excluir las emisiones de Alcance 3 del trabajo cuando los métodos de cuantificación en uso dependen demasiado de la estimación y llevan a un alto grado de incertidumbre en las emisiones informadas. Por ejemplo, diversos métodos de cuantificación para estimar las emisiones asociadas con el viaje aéreo pueden arrojar cuantificaciones muy variadas incluso cuando se utiliza una fuente de datos idéntica. Si dichas fuentes de emisiones de Alcance 3 están incluidas en el trabajo, es importante que los métodos de cuantificación utilizados sean seleccionados objetivamente y que se los describa íntegramente, junto con las incertidumbres asociadas a su uso.

Responsabilidad de la entidad en cuanto a la preparación de la declaración de GEI (Ref: Apartados 17(c)(ii), 76(d))

A35. Como lo indica el apartado A70, algunos asuntos de los trabajos concernientes a la condición y fiabilidad de los registros de la entidad pueden causar que el profesional concluya que no es probable que evidencia suficiente y adecuada esté disponible con el fin de sustentar una conclusión no modificada en la declaración de GEI. Esto puede ocurrir cuando la entidad tiene poca experiencia respecto de la preparación de declaraciones GEI. En tales circunstancias, puede ser más adecuado que la

cuantificación y el informe de emisiones estén sujetos a trabajos de procedimientos acordados o a un trabajo de consultoría al momento de la preparación para un trabajo de aseguramiento en un periodo posterior.

Quién desarrolló los criterios (Ref: Apartado 17(c)(iii))

A36. Cuando la declaración de GEI ha sido preparada para un régimen de revelación de información normativo o un plan de comercialización de emisiones donde los criterios aplicables y la estructura de preparación y presentación de informes están prescritos, es probable que, debido a las circunstancias del trabajo, parecería ser el regulador u organismo a cargo del plan como quien desarrolló los criterios. No obstante, en situaciones de emisión de preparación y presentación voluntarios, puede no estar claro quién desarrolló los criterios, a menos que ello esté especificado en las notas explicativas de la declaración de GEI.

Cambio de los términos del trabajo (Ref: Apartados 15, 18)

A37. La NTA 3000 (Revisada) requiere que el profesional no acepte un cambio en los términos del trabajo si no existe una justificación razonable para ello¹⁸. La solicitud de cambio en el alcance del trabajo puede no tener una justificación razonable cuando, por ejemplo, la solicitud se realiza con el fin de excluir ciertas fuentes de emisiones del alcance del trabajo debido a la probabilidad de que la conclusión del profesional se vea modificada.

Planificación (Ref: Apartado 19)

A38. Al establecer la estrategia general del trabajo, puede ser pertinente considerar el énfasis dado a los diferentes aspectos del diseño y la implementación del sistema de información de GEI. Por ejemplo, en algunos casos, la entidad puede haber sido particularmente consciente de la necesidad de un control interno adecuado para garantizar la fiabilidad de la información dada, mientras que en otros casos, la entidad puede haberse centrado más en la determinación exacta de las características científicas, operativas o técnicas de la información a ser reunida.

A39. Los trabajos de menor envergadura o los trabajos más directos (ver apartado A19) pueden ser llevados a cabo por un equipo de trabajo muy reducido. Con un equipo pequeño, es más fácil la coordinación y comunicación entre sus miembros. Establecer una estrategia de trabajo general para un trabajo de menor envergadura o para un trabajo más directo, no necesariamente requiere ser algo complejo o llevar mucho tiempo. Por ejemplo, un breve memorando basado en discusiones con la entidad puede usarse como la estrategia del trabajo documentado si este cubre los asuntos indicados en el apartado 19.

A40. El profesional puede decidir discutir los elementos de planificación con la entidad al momento de determinar el alcance del trabajo o facilitar la realización y conducción del trabajo (por ejemplo, para coordinar algunos de los procedimientos planificados con el trabajo del personal de la entidad). 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 la oportunidad de los procedimientos detallados con la entidad puede comprometer la eficacia del trabajo al hacer que los procedimientos sean demasiado predecibles.

A41. La ejecución del trabajo de aseguramiento es un proceso iterativo. A medida que el profesional aplica los procedimientos planificados, la evidencia obtenida puede llevarlo a modificar la naturaleza, la oportunidad o el alcance de otros procedimientos planificados. En algunos casos, la información puede alertar al profesional en cuanto a que esta difiere significativamente de la esperada en una etapa anterior del trabajo. Por ejemplo, errores sistemáticos descubiertos al ejecutar procedimientos en el lugar de las instalaciones seleccionadas pueden indicar que es necesario visitar otras instalaciones adicionales.

Planificación de la utilización de un experto del profesional o de otro profesional (Ref: Apartado 19(e))

A42. El trabajo puede llevarlo a cabo un equipo multidisciplinario que incluye a uno o más expertos, en particular en trabajos relativamente complejos cuando es probable que se requiera la competencia de un especialista en cuantificación y preparación y presentación de informes de emisiones (ver apartado A19). La NTA 3000 (Revisada) contiene ciertos requerimientos con respecto al uso del trabajo de un experto que puede necesitar ser considerado en la etapa de planificación al determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los recursos necesarios para ejecutar el trabajo¹⁹.

A43. El trabajo de otro profesional puede utilizarse en relación con, por ejemplo, una fábrica u otra forma de instalación en un lugar remoto; una subsidiaria, división o sucursal en una jurisdicción extranjera; o un negocio conjunto o asociado. Las consideraciones relevantes cuando el equipo del trabajo planea solicitar a otro profesional que trabaje en la información a ser incluida en la declaración de GEI pueden incluir:

- Si el otro profesional conoce y cumple con los requerimientos de ética que son aplicables al trabajo y, en especial, si es independiente.

¹⁸ NTA 3000 (Revisada), apartado 29

¹⁹ NTA 3000 (Revisada), apartados 45(c), 52 y 54

- 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.

Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución del trabajo

Determinación de la importancia relativa al planificar el trabajo (Ref: Apartados 20-21)

- A44. Los criterios pueden tratar el concepto de importancia relativa en el contexto de la preparación y presentación de la declaración de GEI. Si bien los criterios pueden tratar la importancia relativa en términos diferentes, el concepto de importancia relativa generalmente incluye que:
- las representaciones incorrectas, incluso las omisiones, son consideradas de importancia relativa si, en forma individual o agregada, se pudiera esperar razonablemente que influyan en las decisiones relevantes de los usuarios tomadas sobre la base de la declaración de GEI;
 - los juicios sobre la importancia relativa se realizan teniendo en cuenta las circunstancias que concurren y se ven afectados por la magnitud o la naturaleza de una representación incorrecta o por una combinación de ambas y
 - los juicios sobre los asuntos que son materiales para los usuarios a quienes se destina el informe de la declaración de GEI se basan en la consideración de las necesidades comunes de información de los usuarios a quienes se destina el informe como grupo. 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.
- A45. Dicho análisis, si está presente en los criterios aplicables, proporciona al profesional un marco de referencia para determinar la importancia relativa a efectos del trabajo. Si los criterios aplicables no incluyen una indicación sobre el concepto de importancia relativa, las características mencionadas anteriormente proporcionan al profesional dicho marco de referencia.
- A46. La determinación 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 las actividades relacionadas a GEI, así como la disposición para analizar la información de la declaración de GEI con una diligencia razonable;
 - (b) comprenden que la declaración de GEI es preparada y se ajusta a los niveles de importancia relativa y tienen conocimiento de cualquier concepto de importancia relativa incluido en los criterios aplicables;
 - (c) comprenden que la cuantificación de las emisiones incluye incertidumbres (ver apartados A54-A59); y
 - (d) toman decisiones razonables basándose en la información de la declaración GEI.
- A47. Los usuarios a quienes se destina el informe y sus necesidades de información pueden incluir, por ejemplo:
- Inversores y otros interesados, tales como proveedores, clientes, empleados y la comunidad más amplia en el caso de información a revelar voluntaria. Sus necesidades de información pueden relacionarse con decisiones de comprar o vender patrimonio; prestar, comercializar o ser empleado por la entidad; o hacer manifestaciones a la entidad u otras personas, por ejemplo, políticos.
 - Los participantes del mercado en el caso de un plan de comercialización de emisiones, cuyas necesidades de información pueden relacionarse con decisiones para comercializar instrumentos negociables (tal como permisos, créditos o asignaciones) creadas por el plan, o imponer multas u otras sanciones sobre la base de excesos de emisiones.
 - Reguladores y responsables de políticas en el caso de un régimen regulado de información a revelar. Sus necesidades de información pueden relacionarse con el cumplimiento del monitoreo del régimen de información a revelar y una amplia gama de decisiones de políticas gubernamentales relacionadas con la mitigación y adaptación del cambio climático, con frecuencia basadas en el agregado de la información.
 - La Administración y los responsables del gobierno corporativo de la entidad que utilizan información acerca de las emisiones para las decisiones estratégicas y operativas, tal como elegir entre decisiones de tecnologías alternativas e inversión y decisiones de desinversión, quizás anticipándose a un régimen normativo de información a revelar o al ingresar en un plan de comercialización de emisiones.

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 esos casos, en particular cuando es probable que los posibles usuarios tengan una amplia gama de intereses con respecto a las emisiones, los usuarios a quienes se destina el informe pueden limitarse

a los mayores 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 contratante, o por las disposiciones legales o reglamentarias.

A48. Los juicios acerca de la importancia relativa se realizan a la luz de las circunstancias que concurren y se ven afectados tanto por los factores cuantitativos como por los factores cualitativos. No obstante, se debiera recordar que las decisiones relacionadas con la importancia relativa no se ven afectadas por el nivel de aseguramiento; es decir, la importancia relativa para un trabajo de seguridad razonable es la misma que para un trabajo de seguridad limitada.

A49. Con frecuencia se aplica un porcentaje a una referencia escogida como punto de inicio para determinar la importancia relativa. Los factores que pueden afectar la identificación de una referencia adecuada y el porcentaje comprenden:

- Los elementos incluidos en la declaración de GEI (por ejemplo, emisiones de Alcance 1, Alcance 2 y Alcance 3, deducciones de emisiones y eliminaciones). Una referencia que puede resultar adecuada, según las circunstancias, son las emisiones informadas en términos brutos; es decir, la suma de las emisiones de Alcance 1, Alcance 2 y Alcance 3 informadas antes de restar cualquier deducción o eliminación de emisiones. La importancia relativa se relaciona con las emisiones cubiertas por la conclusión del profesional. Por lo tanto, cuando la conclusión del profesional no cubre la declaración de GEI completa, la importancia relativa se establece en relación solamente con esa parte de la declaración de GEI que está cubierta por la conclusión del profesional como si fuera la declaración de GEI.
- La cantidad de un tipo específico de emisión o la naturaleza de la información a revelar específica. En algunos casos, existen tipos específicos de emisiones o de información a revelar para los cuales las representaciones incorrectas de cifras menores o mayores a la importancia relativa para la declaración de GEI en su totalidad son aceptables. Por ejemplo, el profesional puede considerar adecuado establecer una importancia relativa menor o mayor para las emisiones en una jurisdicción en particular o para un gas, alcance o instalación específicos.
- Cómo la declaración de GEI presenta información relevante, por ejemplo, si esta incluye una comparación de las emisiones con un periodo o periodos anteriores, un año base o un "límite", en cuyo caso determinar la importancia relativa concerniente a la información comparativa puede ser una consideración relevante. Cuando un "límite" resulta relevante, la importancia relativa puede establecerse en relación a la asignación del límite de la entidad si esta es menor a las emisiones informadas.
- La volatilidad relativa de las emisiones. Por ejemplo, si las emisiones varían significativamente de periodo a periodo, puede ser adecuado establecer la importancia relativa en el extremo menor del rango de fluctuación, incluso si el periodo actual es mayor.
- Los requerimientos de los criterios aplicables. En algunos casos, los criterios aplicables pueden establecer un umbral para la exactitud y pueden referirse a este como la importancia relativa. Por ejemplo, los criterios pueden indicar una expectativa de que las emisiones sean medidas utilizando un porcentaje estipulado como el "umbral de importancia relativa". Cuando este es el caso, el umbral establecido por los criterios proporciona un marco de referencia al profesional al determinar la importancia relativa del trabajo.

A50. Los factores cualitativos pueden incluir:

- Las fuentes de las emisiones.
- Los tipos de gases involucrados.
- El contexto en el cual la información de la declaración de GEI será utilizada (por ejemplo, si la información será utilizada en un plan de comercialización de emisiones, si se usará para su presentación ante un regulador o si se usará para incluirla en un informe de sostenibilidad de amplia distribución) y el tipo de decisiones que probablemente tomen los usuarios a quienes se destina el informe.
- Si existe uno o más tipos de emisiones o de información a revelar en los que los usuarios a quienes se destina el informe tienden a centrar su atención, por ejemplo, gases que, además de contribuir al cambio climático, dañan la capa de ozono.
- La naturaleza de la entidad, sus estrategias para el cambio climático y el progreso hacia los objetivos relacionados.
- La industria y el entorno económico y normativo en el cual opera la entidad.

Modificación a medida que el trabajo avanza (Ref: Apartado 22)

A51. Existe la posibilidad de que la importancia relativa necesite ser modificada como resultado de un cambio en las circunstancias durante el trabajo (por ejemplo, enajenaciones de una parte importante de los negocios de la entidad), nueva información o un cambio en el entendimiento del profesional de la entidad y sus operaciones como consecuencia de los procedimientos realizados. Por ejemplo, puede resultar evidente que, durante el trabajo, las emisiones reales sean sustancialmente diferentes de aquellas utilizadas inicialmente para determinar la importancia relativa. Si durante el trabajo el profesional concluye que resulta adecuado aplicar una importancia relativa menor para la declaración de GEI (y, si corresponde, un nivel o niveles de importancia relativa

para tipos específicos de emisiones o información a revelar) que la que se determinó en forma inicial, puede ser necesario modificar la importancia relativa de la realización del trabajo y la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos posteriores.

Entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo el control interno de la entidad y la identificación y evaluación de los riesgos de representación incorrecta material (Ref: Apartados 23-26)

- A52. El profesional hace uso de su juicio profesional para determinar el alcance de su entendimiento y la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de modo de identificar y evaluar los riesgos de representación incorrecta material requeridos para obtener seguridad razonable o limitada, según corresponda. La consideración primaria del profesional es si el entendimiento que ha obtenido y la identificación y evaluación de los riesgos son suficientes para alcanzar el objetivo indicado en esta NTA. La profundidad del entendimiento requerido por el profesional es menor al conocimiento que posee la Administración al gestionar la entidad y tanto la profundidad del entendimiento como la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos para identificar y evaluar los riesgos de representación incorrecta material son menores para un trabajo de seguridad limitada que para un trabajo de seguridad razonable.
- A53. Obtener un entendimiento e identificar y evaluar los riesgos de representación incorrecta material es un proceso iterativo. Los procedimientos para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno y para identificar y evaluar los riesgos de representación incorrecta material en sí mismos no proporcionan evidencia suficiente y adecuada sobre la cual basar la conclusión de aseguramiento.

Incertidumbre (Ref: Apartados 23(b)(i)c, 76(e))

- A54. El proceso de cuantificación de GEI raramente puede ser 100% exacto, debido a:
- (a) *Incertidumbre científica*: Surge debido al conocimiento científico incompleto de las mediciones de GEI. Por ejemplo, la tasa de retención de GEI en sumideros biológicos y los valores de "potencial de calentamiento global" utilizados para combinar las emisiones de distintos gases e informar acerca de ellos como equivalentes del dióxido de carbono están sujetos a conocimiento científico incompleto. El grado hasta el que la incertidumbre científica afecta la cuantificación de las emisiones informadas supera el control de la entidad. No obstante, el potencial de que la incertidumbre científica derive en variaciones no razonables en las emisiones informadas puede ser negado por el uso de criterios que estipulan supuestos científicos específicos a ser usados en la preparación de la declaración de GEI o factores específicos que incluyen dichos supuestos; y
 - (b) *Incertidumbre en la estimación (o medición)*: Esto es la consecuencia de los procesos de medición y cálculo utilizados para cuantificar las emisiones dentro de los límites del conocimiento científico existente. La incertidumbre en la estimación puede estar relacionada con los datos sobre los cuales se basa una estimación (por ejemplo, puede relacionarse con la incertidumbre inherente a los instrumentos de medición utilizados) o el método, que incluye, cuando corresponde, el modelo utilizado para hacer la estimación (a veces conocido como incertidumbre de parámetro y modelo, respectivamente). Con frecuencia, la entidad controla el grado de incertidumbre en la estimación. La reducción del grado de incertidumbre en la estimación puede involucrar un costo mayor.
- A55. El hecho de que la cuantificación de las emisiones de una entidad esté sujeta a incertidumbre no significa que las emisiones de la entidad sean inadecuadas como materia a evaluar. Por ejemplo, los criterios aplicables pueden requerir que se calculen las emisiones de Alcance 2 de la electricidad por medio de la aplicación de un factor de emisiones prescrito sobre el número de kilovatios hora consumidos. El factor de emisiones prescrito se basará en los supuestos y modelos que pueden no ser verdaderos en todas las circunstancias. Sin embargo, mientras los supuestos y modelos sean razonables en las circunstancias y se revelen de manera adecuada, la información en la declaración de GEI por lo general tendrá la capacidad de someterse a un trabajo de aseguramiento.
- A56. La situación descrita en el apartado A55 puede contrastarse con la cuantificación de acuerdo con los criterios utilizados por los modelos y supuestos basados en las circunstancias particulares de una entidad. El uso de modelos y supuestos específicos de una entidad probablemente resulte en una cuantificación más exacta que la utilización, por ejemplo, de factores de emisiones promedio para la industria; asimismo, es probable que conlleve riesgos adicionales de representación incorrecta material con respecto a cómo se llegó a los modelos y supuestos específicos de la entidad. Tal como se estipula en el apartado A55, mientras los supuestos y modelos sean razonables en las circunstancias y se revelen de manera adecuada, la información en la declaración de GEI por lo general tendrá la capacidad de someterse a un trabajo de aseguramiento.
- A57. Sin perjuicio de ello, en algunos casos, el profesional puede decidir que es inadecuado ejecutar un trabajo de aseguramiento si el impacto de la incertidumbre en la información presente en la declaración de GEI es demasiado alto. Este puede ser el caso cuando, por ejemplo, una parte significativa de las emisiones informadas de la entidad pertenecen a fuentes fugitivas (ver apartado A8), a las que no se les hace monitoreo y cuyos métodos de estimación no son lo suficientemente sofisticados, o cuando una parte significativa de las eliminaciones informadas de la entidad puede atribuirse a sumideros biológicos. Se debiera tener en cuenta que las decisiones acerca de ejecutar un trabajo de aseguramiento en tales circunstancias no se ven afectadas por el grado de

seguridad; es decir, si no es adecuado para un trabajo de seguridad razonable, tampoco será adecuado para un trabajo de seguridad limitada y viceversa.

- A58. Una indicación en las notas explicativas de la declaración de GEI acerca de la naturaleza, causas y efectos de las incertidumbres que afectan la declaración de GEI de la entidad alerta a los usuarios a quienes se destina el informe sobre las incertidumbres asociadas con la cuantificación de las emisiones. Esto puede ser particularmente importante cuando los usuarios a quienes se destina el informe no determinaron los criterios a ser utilizados. Por ejemplo, una declaración de GEI puede estar disponible para una amplia gama de usuarios a pesar de que los criterios utilizados hayan sido desarrollados para un fin normativo específico.
- A59. Debido a que la incertidumbre es una característica significativa de todas las declaraciones de GEI, el apartado 76(e) requiere que esta sea mencionada en el informe de aseguramiento independientemente de si, dado el caso, la información a revelar se incluye en las notas explicativas de la declaración de GEI²⁰.

La entidad y su entorno

Interrupciones en las operaciones (Ref: Apartado 23(b)(iii))

- A60. Las interrupciones pueden incluir incidentes tales como paradas, que pueden ocurrir de manera inesperada, o pueden ser planificadas, por ejemplo, como parte de un plan de mantenimiento. En algunos casos, la naturaleza de las operaciones puede ser intermitente, por ejemplo, cuando una instalación solo se utiliza en periodos pico.

Objetivos y estrategias para los cambios climáticos (Ref: Apartado 23(e))

- A61. La consideración de la estrategia para el cambio climático de la entidad, de ser el caso, y de los riesgos económicos, normativos, físicos y de reputación asociados pueden ayudar al profesional a identificar los riesgos de representación incorrecta material. Por ejemplo, si la entidad ha hecho compromisos para ser carbono neutral, esto puede proveer un incentivo para minimizar las emisiones de modo que parezca que se ha alcanzado el objetivo dentro del plazo declarado. Por el contrario, si la entidad espera estar sujeta a un plan de comercialización de emisiones regulado en el futuro, esto puede proporcionar un incentivo para sobrevaluar las emisiones entre tanto a fin de incrementar la oportunidad de recibir una tolerancia mayor al comienzo del plan.

Procedimientos para obtener un entendimiento e identificar y evaluar los riesgos de representación incorrecta material (Ref: Apartado 24)

- A62. Si bien el profesional requiere realizar todos los procedimientos descritos en el apartado 24 durante el proceso de obtención del entendimiento requerido de la entidad, el profesional no tiene la obligación de realizarlos todos para cada aspecto de dicho entendimiento.

Procedimientos analíticos para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno e identificar y evaluar los riesgos de representación incorrecta material (Ref: Apartado 24(b))

- A63. Los procedimientos analíticos realizados para la obtención de un entendimiento de la entidad y su entorno e identificar y evaluar los riesgos de representación incorrecta material pueden identificar aspectos de la entidad que el profesional no conocía y pueden ayudar a evaluar los riesgos de representación incorrecta material con el fin de proporcionar una base para diseñar e implementar respuestas a los riesgos evaluados. Los procedimientos analíticos pueden incluir, por ejemplo, la comparación de emisiones de GEI de diversas instalaciones con cifras de producción para esas instalaciones.
- A64. Los procedimientos analíticos pueden ayudar a identificar la existencia de hechos inusuales y cifras, ratios y tendencias que podrían indicar asuntos con repercusiones para el trabajo. Las relaciones inusuales o inesperadas identificadas pueden ayudar al profesional a identificar los riesgos de representación incorrecta material.
- A65. De todos modos, cuando dichos procedimientos analíticos usan agregados de datos a un alto nivel (lo que puede ser la situación con los procedimientos analíticos realizados para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno e identificar y evaluar los riesgos de representación incorrecta material), los resultados de dichos procedimientos analíticos solo proporcionan una indicación inicial amplia acerca de si puede existir una representación incorrecta material. En consecuencia, en los casos antes mencionados, la consideración de otra evidencia reunida al identificar los riesgos de representación incorrecta material, junto con los resultados de dichos procedimientos analíticos, puede ayudar al profesional a comprender y evaluar los resultados de los procedimientos analíticos.

Observación e inspección (Ref: Apartado 24(c))

- A66. La observación consiste en presenciar un proceso o procedimiento aplicado por otras personas; por ejemplo, la observación por el profesional de los dispositivos de monitoreo que calibra el personal de la entidad o la ejecución de actividades de control. La observación proporciona evidencia sobre la realización de un proceso o procedimiento, pero está limitada al momento en el que tiene lugar la observación y por el hecho de que observar el acto puede afectar el modo en que se realiza el proceso o el

²⁰ Véase también la NTA 3000 (Revisada), apartado 69(e).

procedimiento.

A67. La inspección implica:

- (a) el examen de registros o de documentos, ya sean internos o externos, en papel, en soporte electrónico o en otro medio, por ejemplo, registros de un dispositivo de monitoreo. La inspección de los registros o documentos proporciona evidencia con diferentes grados de fiabilidad, dependiendo de la naturaleza y la fuente de aquéllos y, en el caso de registros y documentos internos, de la eficacia de los controles sobre su elaboración; o
- (b) un examen físico de, por ejemplo, un dispositivo de calibración.

A68. La observación e inspección pueden sustentar las indagaciones ante la Administración y otras personas y también puede proveer información acerca de la entidad y su entorno. Ejemplos de dichos procedimientos incluyen la observación o inspección de lo siguiente:

- Las operaciones de la entidad. La observación de los procesos y equipos, incluyendo el monitoreo de los equipos en las instalaciones puede ser particularmente relevante cuando las emisiones de Alcance 1 significativas están incluidas en la declaración de GEI.
- Documentos (tal como planes y estrategias de mitigación de emisiones), registros (como ser registros de calibración y resultados de laboratorios de pruebas) y manuales que detallan procedimientos de recolección de información y controles internos.
- Informes preparados por la Administración o aquellas personas a cargo de funciones de gobierno corporativo, tal como informes internos o externos con respecto a los sistemas de gestión ambiental de la entidad.
- Los informes preparados por la Administración (tal como informes de gestión trimestrales) y de aquellas personas a cargo del gobierno corporativo (como son las actas de las reuniones del directorio).

Obtención de un entendimiento del control interno de la entidad (Ref: Apartados 25L–26R)

A69. En un trabajo de seguridad limitada, el profesional no tiene la obligación de obtener un entendimiento de todos los componentes del control interno de la entidad relacionados con la cuantificación y preparación y presentación de informes sobre las emisiones como se requiere en un trabajo de seguridad razonable. Asimismo, el profesional no tiene la obligación de evaluar el diseño de los controles y determinar si estos han sido implementados. Por ende, en un trabajo de seguridad limitada, mientras que con frecuencia puede ser adecuado indagar en la entidad acerca de las actividades de control y el monitoreo de los controles relacionados con la cuantificación y preparación y presentación de informes sobre las emisiones, con frecuencia no es necesario obtener un entendimiento detallado de dichos componentes del control interno de la entidad.

A70. El entendimiento del profesional de los componentes relevantes del control interno puede dar origen a dudas acerca de si hay evidencia adecuada y suficiente disponible para que el profesional finalice el trabajo. Por ejemplo (ver también los apartados A71–A72, A92–A93, y A96):

- Las dudas acerca de la integridad de aquellas personas que preparan la declaración de GEI pueden ser tan serias que pueden causar que el profesional llegue a la conclusión de que el riesgo de representaciones erróneas por parte de la Administración en la declaración de GEI hagan que no se pueda ejecutar un trabajo.
- Las dudas acerca de la condición y fiabilidad de los registros de la entidad pueden hacer que el profesional llegue a la conclusión de que es improbable que haya evidencia adecuada y suficiente disponible para sustentar una conclusión no modificada sobre la declaración de GEI.

Actividades de control relacionadas con el trabajo (Ref: Apartado 25R(d))

A71. El juicio del profesional acerca de si las actividades de control específicas son relevantes para el trabajo puede verse afectado por el nivel de sofisticación, documentación y formalidad del sistema de información de la entidad, incluso los procesos comerciales relacionados concernientes a la preparación y presentación de informes sobre emisiones. A medida que la preparación y presentación de informes sobre emisiones evoluciona, se puede esperar que lo mismo suceda con el nivel de sofisticación, documentación y formalidad de los sistemas de información y las actividades de control relacionadas con la cuantificación y preparación y presentación de informes sobre emisiones.

A72. En el caso de entidades muy pequeñas o sistemas de información inmaduros, las actividades de control específicas probablemente serán más rudimentarias, no estarán tan bien documentadas y podrían solo existir a nivel informal. Cuando este es el caso, es menos probable que el profesional juzgue necesario conocer las actividades de control específicas a fin de evaluar los riesgos de representación incorrecta material y diseñar procedimientos posteriores en respuesta a los riesgos evaluados. Por otro lado, en algunos planes reglamentados, se puede requerir que el sistema de información y las actividades de control sean formalmente documentados y su diseño aprobado por el regulador. Sin perjuicio de ello, incluso en algunos de estos casos, no se pueden documentar todos los flujos de datos relevantes y controles asociados. Por ejemplo, puede resultar más probable que las

actividades de control relacionadas con la recolección de datos a partir del monitoreo continuo sean sofisticadas, estén bien documentadas y sean más formales que las actividades de control respecto del procesamiento y preparación y presentación de informes acerca de los datos consiguientes (ver también apartados A70, A92-A93 y A96).

Otros trabajos ejecutados para la entidad (Ref: Apartado 27)

A73. La información obtenida de otros trabajos ejecutados para la entidad puede estar relacionada con, por ejemplo, con aspectos del entorno de control de la entidad.

Procedimientos de realización del trabajo in situ en las instalaciones de la entidad (Ref: Apartado 31)

A74. La observación e inspección de los procedimientos de realización del trabajo, así como también otros procedimientos, en el lugar de las instalaciones de la entidad (con frecuencia denominado "visita de inspección") puede resultar importante para obtener un entendimiento de la entidad, el cual el profesional desarrolla realizando procedimientos en el establecimiento principal. Dado que puede esperarse que el entendimiento de la entidad y la identificación y evaluación de los riesgos de representación incorrecta material de la entidad sean más exhaustivos para un trabajo de seguridad razonable que para un trabajo de seguridad limitada, la cantidad de instalaciones en las que se realizan los procedimientos en el lugar en el caso de un trabajo de seguridad razonable por lo general es mayor que en el caso de un trabajo de seguridad limitada.

A75. Los procedimientos de realización del trabajo en el lugar de las instalaciones (o cuando otro profesional realiza dichos procedimientos por cuenta del profesional) pueden llevarse a cabo como parte de la planificación cuando se ejecutan los procedimientos para identificar y evaluar los riesgos de representación incorrecta material o en respuesta a los riesgos de representación incorrecta material que han sido evaluados. Los procedimientos de realización del trabajo en instalaciones significativas con frecuencia son de particular importancia cuando el trabajo se ejecuta por primera vez al considerar la integridad de las fuentes de Alcance 1 y de los sumideros incluidos en la declaración de GEI y cuando se establece si los sistemas de recolección y procesamiento de datos de la entidad y sus técnicas de estimación son adecuados respecto de los procesos físicos subyacentes y las incertidumbres relacionadas.

A76. Tal como se indica en el apartado A74, los procedimientos de realización del trabajo en el lugar de las instalaciones pueden ser importantes para obtener el entendimiento de la entidad que el profesional desarrolla al llevar a cabo procedimientos en el establecimiento principal. Para muchos trabajos de seguridad razonable, el profesional también juzgará si es necesario realizar procedimientos en el lugar de cada instalación específica a fin de responder a los riesgos de representación incorrecta material evaluados, en particular cuando la entidad tiene instalaciones significativas con emisiones de Alcance 1. Para los trabajos de seguridad limitada donde la entidad cuenta con una cantidad significativa de instalaciones con emisiones de Alcance 1, es posible que no se pueda obtener suficiente nivel de seguridad sin que el profesional realice procedimientos en una selección de instalaciones significativas. Cuando la entidad tiene instalaciones significativas con emisiones de Alcance 1 y el profesional determina que (u otro profesional por su cuenta) no puede llevar a cabo procedimientos efectivos y eficaces en el lugar de las instalaciones, los procedimientos alternativos pueden incluir uno o más de los siguientes:

- Revisión de los documentos fuente, diagramas de flujo de energía y diagramas de flujo de material.
- Análisis de las respuestas a cuestionarios por parte de la administración de la instalación.
- Inspección de las imágenes vía satélite de la instalación.

A77. Con el fin de obtener una cobertura adecuada del total de las emisiones, en especial en un trabajo de seguridad razonable, el profesional puede decidir que es adecuado realizar procedimientos en el lugar de una selección de instalaciones que no son instalaciones significativas. Los factores que pueden ser relevantes para dicha decisión incluyen:

- La naturaleza de las emisiones en diferentes instalaciones. Por ejemplo, es más probable que el profesional escoja visitar una instalación con emisiones de Alcance 1 que una instalación con solo emisiones de Alcance 2. En este último caso, el examen de las facturas de energía en el establecimiento principal es más probable que sea una fuente de evidencia primaria.
- La cantidad y tamaño de las instalaciones y su contribución a las emisiones generales.
- Si las instalaciones hacen uso de procesos diferentes o procesos que utilizan diferentes tecnologías. Cuando este es el caso, puede resultar adecuado realizar procedimientos en el lugar de una selección de instalaciones utilizando diferentes procesos o tecnologías.
- Los métodos utilizados en diferentes instalaciones para reunir información sobre las emisiones.
- La experiencia del personal relevante en las diferentes instalaciones.
- La variación de la selección de las instalaciones a lo largo del tiempo.

Auditoría interna (Ref: Apartado 32)

A78. Es posible que la función de auditoría interna de la entidad sea relevante para el trabajo si la naturaleza de las responsabilidades

y actividades de la función de auditoría interna están relacionadas con la cuantificación y preparación y presentación de informes sobre emisiones y el profesional espera utilizar el trabajo de la función de auditoría interna para modificar la naturaleza o la oportunidad de los procedimientos a aplicar, o para reducir su alcance.

Riesgos de representación incorrecta material en la declaración de GEI (Ref: Apartados 33L(a)–33R(a))

A79. Los riesgos de representación incorrecta material en la declaración de GEI se relacionan, en forma invasiva, con los riesgos concernientes a la declaración de GEI como un todo. Los riesgos de esta naturaleza no son riesgos necesariamente identificables con un tipo específico de emisión o nivel de información a revelar. Más bien, representan circunstancias que pueden aumentar los riesgos de representación incorrecta material de forma más general, por ejemplo, a través del caso omiso del control interno de la Administración. Los riesgos de representación incorrecta material en la declaración de GEI pueden ser especialmente relevantes para la consideración del profesional de los riesgos de representación incorrecta material que surgen de fraude.

A80. Los riesgos en la declaración de GEI pueden derivarse especialmente de un entorno de control deficiente. Por ejemplo, las deficiencias tales como la falta de competencia de la Administración pueden tener un efecto invasivo en la declaración de GEI y pueden requerir una respuesta general del profesional. Otros riesgos de representación incorrecta material en la declaración de GEI pueden incluir, por ejemplo:

- Mecanismos de recolección de datos, cuantificación de emisiones y preparación de declaraciones de GEI inadecuados, deficientemente controlados o documentados,
- Falta de competencia de la persona que reúne los datos, cuantifica las emisiones y prepara las declaraciones de GEI.
- Falta de participación de la Administración en la cuantificación de las emisiones y preparación de las declaraciones de GEI.
- Falta de identificación exacta de todas las fuentes de GEI.
- Riesgo de fraude, por ejemplo, en relación con los mercados de comercialización de emisiones.
- Presentación de información que cubre periodos anteriores que no ha sido preparada sobre una base congruente, por ejemplo, debido a límites modificados o a cambios en las metodologías de medición.
- Presentación errónea de la información en la declaración de GEI, por ejemplo, resaltar excesivamente datos o tendencias de manera favorable.
- Métodos de cuantificación y políticas de preparación y presentación de informes incongruentes, inclusive diferentes métodos para determinar el límite organizativo en diferentes instalaciones.
- Errores en la conversión de unidades al consolidar información de las instalaciones.
- Revelación inadecuada de incertidumbres científicas y supuestos clave en relación con las estimaciones.

El uso de las afirmaciones (Ref: Apartados 33L(b)–33R(b))

A81. El profesional hace uso de afirmaciones en un trabajo de seguridad razonable y puede utilizarlas en un trabajo de seguridad limitada para considerar los diferentes tipos de representaciones incorrectas materiales que pueden presentarse.

A82. Al representar que la declaración de GEI concuerda con los criterios aplicables, la entidad, de manera implícita o explícita, hace afirmaciones respecto de la cuantificación, presentación y revelación de las emisiones. Las afirmaciones se clasifican en las siguientes categorías y pueden tomar alguna de las siguientes formas:

- (a) Afirmaciones acerca de la cuantificación de las emisiones para un periodo sujeto a aseguramiento:
 - (i) Ocurrencia—ocurrieron emisiones que han sido registradas y corresponden a la entidad.
 - (ii) Integridad—todas las emisiones que debieran haber sido registradas fueron registradas (ver apartados A30-A34 para obtener información sobre una indicación de integridad con respecto a los diversos Alcances).
 - (iii) Exactitud—la cuantificación de las emisiones ha sido registrada adecuadamente.
 - (iv) Corte—las emisiones han sido registradas en el periodo de preparación y presentación de informes correcto.
 - (v) Clasificación—las emisiones han sido registradas correctamente en cuanto a su tipo.
- (b) Afirmaciones acerca de la presentación e información a revelar:
 - (i) Ocurrencia y responsabilidad—emisiones reveladas y otros asuntos han acontecido y corresponden a la entidad.
 - (ii) Integridad—se incluyó toda la información a revelar que debiera ser parte de la declaración de GEI.
 - (iii) Clasificación y comprensibilidad—la información acerca de las emisiones ha sido correctamente presentada y

descrita y la información a revelar está claramente expresada.

- (iv) Exactitud y cuantificación—la cuantificación e información relacionada con las emisiones incluida en la declaración de GEI ha sido correctamente revelada.
- (v) Congruencia—las políticas de cuantificación son congruentes con aquellas aplicadas en el periodo anterior o los cambios son justificados y han sido correctamente aplicados y revelados en forma adecuada, y la información comparativa, de ser el caso, es tal como se informa en el periodo anterior o ha sido reexpresada de manera adecuada.

Confianza en el control interno (Ref: Apartado 33R)

A83. Si la evaluación de los riesgos de representación incorrecta material en las afirmaciones realizadas por el profesional incluye la expectativa de que los controles estén operando eficazmente (es decir, el profesional intenta apoyarse en la efectividad de los controles para la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de otros procedimientos), el profesional requiere, según el apartado 38R, diseñar y poner en práctica pruebas de la eficacia operativa de dichos controles.

Causas de riesgo de representación incorrecta material (Ref: Apartado 34)

Fraude (Ref: Apartados 28, 34(a))

A84. Las representaciones incorrectas en la declaración de GEI pueden surgir debido a un fraude o error. El factor que distingue entre fraude y error es si la acción subyacente que deriva en la representación incorrecta de la declaración de GEI es intencional o no intencional.

A85. Los incentivos para la representación incorrecta intencional en una declaración de GEI pueden surgir si, por ejemplo, una parte significativa de la remuneración de aquellas personas directamente involucradas, o que tienen la posibilidad de influir en el proceso de preparación y presentación de informes sobre emisiones está relacionada con la obtención de objetivos de GEI. Tal como lo indica el apartado A61, otros incentivos que pueden sobrevalorar o subvalorar las emisiones pueden derivarse de la estrategia para el cambio climático de la entidad, si corresponde, y cualquier riesgo económico, normativo, físico o de reputación asociado.

A86. Si bien el fraude es un concepto legal amplio, para los fines de esta NTA, el profesional requiere ocuparse del fraude que causa una representación incorrecta material en la declaración de GEI. A pesar de que el profesional puede sospechar o, en raras ocasiones, identificar un hecho fraudulento, este no toma determinaciones legales de si el fraude ha ocurrido realmente.

Incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias (Ref: Apartados 34(b), 77(c))

A87. Esta NTA distingue las responsabilidades del profesional en relación con el cumplimiento de los dos siguientes tipos de disposiciones legales y reglamentarias:

- (a) las disposiciones legales y reglamentarias que, en forma generalmente admitida, tienen un efecto directo en la determinación de las cifras e información a revelar materiales en la declaración de GEI, en el sentido que determinan las cantidades informadas y la información a revelar en la declaración de GEI de la entidad. El apartado 34(b) requiere que el profesional considere la posibilidad de representación incorrecta material debida al incumplimiento de las disposiciones de tales disposiciones legales o reglamentarias al realizar los procedimientos requeridos por el apartado 33L o 33R; y
- (b) otra disposición legal o reglamentaria que no tiene un efecto directo en la determinación de las cantidades e información a revelar en la declaración de GEI, pero cuyo cumplimiento puede ser fundamental para los aspectos operativos del negocio, para la capacidad de la entidad de continuar con su negocio, o para prevenir sanciones que resulten materiales (por ejemplo, el cumplimiento de los términos de una licencia de explotación o el cumplimiento de disposiciones ambientales). Planificar y realizar un trabajo con escepticismo profesional, tal como lo requiere la NTA 3000 (Revisada)²¹, resulta importante en el contexto de permanecer alerta ante la posibilidad de que los procedimientos aplicados para alcanzar una conclusión acerca de la declaración de GEI pueda dar origen a instancias de identificación o sospechas de incumplimiento de tales disposiciones legales o reglamentarias para el profesional.

Otras causas de riesgo de representación incorrecta material (Ref: Apartado 34)

A88. Ejemplos de factores a los que se hace referencia en el apartado 34(c)-(k) incluyen:

- (a) Es probable que ocurran omisiones de una o más fuentes de emisiones para las fuentes que son menos obvias y que se pueden pasar por alto, tal como las emisiones fugitivas.
- (b) Los cambios económicos o normativos significativos pueden comprender, por ejemplo, aumentos en los objetivos de energía renovable o cambios significativos en los precios para los volúmenes según el plan de comercialización de emisiones, lo que puede derivar, por ejemplo, en un aumento del riesgo de clasificación errónea de las fuentes en un

²¹ NTA 3000 (Revisada), apartado 37

generador eléctrico.

- (c) La naturaleza de las operaciones de la entidad puede ser compleja (por ejemplo, puede involucrar instalaciones y procesos múltiples y dispares), discontinuos (por ejemplo, generación de electricidad con cargas pico) o derivar en relaciones escasas o débiles entre las emisiones de la entidad y otros niveles de actividad mensurables (por ejemplo, una planta de níquel cobalto). En tales casos, la oportunidad de realizar procedimientos analíticos suficientes puede verse severamente reducida.

Los cambios en las operaciones o límites (por ejemplo, la introducción de nuevos procesos o la venta, adquisición o externalización de las fuentes de emisión o sumideros de eliminación) también pueden introducir riesgos de representación incorrecta material (por ejemplo, por medio de la falta de un entendimiento de los procedimientos de cuantificación o preparación y presentación de informes). Asimismo, la contabilización doble de una fuente de emisiones o sumidero de eliminación puede ocurrir debido a una coordinación inadecuada de la identificación de las fuentes y sumideros en una instalación compleja.

- (d) La selección de un método de cuantificación inadecuado (por ejemplo, calcular emisiones de Alcance 1 con un factor de emisiones cuando hay disponible un método de medición directo más exacto y que resultaría más adecuado). La selección de un método de cuantificación adecuado es de particular importancia cuando el método ha sido cambiado. Esto debido a que los usuarios a quienes se destina el informe con frecuencia están interesados en las tendencias de las emisiones a lo largo del tiempo o respecto de un año base. Algunos criterios pueden requerir que los métodos de cuantificación solo sean cambiados cuando se utiliza un método más exacto. Otros factores relacionados con la naturaleza de los métodos de cuantificación incluyen:

- La aplicación incorrecta de un método de cuantificación, tal como no calibrar los medidores o no leerlos con la frecuencia suficiente, o el uso de un factor de emisiones inadecuado a las circunstancias. Por ejemplo, se puede predecir un factor de emisiones sobre el supuesto de un uso continuo y no ser adecuado para su uso luego de una parada.
- La complejidad de los métodos de cuantificación, que por lo general incluyen un mayor riesgo de representación incorrecta material, por ejemplo, una manipulación matemática extensiva o compleja de los datos fuente (tal como el uso de modelos matemáticos complejos); el uso extensivo de factores de conversión de estado (tal como aquellos que se utilizan para convertir medidas de líquidos a medidas de gas); o el uso extensivo de factores de conversión de unidades (como aquellos que se utilizan para convertir medidas del sistema imperial al sistema métrico).
- Cambios en los métodos de cuantificación o variables de entrada (por ejemplo, si el método de cuantificación utilizado se basa en el contenido de carbono de la biomasa y la composición de la biomasa utilizada cambia a lo largo del periodo).

- (e) Las emisiones significativas no rutinarias o asuntos de juicio son una fuente de riesgo de representación incorrecta material mayor en relación con las emisiones rutinarias no complejas sujetas a procesos de cuantificación y preparación y presentación de informes sobre emisiones sistemáticas. Las emisiones no rutinarias son aquellas que son inusuales, en su dimensión o naturaleza, y que, por lo tanto, ocurren en forma poco frecuente (por ejemplo, hechos aislados, tales como fallos en las plantas o filtraciones de importancia). Los asuntos de juicio pueden incluir el desarrollo de estimaciones subjetivas. Los riesgos de representación incorrecta material pueden ser mayores debido a asuntos tales como:

- Una mayor intervención de la Administración para especificar los métodos de cuantificación o tratamiento de preparación y presentación de informes.
- Una mayor intervención manual para la recolección y procesamiento de datos.
- Cálculos o métodos de cuantificación y principios de preparación y presentación de informes complejos.
- La naturaleza de las emisiones no rutinarias, que puede dificultar la implementación de controles efectivos respecto de los riesgos por parte de la entidad.
- Los métodos de cuantificación y principios de preparación y presentación de informes para las estimaciones pueden estar sujetos a interpretaciones dispares.
- Los juicios requeridos pueden ser subjetivos o complejos.

- (f) La inclusión de emisiones de Alcance 3 cuando la entidad no conserva los datos fuente utilizados en la cuantificación o cuando los métodos de cuantificación comúnmente en uso son inexactos o conllevan amplias variaciones en las emisiones informadas (ver apartados A31-A34).

- (g) Las asuntos que el profesional puede tener en cuenta para obtener un entendimiento de cómo la entidad realiza estimaciones significativas y los datos sobre los que se basa incluyen, por ejemplo:

- entendimiento de los datos en los cuáles se basan las estimaciones;

- el método y, en su caso, el modelo aplicable para realizar las estimaciones;
- los aspectos relevantes del entorno de control y el sistema de información;
- si la entidad ha empleado a un experto;
- los supuestos subyacentes a las estimaciones;
- si se ha producido o se producirá, con respecto al periodo anterior, un cambio en los métodos utilizados para la realización de las estimaciones y, si es así, los motivos correspondientes; y
- si y, si es el caso, cómo la entidad ha evaluado el efecto de la incertidumbre de estimación en la declaración de GEI, lo que incluye:
 - si, y en caso afirmativo, de qué manera, la entidad ha tenido en cuenta supuestos o desenlaces alternativos realizando, por ejemplo, un análisis de sensibilidad para determinar el efecto de los cambios en los supuestos sobre la estimación;
 - el modo en que la entidad determina la estimación cuando el análisis indica varios escenarios de desenlace; y
 - si la entidad lleva a cabo un monitoreo de los desenlaces de las estimaciones realizadas en el periodo anterior y si ha respondido adecuadamente al desenlace de este procedimiento de monitoreo.

A89. Algunos de los ejemplos de otros factores que pueden derivar en riesgos de representación incorrecta material comprenden:

- Errores humanos en la cuantificación de las emisiones, lo que es más probable que ocurra si el personal no conoce o no está bien capacitado respecto de los procesos o registro de datos de las emisiones.
- Excesiva confianza en un sistema de información con un diseño deficiente, que puede tener pocos controles efectivos, por ejemplo, el uso de hojas de cálculos sin los controles adecuados.
- Un ajuste manual, que de otro modo registraría los niveles de actividad en forma automática, por ejemplo, podría requerir entradas manuales si un medidor de antorchar se viera sobrecargado.
- Desarrollos externos significativos, tal como un escrutinio público intensificado de una instalación específica.

Respuestas generales a los riesgos evaluados de representación incorrecta material y procedimientos posteriores

Trabajos de seguridad limitada y razonable (Ref: Apartados 8, 35–41R, 42L–43R, 46)

A90. 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 diferencias principales entre las respuestas generales del profesional para abordar los riesgos evaluados de representación incorrecta material y los procedimientos posteriores para un trabajo de seguridad razonable y un trabajo de seguridad limitada en una declaración de GEI incluyen:

- (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, lo que podría ser el caso para un trabajo de seguridad razonable.
 - Cuando la entidad hace uso de equipos de medición continuos para cuantificar los flujos de las emisiones, el profesional puede decidir, en un trabajo de seguridad limitada, responder al riesgo de representación incorrecta material evaluado a través de la realización de indagaciones acerca de la frecuencia con la que se calibra el equipo. En las mismas circunstancias para un trabajo de seguridad razonable, el profesional puede decidir examinar los registros de la entidad relativos a la calibración del equipo o probar su calibración en forma independiente.
 - Si la entidad quema carbón, el profesional puede decidir en un trabajo de seguridad razonable analizar de manera independiente las características del carbón, pero en un trabajo de seguridad limitada, el profesional puede decidir que la revisión de los registros de la entidad, de los resultados de las pruebas de laboratorio constituyen una respuesta inadecuada para un riesgo evaluado de representación incorrecta material.
- (b) En un trabajo de seguridad limitada, los procedimientos posteriores realizados son menores que en un trabajo de seguridad razonable. Esto puede incluir:
 - Seleccionar menos elementos para su inspección

- la aplicación de menos procedimientos (por ejemplo, aplicar sólo procedimientos analíticos cuando, en un trabajo de seguridad razonable, se aplicarían tanto procedimientos analíticos como pruebas de detalle); o
 - procedimientos de realización del trabajo en el lugar de algunas instalaciones.
- (c) En un trabajo de seguridad razonable, los procedimientos analíticos aplicados como respuesta a los riesgos evaluados de representación incorrecta material incluyen el desarrollo de expectativas de las cantidades o ratios que son suficientemente precisas 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 razonable²².

Es más, cuando se identifican fluctuaciones, relaciones o diferencias significativas, la evidencia adecuada en un trabajo de seguridad limitada con frecuencia puede obtenerse haciendo indagaciones en la entidad y teniendo en cuenta las respuestas recibidas a la luz de las circunstancias conocidas del trabajo, sin obtener evidencia adicional, tal como lo requiere el apartado 43R(a) en el caso de un trabajo de seguridad razonable.

Además, cuando se realizan procedimientos analíticos en un trabajo de seguridad limitada, el profesional puede, por ejemplo:

- Usar datos agregados a un nivel más alto, por ejemplo, datos regionales en lugar de los datos de la instalación, o datos mensuales en lugar de datos semanales.
- Usar datos que no han estado sujetos a procedimientos separados para probar su fiabilidad con el mismo alcance que tendrían en un trabajo de seguridad razonable.

Respuestas generales a los riesgos evaluados de representación incorrecta material (Ref: Apartado 35)

A91. Las respuestas generales a los riesgos evaluados de representación incorrecta material en la declaración de GEI pueden consistir en:

- Enfatizar ante el personal del trabajo de aseguramiento la necesidad de mantener el escepticismo profesional.
- Asignar empleados con mayor experiencia o con cualificaciones específicas o recurrir a expertos.
- Proporcionar más supervisión.
- Incorporar elementos adicionales de imprevisibilidad en la selección de los procedimientos posteriores que se vayan a realizar.
- Modificar de manera general la naturaleza, la oportunidad o el alcance de los procedimientos, por ejemplo, aplicando procedimientos al cierre del periodo en vez de hacerlo en una fecha intermedia, o modificando la naturaleza de los procedimientos con el fin de obtener evidencia más persuasiva.

A92. La evaluación de los riesgos de representación incorrecta material en la declaración de GEI, y por ende en las respuestas generales del profesional, se ve afectada por el entendimiento del entorno de control por parte del profesional. Un entorno de control eficaz puede permitirle al profesional tener más confianza en el control interno y en la fiabilidad de la evidencia generada internamente por la entidad, permitiéndole, por ejemplo, aplicar procedimientos en una fecha intermedia en vez de aplicarlos al cierre del periodo. Por el contrario, las deficiencias en el entorno de control tienen un efecto opuesto. Por ejemplo, el profesional puede responder a un entorno de control ineficiente mediante:

- La aplicación de un mayor número de procedimientos al cierre del periodo en lugar de en una fecha intermedia.
- La obtención de mayor evidencia de procedimientos en lugar de pruebas de controles.
- El aumento de los tamaños de las muestras y el alcance de los procedimientos, tal como la cantidad de instalaciones donde se realizan los procedimientos.

A93. Dichas consideraciones, por ende, inciden significativamente en el enfoque general del profesional, por ejemplo, el énfasis relativo en las pruebas de controles en comparación con otros procedimientos (ver también apartados A70-A72 y A96).

Ejemplos de procedimientos posteriores (Ref: Apartados 37L–37R, 40R)

A94. Los procedimientos posteriores pueden incluir, por ejemplo:

- La realización de pruebas en la eficacia operativa de los controles respecto de la recogida y registro de los datos de las actividades, tal como los kilovatios hora de electricidad adquirida.

²² Este no siempre es el caso; por ejemplo, en algunas circunstancias, el profesional puede desarrollar una expectativa precisa basada en relaciones físicas o químicas fijas, incluso en un trabajo de seguridad limitada.

- Acordar factores de emisiones para fuentes adecuadas (por ejemplo, publicaciones gubernamentales) y considerar su aplicabilidad en las circunstancias.
- Revisión de los acuerdos de negocios conjuntos y otros contratos relevantes a fin de determinar el límite organizativo de la entidad.
- Conciliación de los datos registrados, por ejemplo, para odómetros en vehículos pertenecientes a la entidad.
- Nuevos cálculos (por ejemplo, cálculos de balance de masa y balance de energía) y conciliación de las diferencias detectadas.
- Toma de lecturas de los equipos que se monitorean continuamente.
- Observación o nueva realización de mediciones físicas, tal como tanques de inmersión de aceite.
- Análisis de la integridad y de lo adecuado de técnicas de cuantificación o medición única, en particular métodos complejos que pueden incluir, por ejemplo, bucles de retroalimentación o reciclado.
- Muestreo y análisis independiente de las características de los materiales, tal como el carbón, o la observación de las técnicas de muestro y revisión de los registros de los resultados de las pruebas de laboratorio de la entidad.
- Pruebas de la exactitud de los cálculos y de lo adecuado de los métodos de cálculo utilizados (por ejemplo, la conversión y suma de las mediciones de entrada).
- Comprobación de la concordancia de los datos registrados con los documentos fuente, como registros de producción, registros de uso de combustible y facturas de la energía adquirida.

Factores que pueden influir en los riesgos evaluados de representación incorrecta material (Ref: Apartados 37L(a)–37R(a))

A95. Los factores que pueden influir en los riesgos evaluados de representación incorrecta material comprenden:

- Limitaciones inherentes a las capacidades de los instrumentos de medición y la frecuencia de su calibración.
- La cantidad, naturaleza, propagación geográfica y características de posesión de las instalaciones de donde se recogen los datos.
- La cantidad y naturaleza de las diversas fuentes de emisiones y gases incluidas en la declaración de GEI.
- Si los procesos a los cuales se relacionan las emisiones son continuos o intermitentes y el riesgo de interrupción de dichos procesos.
- La complejidad de los métodos para la medición de la actividad y el cálculo de las emisiones, por ejemplo, algunos procesos requieren métodos de medición y cálculo únicos.
- El riesgo de las emisiones fugitivas no identificadas.
- El grado hasta el que la cantidad de emisiones concuerda con los datos de entrada disponibles.
- Si el personal que efectúa la recolección de datos está capacitado en métodos relevantes y la frecuencia de rotación de dicho personal.
- La naturaleza y el nivel de automatización utilizados en la captura y manipulación de datos.
- Las políticas de control de calidad y los procedimientos puestos en práctica en los laboratorios de pruebas, ya sean internas o externas.
- La complejidad de los criterios y las políticas de cuantificación y preparación y presentación de informes, incluyendo cómo se determina el límite organizativo.

Eficacia operativa de los controles (Ref: Apartados 37R(a)(ii), 38R(a))

A96. En el caso de entidades muy pequeñas o sistemas de información inmaduros, está la posibilidad de que no existan muchas actividades de control identificables por el profesional, o el grado hasta que su existencia u operación ha sido documentada por la entidad es limitado. En dichos casos, puede resultar más eficaz para el profesional realizar procedimientos posteriores que principalmente no incluyen pruebas de controles. En algunas raras ocasiones, la ausencia de actividades de control u otros componentes de control pueden hacer imposible obtener evidencia persuasiva adecuada (ver también apartados A70-A72 y A92-A93).

Lo persuasivo de la evidencia (Ref: Apartados 37L(b)–37R(b))

A97. Al obtener evidencia más persuasiva debido a una evaluación más alta del riesgo de representación incorrecta material, el profesional puede incrementar la cantidad de evidencia u obtener evidencia que sea más relevante o fiable. Por ejemplo,

obteniendo evidencia corroborativa procedente de varias fuentes independientes.

Riesgos para los cuales resultan necesarios las pruebas de controles a fin de proporcionar evidencia adecuada y suficiente (Ref: 38R(b))

A98. La cuantificación de las emisiones puede incluir procesos altamente automatizados con poca o ninguna intervención manual, por ejemplo, cuando se registran, procesan o informan datos relevantes en formatos electrónicos, tal como en un sistema de monitoreo continuo, o cuando el procesamiento de los datos de actividad está integrado a un sistema tecnológico de preparación y presentación de informes financieros u operativos. En dichos casos:

- La evidencia puede estar disponible en formato electrónico solamente, y su suficiencia y adecuación dependen de la eficacia de los controles relativos a su exactitud e integridad.
- El potencial de iniciar o alterar de manera inadecuada la información y que ello no sea detectado puede ser mayor si los controles adecuados no están funcionando de manera eficaz.

Procedimientos de confirmación (Ref: Apartado 41R)

A99. Los procedimientos de confirmación externa pueden proporcionar evidencia relevante acerca de dicha información a medida que:

- Se reúnen datos de terceros, como datos acerca de: viajes aéreos de los empleados cotejados por el agente de viajes, el flujo de entrada de energía a la instalación medido por un proveedor o los kilómetros recorridos por los vehículos de propiedad de la entidad registrados por un gestor de flota externo.
- Los datos de referencia de la industria utilizados para calcular los factores de las emisiones.
- Los términos de los acuerdos, contratos o transacciones entre la entidad y otras partes, o la información acerca de si otras partes incluyen o no las emisiones específicas en sus declaraciones de GEI cuando se tiene en cuenta el límite organizativo de la entidad.
- Los resultados de los análisis de laboratorio de las muestras (por ejemplo, el valor calórico de las muestras de entrada).

Procedimientos analíticos aplicados en respuesta a los riesgos evaluados de representación incorrecta material (Ref: Apartados 42L–42R)

A100. En muchos casos, la naturaleza fija de las relaciones físicas o químicas entre emisiones específicas y otros fenómenos mensurables permite diseñar sólidos procedimientos analíticos (por ejemplo, la relación entre el consumo de combustible y las emisiones de dióxido de carbono y óxido de nitrógeno).

A101. De modo similar, una relación predecible y razonable puede existir entre la información financiera u operativa y las emisiones (por ejemplo, la relación entre las emisiones de Alcance 2 de la electricidad y el saldo del libro mayor para las compras de electricidad u horas de operación). Otros procedimientos analíticos pueden incluir comparaciones de información acerca de las emisiones de la entidad con datos externos tales como promedios de la industria, o el análisis de las tendencias durante el periodo para identificar anomalías para investigaciones posteriores y tendencias a lo largo de los periodos para su congruencia con otras circunstancias, como la adquisición o enajenación de instalaciones.

A102. Los procedimientos analíticos pueden ser particularmente eficaces cuando hay disponibles datos desagregados o cuando el profesional tiene motivos para considerar que los datos a utilizar son confiables, como cuando se los extrae de una fuente bien controlada. En algunos casos, los datos a ser utilizados los puede capturar el sistema de información para la preparación y presentación de informes financieros o se pueden introducir en otro sistema de información en paralelo con la entrada de datos financieros relacionados, y se pueden aplicar algunos controles comunes de entrada. Por ejemplo, la cantidad de combustible adquirida, según los registros de las facturas de los proveedores puede introducirse en las mismas condiciones en que se introducen las facturas relevantes en el sistema de cuentas a pagar. En algunos casos, los datos a ser utilizados pueden ser una entrada fundamental para las decisiones operativas y, por ende, estar sujetos a un mayor escrutinio por parte del personal operativo, o a procedimientos de auditoría externa separados (por ejemplo, como parte de un acuerdo de negocio conjunto o supervisión por el regulador).

Procedimientos relacionados con las estimaciones (Ref: Apartados 44L–45R)

A103. En algunos casos, puede ser adecuado que el profesional evalúe cómo la entidad ha considerado los supuestos o desenlaces alternativos y por qué los ha rechazado.

A104. En algunos trabajos de seguridad limitada, puede resultar adecuado que el profesional realice uno o más de los procedimientos identificados en el apartado 45R.

Muestreo (Ref: Apartado 46)

A105. El muestreo incluye:

- (a) La determinación de un tamaño de muestra suficiente para reducir el riesgo del muestreo a un nivel aceptablemente bajo. Debido a que el nivel aceptable de riesgo del trabajo de aseguramiento es menor para un trabajo de seguridad razonable que para un trabajo de seguridad limitada, también puede serlo el nivel de riesgo de muestreo que es aceptable en el caso de las pruebas de detalle. Por lo tanto, cuando se utilizan muestreos para pruebas de detalle en un trabajo de seguridad razonable, el tamaño de la muestra puede ser mayor cuando se utiliza en circunstancias similares en un trabajo de seguridad limitada.
- (b) La selección de los elementos para la muestra de manera que cada unidad de muestreo de la población tenga oportunidad de selección y la aplicación de procedimientos adecuados a su finalidad sobre cada elemento seleccionado. Si el profesional no puede aplicar los procedimientos diseñados, o procedimientos alternativos adecuados, a un elemento seleccionado, el profesional tratará dicho elemento como una desviación con respecto al control prescrito, en el caso de pruebas de controles, o como una representación incorrecta, en caso de pruebas de detalle.
- (c) Investigación de la naturaleza y causa de las desviaciones o representaciones incorrectas identificadas y la evaluación de su posible efecto en el objetivo del procedimiento y en otras áreas del trabajo.
- (d) Evaluar:
 - (i) los resultados de la muestra, incluyendo las pruebas de detalle, la proyección de las representaciones incorrectas halladas en la muestra de la población y
 - (ii) si la utilización del muestreo ha proporcionado una base adecuada para extraer conclusiones sobre la población que ha sido sometida a prueba.

Fraude y disposiciones legales y reglamentarias (Ref: Apartado 47)

A106. Para responder a fraudes o sospecha de fraude identificados durante el trabajo, puede ser adecuado que el profesional, por ejemplo:

- Discuta el asunto con la entidad.
- Solicite a la entidad que consulte con un tercero adecuadamente cualificado, tal como el asesor legal o regulador de la entidad.
- Considere las implicaciones del asunto en relación con otros aspectos del trabajo, incluidas la evaluación del riesgo por el profesional y la fiabilidad de las representaciones escritas de la entidad.
- Obtenga asesoramiento jurídico en relación con las consecuencias de las diferentes posibilidades de actuación.
- Se comunique con terceros (por ejemplo, un regulador).
- Retenga el informe de aseguramiento.
- Renuncie al trabajo.

A107. Las acciones indicadas en el apartado A106 pueden resultar adecuadas para responder a incumplimientos o sospechas de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias identificadas durante el trabajo. Asimismo, puede resultar adecuado describir el asunto en un párrafo denominado "Otros asuntos" en el informe de aseguramiento, de acuerdo con el apartado 77 de esta NTA, a menos que el profesional:

- (a) concluya que el incumplimiento tiene un efecto material en la declaración de GEI y este no ha sido reflejado en la declaración de GEI; o
- (b) se vea impedido por la entidad de obtener evidencia adecuada suficiente para evaluar si ocurrió o podría ocurrir un incumplimiento que tiene o podría tener un efecto material en la declaración de GEI, en cuyo caso el apartado 66 de la NTA 3000 (Revisada) es aplicable.

Procedimientos relacionados con el proceso de agregación de la declaración de GEI (Ref: Apartados 48L–48R)

A108. Tal como se estipula en el apartado A71, a medida que la preparación y presentación de informes sobre emisiones evoluciona, se puede esperar que lo mismo ocurra con el nivel de sofisticación, documentación y formalidad de los sistemas de información relacionados con la cuantificación y preparación y presentación de informes sobre emisiones. En los sistemas de información inmaduros, el proceso de agregación puede ser muy informal. En los sistemas más sofisticados, el proceso de agregación puede ser más sistemático y documentarse de manera formal. La naturaleza, y también el alcance, de los procedimientos del profesional con respecto a los ajustes y la manera en que este haga concordar o concilie la declaración de GEI con los registros subyacentes depende de la naturaleza y complejidad de las cuantificaciones y el proceso de preparación y presentación de informes y los riesgos de representación incorrecta material relacionados.

Procedimientos adicionales (Ref: Apartados 49L–49R)

A109. 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. Dichos procedimientos pueden incluir solicitar a la entidad que examine el asunto o asuntos identificadas por el profesional y hacer ajustes a la declaración de GEI, si corresponde.

Determinación de si son necesarios procedimientos adicionales en un trabajo de seguridad limitada (Ref: Apartados 49L, 49L(b))

A110. Pueden llegar a conocimiento del profesional uno o varios asuntos que le llevan a considerar que la declaración de GEI puede contener representaciones incorrectas materiales. Por ejemplo, al realizar visitas de inspección, el profesional puede identificar una fuente potencial de emisiones que aparentemente no está incluida en la declaración de GEI. En esos casos, el profesional realiza indagaciones posteriores acerca de si la fuente potencial ha sido incorporada en la declaración de GEI. El alcance de los procedimientos adicionales aplicados, de acuerdo con el apartado 49L, será un asunto de juicio profesional. Cuanto mayor sea la probabilidad de representación incorrecta material, más persuasiva será la evidencia que obtenga el profesional.

A111. En el caso de un trabajo de seguridad limitada, si llegan a conocimiento del profesional uno o varios asuntos que le lleven a considerar que la declaración de GEI puede contener representaciones incorrectas materiales, de conformidad con el apartado 49L, el profesional requiere diseñar y aplicar procedimientos adicionales. Sin embargo, si después 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 declaración de GEI contenga representaciones incorrectas materiales o para determinar que sí son causa de que la declaración de GEI contenga representaciones incorrectas materiales, existe una limitación al alcance.

Acumulación de representaciones incorrectas identificadas (Ref: Apartado 50)

A112. El profesional puede establecer una cifra por debajo de la 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 declaración de GEI. "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 esta NTA; 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.

Utilización del trabajo de otro profesional

Comunicación a otro profesional (Ref: Apartado 57(a))

A113. Los asuntos relevantes que el equipo del trabajo puede comunicar a otro profesional con respecto al trabajo a ser llevado a cabo, el uso que se dará a ese trabajo y la estructura y contenido de la comunicación del otro profesional con el equipo del trabajo puede incluir:

- Una solicitud de que el otro profesional, conociendo el contexto en el cual el equipo del trabajo utilizará el trabajo de dicho profesional, confirme que colaborará con el equipo del trabajo.
- La importancia relativa de la realización del trabajo para el trabajo del otro profesional, que puede ser menor a la importancia relativa de la realización del trabajo para la declaración de GEI (y, si corresponde, el nivel o niveles de importancia relativa para tipos específicos de emisiones o información a revelar) y el umbral por encima del cual las representaciones incorrectas no pueden considerarse como claramente insignificantes para la declaración de GEI.
- Los riesgos de representación incorrecta material identificados en la declaración de GEI que son relevantes para el trabajo del otro profesional, y una solicitud de que el otro profesional comunique oportunamente cualquier riesgo identificado durante el trabajo que pueda resultar material para la declaración de GEI, y las respuestas del otro profesional ante dichos riesgos.

Comunicación del otro profesional (Ref: Apartado 57(a))

A114. Los asuntos relevantes que el equipo del trabajo puede solicitar a otro profesional que comunique incluyen:

- Una mención de si el profesional ha cumplido con los requerimientos de ética aplicables al trabajo del grupo, incluidos los relativos a la independencia y competencia profesional.
- Una mención de si el profesional ha cumplido con los requerimientos del equipo del trabajo del grupo.
- La información sobre posibles incumplimientos de las disposiciones legales o reglamentarias que puedan dar lugar a una representación incorrecta material en la declaración de GEI.

- Una lista de las representaciones incorrectas no corregidas identificadas por el otro profesional durante el trabajo que no son claramente insignificantes.
- Indicadores de posibles sesgos en la preparación de la información relevante.
- Una descripción de cualquier deficiencia significativa identificada en el control interno identificado por el otro profesional durante el trabajo.
- Otros asuntos significativos que el otro profesional ha comunicado o espera comunicar a la entidad, incluidos fraudes o sospechas de fraude.
- Cualquier otro asunto que pueda ser relevante para la declaración de GEI, o sobre la que el otro profesional desee llamar la atención del equipo del trabajo, incluidas las excepciones señaladas en las representaciones escritas solicitadas por el otro profesional a la entidad.
- Los hallazgos generales del otro profesional, sus conclusiones u opinión.

Evidencia (Ref: Apartado 57(b))

A115. Las consideraciones relevantes cuando se obtiene evidencia sobre el trabajo de otro profesional pueden incluir:

- Discusiones con el otro profesional acerca de las actividades comerciales relativas al trabajo del otro profesional que resultan significativas para la declaración de GEI.
- Discusiones con el otro profesional concernientes a la susceptibilidad de la información relevante a contener representación incorrecta material.
- Revisión de la documentación del otro profesional relacionada con los riesgos identificados de representación incorrecta material, las respuestas ante dichos riesgos y las conclusiones. Dicha documentación puede consistir en un memorando que refleje las conclusiones del otro profesional con respecto a los riesgos identificados.

Representaciones escritas (Ref: Apartado 58)

A116. Además de las representaciones escritas requeridas por el apartado 58, el profesional puede considerar necesario solicitar otras representaciones escritas. La persona o personas a quienes el profesional solicita representaciones escritas por lo general son miembros de la alta Administración o los responsables del gobierno corporativo de la entidad. No obstante, debido a que las estructuras de la Administración y del gobierno corporativo de la entidad varían según la jurisdicción y la entidad, que reflejan influencias tales como diferentes antecedentes culturales y legales y las características de tamaño y propiedad, no es posible que esta NTA especifique, para todos los trabajos, la persona o personas adecuadas a quienes se solicita representaciones escritas. Por ejemplo, la entidad puede ser una instalación que no constituye una entidad legal independiente por derecho propio. En esos casos, la identificación de los miembros de la Administración o de los responsables del gobierno corporativo de la entidad a los que se requiere solicitar representaciones escritas puede requerir la aplicación de juicio profesional.

Hechos posteriores al cierre (Ref: Apartado 61)

A117. Los hechos posteriores al cierre pueden incluir, por ejemplo, la publicación de factores de emisiones modificados por parte de un organismo o agencia gubernamental, cambios en la legislación o reglamentaciones relevantes, conocimiento científico mejorado, cambios estructurales significativos en la entidad, la disponibilidad de métodos de cuantificación más exactos o el descubrimiento de un error significativo.

Información comparativa (Ref: Apartados 62-63, 76(c))

A118. Las disposiciones legales o reglamentarias, o los términos del trabajo, pueden especificar los requerimientos relacionados con la presentación general, preparación y presentación de informes y grado de seguridad de la información comparativa en una declaración de GEI. Una diferencia clave entre los estados financieros y una declaración de GEI es que las cifras presentadas en la declaración de GEI miden las emisiones para un periodo discreto y no se basan en cifras acumuladas a lo largo del tiempo. Como resultado, la información comparativa presentada no afecta la información del año en curso a menos que las emisiones hayan sido registradas en el periodo erróneo y consecuentemente las cifras pueden estar basadas en el periodo de inicio incorrecto para la medición.

A119. Cuando una declaración de GEI incluye referencias a reducciones de porcentajes en las emisiones, o una comparación similar de información de periodos, es importante que el profesional tenga en cuenta lo adecuado de las comparaciones. Estas pueden ser inadecuadas debido a:

- (a) cambios significativos en las operaciones desde el periodo anterior;
- (b) cambios significativos en los factores de conversión; o
- (c) inconsistencias en las fuentes o métodos de medición.

A120. Cuando la información comparativa se presenta con la información sobre las emisiones actuales, pero parte de toda esa información comparativa, o su totalidad, no está cubierta por la conclusión del profesional, es importante que tal estado de dicha información sea claramente identificado tanto en la declaración de GEI como en el informe de aseguramiento.

Reexpresiones (Ref: Apartado 62(a))

A121. Puede ser necesario reexpresar las cifras de GEI informadas en un periodo anterior de acuerdo con las disposiciones legales o reglamentarias o los criterios aplicables debido a, por ejemplo, un mayor conocimiento científico, cambios estructurales significativos en la entidad, la disponibilidad de métodos de cuantificación más exactos o el descubrimiento de un error significativo.

Procedimientos de realización del trabajo sobre la información comparativa (Ref: Apartado 63(a))

A122. En un trabajo de seguridad limitada que incluye proporcionar un grado de seguridad sobre información comparativa, si llega a conocimiento del profesional que podría existir una representación incorrecta material en la información comparativa presentada, los procedimientos requeridos de ser realizados son los del apartado 49L. En el caso de un trabajo de seguridad razonable, los procedimientos a ser efectuados son los suficientes para formarse una opinión acerca de la información comparativa.

A123. Si el contrato no incluye proporcionar un grado de seguridad sobre la información comparativa, el requerimiento de realizar procedimientos en las circunstancias abordadas en el apartado 63(a) consiste en cumplir con la obligación ética del profesional de no estar asociado, a sabiendas, con información materialmente falsa o engañosa.

Otra información (Ref: Apartado 64)

A124. Las declaraciones de GEI se pueden publicar con otra información que no se encuentra cubierta por la conclusión del profesional, por ejemplo, una declaración de GEI puede estar incluida como parte de un informe anual o informe de sostenibilidad de la entidad, o estar incluida con otra información específica sobre cambios climáticos, tal como:

- Un análisis estratégico, incluso una declaración acerca del impacto que el cambio climático tiene en los objetivos estratégicos de la entidad.
- Una explicación y evaluación cualitativa de los riesgos significativos actuales y anticipados y las oportunidades asociadas con el cambio climático.
- Información a revelar acerca de las acciones de la entidad, que incluye su plan a largo y corto plazo para abordar los riesgos, las oportunidades y los efectos relacionados con el cambio climático.
- Revelación de información acerca de las perspectivas futuras, incluyendo las tendencias y factores relacionados con el cambio climático que posiblemente afectan la estrategia de la entidad o el calendario a base del cual se planifica el logro de la estrategia.
- Una descripción de los procesos del gobierno corporativo y los recursos de la entidad que han sido asignados a la identificación, gestión y supervisión de los problemas relacionados con el cambio climático.

A125. En algunos casos, la entidad puede publicar información sobre emisiones que se calcula sobre una base diferente a aquella usada para preparar la declaración de GEI, por ejemplo, la otra información puede ser preparada sobre una base "de igual a igual" donde las emisiones se recalculan para omitir el efecto de hechos no recurrentes, tal como la puesta en marcha de una nueva planta o el cierre de una instalación. El profesional puede buscar que esa información sea eliminada si los métodos utilizados para prepararla estaban prohibidos por los criterios usados para preparar la declaración de GEI. El profesional también puede buscar que cualquier información narrativa que no concuerda con los datos cuantitativos incluidos en la declaración o que no puede ser justificada (por ejemplo, proyecciones especulativas o reclamos acerca de acciones futuras) sea eliminada.

A126. Las acciones posteriores que pueden resultar adecuadas cuando otra información podría debilitar la credibilidad de la declaración de GEI y el informe de aseguramiento incluyen, por ejemplo:

- Solicitar a la entidad que consulte con un tercero cualificado, tal como el asesor legal de la entidad.
- Obtener asesoramiento jurídico en relación con las consecuencias de las diferentes posibilidades de actuación.
- Comunicarse con terceros, por ejemplo, un regulador.
- Retener el informe de aseguramiento.
- Renunciar al trabajo si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten.
- Describir el asunto en el informe de aseguramiento.

Documentación

Documentación de los procedimientos realizados y de la evidencia obtenida (Ref: Apartados 15, 65–66)

A127. La NTA 3000 (Revisada) requiere que el profesional prepare oportunamente documentación del trabajo que proporcione un registro de los fundamentos del informe de aseguramiento²³. Los siguientes son ejemplos de asuntos adecuados para incluir en la documentación del trabajo:

- Fraude: Los riesgos de representación incorrecta material y la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos respecto del fraude, y las comunicaciones acerca de fraude hechas a la entidad, reguladores y otras personas.
- Disposiciones legales o reglamentarias: Incumplimientos identificados o sospechas de incumplimiento de las disposiciones legales o reglamentarias y los resultados de la discusión con la entidad y otras partes fuera de la entidad.
- Planificación: La estrategia general del trabajo, el plan del trabajo y cualquier cambio significativo realizado durante el trabajo y las razones para dichos cambios.
- Materialidad: o importancia relativa Las siguientes cifras y los factores considerados en su determinación: la importancia relativa para la declaración de GEI; si corresponde, el nivel o niveles de importancia relativa para los tipos específicos de emisiones o información a revelar; la importancia relativa para la ejecución del trabajo; y cualquier modificación de la importancia relativa a medida que el trabajo avanza.
- Riesgos de representación incorrecta material: la discusión requerida por el apartado 29 y las decisiones significativas a las que se llegó, elementos clave del entendimiento obtenido relacionado con cada uno de los aspectos de la entidad y su entorno especificados en el apartado 23, y los riesgos de representación incorrecta material para los que, a juicio del profesional, se requirieron procedimientos posteriores.
- Procedimientos posteriores: naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos posteriores realizados, la conexión de aquellos procedimientos posteriores con los riesgos de representación incorrecta material y los resultados de los procedimientos.
- Evaluación de las representaciones incorrectas: La cifra por debajo de la cual las representaciones incorrectas podrían ser consideradas como claramente insignificantes, las representaciones incorrectas acumuladas durante el trabajo y si estas han sido corregidas, y la conclusión del profesional relativa a si las representaciones incorrectas no corregidas son materiales, en forma individual o agregada, y la base de dicha conclusión.

Asuntos que surgen después de la fecha del informe de aseguramiento (Ref: Apartado 68)

A128. Algunos ejemplos de circunstancias excepcionales incluyen hechos de los que el profesional toma conocimiento luego de la fecha del informe de aseguramiento pero que existieron antes de dicha fecha y que, si se hubiera sabido de ellas entonces, podrían haber hecho que la declaración de GEI fuera modificada o el profesional modificara la conclusión en el informe de aseguramiento, por ejemplo, el descubrimiento de un error significativo no corregido. Los cambios resultantes a la documentación del trabajo se revisan de acuerdo con las políticas o procedimientos de la firma con respecto a la naturaleza, oportunidad y alcance de la revisión del trabajo realizado por los miembros del equipo de trabajo, según lo requiere la NGC 1, donde se indica que el socio del trabajo es el responsable final de los cambios²⁴.

Compilación del archivo final del trabajo (Ref: Apartado 69)

A129. 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 un objetivo de calidad que trate acerca de la oportuna compilación de la documentación del trabajo después de la fecha del informe del trabajo de aseguramiento²⁵. 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 aseguramiento²⁶.

Formación de la conclusión de aseguramiento

Descripción de los criterios aplicables (Ref: Apartados 73(d), 75(h)(iii))

A130. La preparación de la declaración de GEI por parte de la entidad requiere la inclusión de una descripción adecuada de los criterios aplicables en las notas explicativas de la declaración de GEI. La descripción informa a los usuarios a quienes se destina el informe acerca del marco el cual se basa la declaración de GEI y es de especial importancia cuando existen diferencias significativas entre

²³ NTA 3000 (Revisada), apartado 79

²⁴ NGC 1, *Gestión de calidad en las firmas que realizan auditorías y revisiones de los estados financieros, así como otros trabajos de aseguramiento y trabajos de servicios relacionados*, apartado 31(b)

²⁵ NGC 1, apartado 31(f)

²⁶ NGC 1, apartado A83

los diversos criterios respecto de cómo se tratan los asuntos específicos en una declaración de GEI, por ejemplo, qué deducciones de emisiones incluir, de ser el caso; cómo estas han sido cuantificadas y qué representan; y la base para la selección de qué emisiones de Alcance 3 se incluyen y cómo se cuantifican.

- A131. Una descripción que indique que la declaración de GEI ha sido preparada de conformidad con ciertos criterios específicos sólo es adecuada si la declaración de GEI cumple con todos los requerimientos de dichos criterios vigentes durante el periodo cubierto por la declaración de GEI.
- A132. Una descripción de los criterios aplicables que utilice un lenguaje calificativo o restrictivo impreciso (por ejemplo, “la declaración de GEI cumple sustancialmente con los requerimientos de XYZ”) no es una descripción adecuada, ya que puede inducir a error a los usuarios de la declaración de GEI.

Contenido del informe de aseguramiento

Informes de aseguramiento ilustrativos (Ref: Apartado 75)

- A133. El Anexo 2 contiene ejemplos de informes de aseguramiento de declaraciones de GEI a los que se han incorporado los elementos señalados en el apartado 75.

Información no cubierta por la conclusión del profesional (Ref: Apartado 75(d))

- A134. A fin de prevenir malentendidos y una confianza excesiva en la información que no ha estado sujeta a aseguramiento, cuando la declaración de GEI incluye información tal como comparaciones que no están cubiertas por la conclusión del profesional, la información por lo general se identifica como tal en la declaración de GEI y en el informe de aseguramiento del profesional.

Deducciones de emisiones (Ref: Apartado 75(g))

- A135. La redacción de la declaración a ser incluida en el informe de aseguramiento cuando la declaración de GEI incluye emisiones puede variar considerablemente según las circunstancias.
- A136. La disponibilidad de información relevante y fiable en relación con las compensaciones y otras deducciones de emisiones varía ampliamente y, por ende, lo mismo sucede con la evidencia disponible para que el profesional sustente las deducciones de emisiones reclamadas por la entidad.
- A137. Debido a la naturaleza diversa de las deducciones de emisiones y la frecuentemente reducida cantidad y naturaleza de los procedimientos que pueden aplicarse a las deducciones de emisiones por parte del profesional, esta NTA requiere la identificación en el informe de aseguramiento de aquellas deducciones de emisiones, si corresponde, cubiertas por la conclusión del profesional, y una declaración de la responsabilidad del profesional respecto de ellas.
- A138. La declaración de la responsabilidad del profesional con respecto a las deducciones de emisiones puede redactarse de la siguiente manera, cuando las deducciones de emisiones se incluyen como compensaciones: "La declaración de GEI incluye una deducción de emisiones de ABC para el año de yyy toneladas de CO₂-e relacionadas con compensaciones. Hemos llevado a cabo procedimientos respecto de si estas compensaciones fueron adquiridas durante el año y si su descripción en la declaración de GEI constituye un resumen razonable de los contratos relevantes y la documentación relacionada. Sin embargo, no hemos realizado ningún procedimiento relacionado con los proveedores externos de dichas compensaciones, y no expresamos ninguna conclusión acerca de si tales compensaciones han derivado en una reducción de yyy toneladas de CO₂-e o si lo harán en el futuro.”.

Uso del informe de aseguramiento (Ref: Apartado 75(h)(ii))

- A139. Además de identificar el informe de aseguramiento, el profesional puede considerar adecuado incluir una redacción en el cuerpo del informe de aseguramiento que especifique el propósito o los usuarios para quienes fue preparado el informe. Por ejemplo, cuando la declaración de GEI se vaya a depositar en el registro público, puede resultar adecuado que las notas explicativas de la declaración de GEI y el informe de aseguramiento incluyan una declaración indicando que el informe está dirigido a unos usuarios que cuentan con un conocimiento razonable de las actividades de GEI y que han analizado la información contenida en la declaración de GEI con una diligencia razonable y que comprenden que la declaración de GEI ha sido preparada y proporciona un grado de seguridad según los niveles adecuados de importancia relativa.
- A140. Adicionalmente, el profesional puede considerar adecuado incluir un párrafo que restrinja específicamente la distribución del informe de aseguramiento a los usuarios a quienes se destina, su utilización por terceros o su utilización para otros propósitos.

Resumen de los procedimientos del profesional (Ref: Apartado 75(k)(ii))

- A141. El informe de aseguramiento en un trabajo de seguridad razonable normalmente contiene una redacción estándar y solo describe, en forma breve, los procedimientos realizados. Esto porque, en un trabajo de seguridad razonable, la descripción de cualquier nivel de detalle de los procedimientos específicos llevados a cabo no ayudaría a los usuarios a comprender que, en todos los casos donde se emite un informe no modificado, se ha obtenido evidencia adecuada y suficiente a fin de permitir al profesional expresar

una opinión.

A142. En un trabajo de seguridad limitada, resulta esencial incluir una descripción de la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos aplicados para los usuarios a quienes se destina el informe a fin de comprender la conclusión expresada en el informe de seguridad limitada. Por lo tanto, la descripción de los procedimientos del profesional en un trabajo de seguridad limitada por lo general es más detallada que en un trabajo de seguridad razonable. También puede resultar adecuado incluir una descripción de los procedimientos que no fueron aplicados y que, por lo general, se aplicarían en un trabajo de seguridad razonable. Sin embargo, puede ser que una identificación completa de dichos procedimientos no sea posible dado que el entendimiento y evaluación de los riesgos de representación incorrecta material por parte del profesional son menores que en un trabajo de seguridad razonable.

Los factores a considerar al tomar esa determinación y el grado de detalle a proporcionar incluyen:

- 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.

A143. Al describir los procedimientos realizados en el informe de seguridad limitada, es importante que estos se escriban de manera objetiva pero que no se resuman hasta el punto de resultar ambiguos, o que no se escriban de manera que se vean sobrevalorados u ornamentados, o que impliquen que se ha obtenido una seguridad razonable. También es importante que la descripción de los procedimientos no dé la impresión de que se ha puesto en práctica un trabajo de procedimientos acordados y que, en la mayoría de los casos, no detallará el plan de trabajo completo.

La firma del profesional (Ref: Apartado 75(m))

A144. El profesional puede firmar en nombre de su 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 determinadas jurisdicciones puede exigírsele que haga constar en el informe de aseguramiento su titulación profesional o el hecho de que el profesional o la firma, según corresponda, ha sido reconocido por la autoridad competente para la concesión de autorizaciones en dicha jurisdicción.

Párrafos de énfasis y párrafos de otros asuntos (Ref: Apartado 76)

A145. El uso generalizado de los párrafos de énfasis o párrafos de otros asuntos disminuye la eficacia del profesional en la comunicación de este tipo de asuntos.

A146. Un párrafo de énfasis puede resultar adecuado cuando, por ejemplo, se han usado diferentes criterios o estos se han modificado, actualizado o interpretado de manera diferente en periodos anteriores, y ello ha tenido un efecto fundamental en las emisiones informadas, o cuando un fallo en el sistema para parte del periodo pertinente significa que se ha utilizado una extrapolación para estimar las emisiones correspondientes a ese momento y ello ha sido expresado en la declaración de GEI.

A147. Un párrafo de otros asuntos puede ser adecuado cuando, por ejemplo, el alcance del trabajo ha cambiado significativamente respecto del periodo anterior y ello no ha sido expresado en la declaración de GEI.

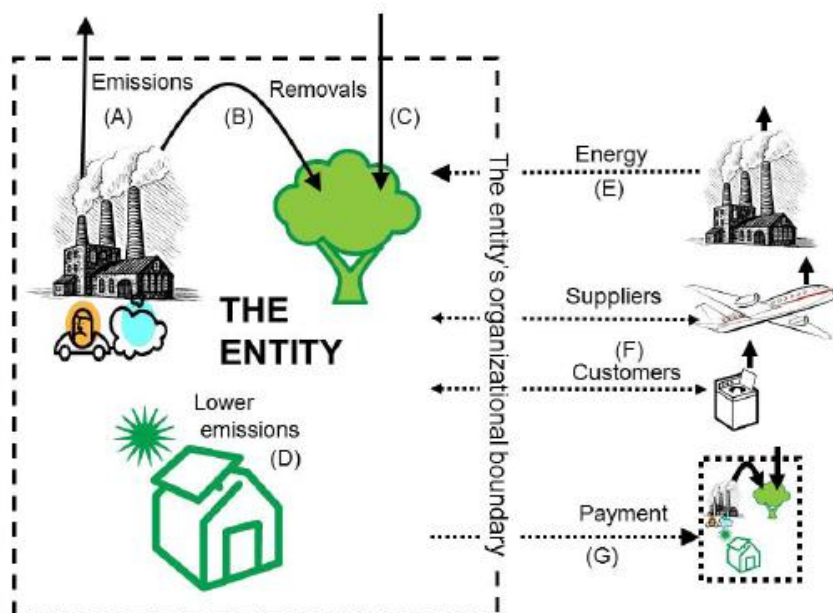
A148. El contenido del párrafo de énfasis incluye una clara referencia al asunto que se enfatiza y la ubicación en la declaración de GEI de la correspondiente información en la que se describe detalladamente dicho asunto. También indica que el profesional no modifica su conclusión con respecto a este asunto que se enfatiza. (Ver también apartado A125)

A149. El contenido de un párrafo sobre otros asuntos refleja con claridad que no se requiere que esos otros asuntos se presenten y revelen en la declaración de GEI. El apartado 76 limita el uso de los párrafos sobre otros asuntos a asuntos relevantes para el entendimiento del trabajo por el usuario, las responsabilidades del profesional o el informe de aseguramiento que el profesional considera necesarias para la comunicación en el informe de aseguramiento. (Ver también apartado A124)

A150. La inclusión de las recomendaciones del profesional acerca de asuntos tales como mejoras en el sistema de información de la entidad en el informe de aseguramiento puede significar que aquellos asuntos no han sido abordadas correctamente al momento de la preparación de la declaración de GEI. Dichas recomendaciones pueden comunicarse, por ejemplo, en una carta a la administración o en una discusión con los responsables del gobierno corporativo en la entidad. Las consideraciones relevantes para decidir si corresponde incluir recomendaciones en el informe de aseguramiento comprenden si su naturaleza es relevante para las necesidades de información de los usuarios y si estas han sido expresadas en forma adecuada a fin de que no sean malinterpretadas como una salvedad a la conclusión del profesional en la declaración de GEI:

A151. Un párrafo sobre otros asuntos no incluye información que disposiciones legales, reglamentarias u otras normas profesionales prohíben que el profesional proporcione, por ejemplo, normas de ética aplicables a la confidencialidad de la información. Un párrafo sobre otros asuntos tampoco incluye la información que se exige a la Administración que proporcione.

Emisiones, eliminaciones y deducciones de emisiones



A = Emisiones directas o de Alcance 1 (ver apartado A8).

B = Eliminaciones (emisiones que se generan dentro del límite de la entidad pero que se capturan y almacenan dentro del silo en lugar de liberarlas a la atmósfera. Por lo general se tienen en cuenta en términos brutos, es decir, como emisiones de Alcance 1 y una eliminación) (ver apartado A14).

C = Eliminaciones (GEI que la entidad ha eliminado de la atmósfera) (ver apartado A14).

D = Acciones que la entidad pone en práctica para reducir sus emisiones. Tales acciones pueden reducir las emisiones de Alcance 1 (por ejemplo, por medio de la utilización de vehículos con mayor ahorro de combustible), emisiones de Alcance 2 (por ejemplo, con la instalación de paneles solares para reducir la cantidad de electricidad adquirida) o emisiones de Alcance 3 (por ejemplo, a través de la reducción o venta de productos que requieren menos energía para su uso). La entidad puede incluir dichas acciones en las notas explicativas de la declaración de GEI, pero estas solo afectan la cuantificación de las emisiones frente a la declaración de GEI en el sentido que las emisiones informadas son menores de lo que serían de otro modo o que constituyen una deducción de emisiones de acuerdo con los criterios aplicables (ver apartado A11).

E = Emisiones de Alcance 2 (ver apartado A9).

F = Emisiones de Alcance 3 (ver apartado A10).

G = Deducciones de emisiones, incluso las compensaciones adquiridas (ver apartados A11–A13).

Ejemplos de informes de aseguramiento sobre gases de efecto invernadero

Ejemplo 1:

Las circunstancias son, entre otras:

- Trabajo de seguridad razonable.
- La declaración de GEI de la entidad no contiene emisiones de Alcance 3.
- La declaración de GEI de la entidad no contiene deducciones de emisiones.
- La declaración de GEI no contiene información comparativa.

El siguiente ejemplo de informe sólo tiene por objeto proporcionar orientación y no pretende ser exhaustivo ni aplicable a todas las situaciones.

INFORME DE SEGURIDAD RAZONABLE DEL PROFESIONAL INDEPENDIENTE SOBRE LA DECLARACIÓN DE GASES DE EFECTO INVERNADERO (GEI) DE ABC.

[Destinatario correspondiente]

Informe sobre la declaración de GEI (este título no es necesario si esta es la única sección)

Hemos realizado un trabajo de seguridad razonable sobre la declaración de GEI adjunta de ABC para el año terminado al 31 de diciembre de 20X1, que incluye el inventario de emisiones y las notas explicativas en las páginas xx-yy. [Este trabajo ha sido realizado por un equipo multidisciplinario que incluye a profesionales de aseguramiento, ingenieros y científicos del medioambiente.]¹

Responsabilidad de ABC por la declaración de GEI

ABC es responsable de la preparación de la declaración de GEI de conformidad con *[-criterios aplicables]*², aplicables según se explica en la Nota 1 de la declaración de GEI. Esta responsabilidad incluye el diseño, implementación y mantenimiento de un control interno pertinente para la preparación de una declaración de GEI exenta de representaciones incorrectas materiales, ya sea debido a fraude o error.

[Tal como se indica en la Nota 1 de la declaración de GEI³.] La cuantificación de GEI está sujeta a incertidumbre inherente debido al conocimiento científico incompleto utilizado para determinar los factores de emisiones y los valores necesarios para combinar emisiones de diferentes gases.

Nuestra independencia y gestión de calidad

Hemos cumplido los requerimientos de independencia y demás requerimientos de ética del Código de Ética del Colegio de Contadores de Chile A.G. [el artículo primero de dicho Código de Ética del Colegio de Contadores de Chile A.G., obliga a 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 Contadores (Código de Ética del IESBA), que se basa en los principios fundamentales de integridad, objetividad, competencia y debido cuidado profesional, confidencialidad y comportamiento profesional].

La firma aplica la Norma de Gestión de Calidad 1⁴, la cual requiere que la firma diseñe, implemente y opere un sistema de gestión de calidad incluyendo políticas o procedimientos respecto a cumplir con requerimientos éticos, normas profesionales y disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

¹ La frase se debiera eliminar si no es aplicable al trabajo (por ejemplo, si el trabajo fuera informar solo acerca de emisiones de Alcance 2 y no se empleó a otros expertos).

² [Criterios aplicables] se pueden descargar en forma gratuita desde www.#####.org.

³ Cuando no existe una indicación de incertidumbre inherente en la Nota 1 de la declaración de GEI, esto debiera eliminarse.

⁴ 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.*

Nuestra responsabilidad

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre la declaración de GEI basada en la evidencia obtenida. Hemos llevado a cabo nuestro trabajo de seguridad razonable de conformidad con la Norma de Trabajos de Aseguramiento 3410, *Trabajos de Aseguramiento sobre Declaraciones de Gases de Efecto Invernadero* (“NTA 3410”), emitida por el Colegio de Contadores de Chile A.G.. Dicha norma exige que planifiquemos y ejecutemos este trabajo para obtener una seguridad razonable sobre si la declaración de GEI está exenta de representaciones incorrectas materiales.

Un trabajo de seguridad razonable de conformidad con la NTA 3410 incluye la aplicación de procedimientos para obtener evidencia acerca de la cuantificación de las emisiones y la información relacionada en la declaración de GEI. La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos seleccionados dependen del juicio del profesional, incluida la evaluación de los riesgos de representaciones incorrectas materiales, ya sea debido a fraude o error, en la declaración de GEI. Al efectuar dichas evaluaciones de riesgo, tuvimos en cuenta los controles internos pertinentes para la preparación de la declaración de GEI por parte de ABC. Un trabajo de seguridad razonable también incluye:

- La evaluación de la adecuación, de acuerdo con las circunstancias, del uso por ABC [*criterios aplicables*] aplicados conforme la Nota 1 de la declaración de GEI, como base para la preparación de la declaración de GEI;
- La evaluación de la adecuación de los métodos de cuantificación y políticas de preparación y presentación de informes utilizados, y la razonabilidad de las estimaciones realizadas por ABC; y
- La evaluación de la presentación general de la declaración de GEI.

Consideramos que la evidencia que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Opinión

En nuestra opinión, la declaración de GEI para el año terminado al 31 de diciembre de 20X1 ha sido preparada, en todos sus aspectos materiales, de conformidad con los [*criterios aplicables*] aplicados, según se indica en la Nota 1 de la declaración de GEI.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios (*aplicables para algunos trabajos solamente*)

[La estructura y contenido de esta sección del informe de aseguramiento variará dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del profesional.]

[Firma del profesional]

[Fecha del informe de aseguramiento]

[Dirección del profesional]

Ejemplo 2:

Las circunstancias son, entre otras:

- Trabajo de seguridad limitada.
- La declaración de GEI de la entidad no contiene emisiones de Alcance 3.
- La declaración de GEI de la entidad no contiene deducciones de emisiones.
- La declaración de GEI no contiene información comparativa.

El siguiente ejemplo de informe sólo tiene por objeto proporcionar orientación y no pretende ser exhaustivo ni aplicable a todas las situaciones.

INFORME DE SEGURIDAD LIMITADA DEL PROFESIONAL INDEPENDIENTE SOBRE LA DECLARACIÓN DE GASES DE EFECTO INVERNADERO (GEI) DE ABC.

[Destinatario correspondiente]

Informe sobre la declaración de GEI (*este título no es necesario si esta es la única sección*)

Hemos realizado un trabajo de seguridad limitada sobre la declaración de GEI adjunta de ABC para el año terminado al 31 de diciembre de 20X1, que incluye el inventario de emisiones [y las notas explicativas en las páginas xx-yy]. [Este trabajo ha sido realizado por un equipo multidisciplinario que incluye a profesionales de aseguramiento, ingenieros y científicos del medioambiente.]⁵

Responsabilidad de ABC por la declaración de GEI

ABC es responsable de la preparación de la declaración de GEI de conformidad con [*criterios aplicables*]⁶, aplicables según se explica en la Nota 1 de la declaración de GEI. Esta responsabilidad incluye el diseño, implementación y mantenimiento de un control interno pertinente para la preparación de una declaración de GEI exenta de representaciones incorrectas materiales, ya sea debido a fraude o error.

[Tal como se indica en la Nota 1 de la declaración de GEI⁷,] La cuantificación de GEI está sujeta a incertidumbre inherente debido al conocimiento científico incompleto utilizado para determinar los factores de emisiones y los valores necesarios para combinar emisiones de diferentes gases.

Nuestra independencia y gestión de calidad

Hemos cumplido los requerimientos de independencia y demás requerimientos de ética del Código de Ética del Colegio de Contadores de Chile A.G. [*el artículo primero de dicho Código de Ética del Colegio de Contadores de Chile A.G., obliga a 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 Contadores (Código de Ética del IESBA), que se basa en los principios fundamentales de integridad, objetividad, competencia y debido cuidado profesional, confidencialidad y comportamiento profesional*].

La firma aplica la Norma de Gestión de Calidad 1⁸, la cual requiere que la firma diseñe, implemente y opere un sistema de gestión de calidad incluyendo políticas o procedimientos respecto a cumplir con requerimientos éticos, normas profesionales y disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

Nuestra responsabilidad

Nuestra responsabilidad es expresar una conclusión de seguridad limitada sobre la declaración de GEI basada en los procedimientos que hemos realizado y la evidencia obtenida. Hemos realizado nuestro trabajo de seguridad limitada de conformidad con la Norma de Trabajos de Aseguramiento 3410, *Trabajos de Aseguramiento sobre Declaraciones de Gases de Efecto Invernadero* (“NTA 3410”),

⁵ La frase se debiera eliminar si no es aplicable al trabajo (por ejemplo, si el trabajo fuera informar solo acerca de emisiones de Alcance 2 y no se empleó a otros expertos).

⁶ [Criterios aplicables] se pueden descargar en forma gratuita desde www.#####.org.

⁷ Cuando no existe una indicación de incertidumbre inherente en la Nota 1 de la declaración de GEI, esto debiera eliminarse.

⁸ 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*.

emitida por el Colegio de Contadores de Chile A.G.. Dicha norma exige que planifiquemos y ejecutemos este trabajo para obtener una seguridad limitada sobre si la declaración de GEI está exenta de representaciones incorrectas materiales.

Un trabajo de seguridad limitada realizado de conformidad con la NTA 3410, incluye la evaluación, de acuerdo con las circunstancias, de la adecuación del uso de [criterios aplicables] por parte de ABC como base para la preparación de la declaración de GEI, la evaluación de los riesgos de representaciones incorrectas materiales en la declaración de GEI, ya sea debido a fraude o error, como respuesta a los riesgos evaluados, según sea necesario dadas las circunstancias, y la evaluación de la presentación general de la declaración de GEI. Un trabajo de seguridad limitada tiene un alcance sustancialmente menor que un trabajo de seguridad razonable en relación con los procedimientos de evaluación de los riesgos, incluido el entendimiento de control interno, así como los procedimientos aplicados en respuesta a los riesgos evaluados.

Los procedimientos que realizamos estuvieron basados en nuestro juicio profesional e incluyeron indagaciones, observación de los procesos realizados, inspección de documentos, procedimientos analíticos, evaluación de la adecuación de los métodos de cuantificación y políticas de preparación y presentación de informes, y comprobación de la concordancia o conciliación con los registros subyacentes.

[El profesional puede insertar un resumen de la naturaleza y alcance de los procedimientos aplicados que, a juicio del profesional, proporciona información adicional que puede ser relevante para el entendimiento de los usuarios de la base para la conclusión del profesional.⁹ La siguiente sección ha sido proporcionada a modo de orientación, y los ejemplos de procedimientos no constituyen una lista exhaustiva del tipo o alcance de los procedimientos que pueden ser importantes para el entendimiento de los usuarios relacionado con el trabajo efectuado.]¹⁰

Dadas las circunstancias del trabajo, al realizar los procedimientos antes mencionados, nosotros:

- Por medio de indagaciones, obtuvimos un entendimiento del entorno de control y de los sistemas de información de ABC pertinentes para la cuantificación y preparación y presentación de informes sobre las emisiones, pero no evaluamos el diseño de las actividades de control específicas, ni obtuvimos evidencia acerca de su implementación ni comprobamos su eficacia operativa.
- Evaluamos si los métodos de ABC para el desarrollo de las estimaciones son adecuados y si han sido aplicados de manera congruente. Sin embargo, nuestros procedimientos no incluyeron la comprobación de datos sobre los cuales se basaron las estimaciones ni desarrollamos, de manera independiente, nuestras propias estimaciones para evaluar las estimaciones de ABC a través de su comparación.
- Realizamos visitas de inspección [en tres instalaciones] con el fin efectuar una evaluación de la integridad de las fuentes de emisiones, métodos de recolección de datos, datos fuente y supuestos relevantes aplicables a todas las instalaciones. Las instalaciones seleccionadas para las pruebas se eligieron teniendo en cuenta sus emisiones en relación con el total de emisiones, fuentes de las emisiones y las instalaciones seleccionadas en periodos anteriores. Nuestros procedimientos [incluyeron/no incluyeron] la comprobación de los sistemas de información a fin de recolectar y agregar datos sobre la instalación o los controles en dichas instalaciones¹¹.]

Los procedimientos aplicados en un trabajo de seguridad limitada difieren en su naturaleza y oportunidad, y su alcance es menor que para un trabajo de seguridad razonable. En consecuencia, el grado de seguridad obtenido en un trabajo de seguridad limitada es sustancialmente menor que el grado de seguridad que se hubiera obtenido si hubiésemos realizado un trabajo de seguridad razonable. En consecuencia, no expresamos una opinión de seguridad razonable acerca de si la declaración de GEI de ABC ha sido preparada, en todos sus aspectos materiales, de acuerdo con los [criterios aplicables] aplicados según se indica en la Nota 1 de la declaración de GEI.

⁹ *Los procedimientos requieren resumirse, pero no hasta el punto en que resulten ambiguos ni que su descripción se vea sobrevalorada u ornamentada o que implique que se ha obtenido seguridad razonable. Es importante que la descripción de los procedimientos no dé la impresión de que se ha puesto en práctica un trabajo de procedimientos acordados y, en la mayoría de los casos, no detallará el plan de trabajo completo.*

¹⁰ En el informe final, este párrafo explicativo se elimina.

¹¹ Esta sección debiera eliminarse si el profesional concluye que la información ampliada acerca de los procedimientos realizados no es necesaria en las circunstancias del trabajo.

Conclusión de seguridad limitada

Basados en los procedimientos que hemos aplicado y en la evidencia obtenida, no ha llegado a nuestro conocimiento ningún asunto que nos lleve a considerar que la declaración de GEI de ABC para el año terminado al 31 de diciembre de 20X1 no haya sido preparada, en todos sus aspectos materiales, de conformidad con los [*critérios aplicables*] aplicados según se indica en la Nota 1 de la declaración de GEI.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios (*aplicables para algunos trabajos solamente*)

[La estructura y contenido de esta sección del informe de aseguramiento variará dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de informar del profesional.]

[Firma del profesional]

[Fecha del informe de aseguramiento]

[Dirección del profesional]