

MARCO DE REFERENCIA INTERNACIONAL SOBRE COMPROMISOS DE ASEGURAMIENTO

(Vigente para los informes de aseguramiento emitidos él, o después del, 01 de Enero del 2005)

CONTENIDO

	Párrafos
Introducción	1-6
Definición y Objetivo de un Compromiso de Aseguramiento	7-11
Alcance del Marco de referencia	12-16
Aceptación del Compromiso	17-19
Elementos de un Compromiso de Aseguramiento	20-60
Uso Inadecuado del Nombre del Contador profesional	61

Apéndice: Diferencias entre Compromisos de Aseguramiento Razonable y Compromisos de Aseguramiento Limitado

Introducción

1. Este Marco de referencia define y describe los elementos y objetivos de un compromiso de aseguramiento e identifica los compromisos a los cuales se aplican las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs), Normas Internacionales sobre Compromisos de Revisión (NICRs) y Normas Internacionales sobre Compromisos de Aseguramiento (NICAs). Asimismo, proporciona un Marco de referencia para:

- (a) Los contadores profesionales en práctica pública (profesionales en ejercicio) que tienen compromiso con empresas que cotizan en bolsa al conducir los compromisos de aseguramiento. Los contadores profesionales que tienen compromisos con el sector público se remitirán a la Perspectiva para el Sector Público que se encuentra al final del marco de referencia. A los contadores profesionales que no se encuentren en ninguno de los dos casos que acabamos de mencionar se les insta a considerar el marco de referencia al conducir compromisos de aseguramiento;¹
- (b) Otros involucrados en compromisos de aseguramiento, incluyendo, los usuarios esperados de un informe de aseguramiento y la parte responsable; y
- (c) El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (CNIAA) al desarrollar las NIAs, NICRs y NICAs.

2. Este Marco de referencia no establece normas o proporciona requerimientos de procedimientos que tengan que seguirse para la ejecución de compromisos de aseguramiento. Las NIAs, NICRs y NICAs contienen los principios básicos, los procedimientos esenciales y las guías correspondiente, consistente con los conceptos establecidos en este Marco de referencia para la ejecución de compromisos de aseguramiento. La relación entre el Marco de referencia y las NIAs, NICRs y NICAs se ilustra en la sección “La Estructura

¹ Si un contador profesional no esta en la práctica pública, por ejemplo un auditor interno, debe aplicar este Marco de referencia, así como, (a) este Marco de referencia, las NIAs, NICRs y NICAs, en lo que se refieren al informe del contador profesional, y (b) si el contador profesional y cualesquier otro miembro del equipo de aseguramiento, y cuando sea aplicable, al que contrata al contador profesional, no son independientes a la organización con respecto al compromiso de aseguramiento realizado. La falta de independencia y la naturaleza de las relaciones con la organización, debe ser revelada en el informe del contador profesional. Asimismo, el informe no deberá incluir como título la palabra “independiente”, igualmente el propósito y la emisión del informe deberán ser restringido a determinados usuarios.

de Pronunciamientos Emitidos por CNIAA” del Manual Internacional de Pronunciamientos de Auditoría, Aseguramiento y Éticos.

3. A continuación se resume los aspectos generales de este marco de referencia:

- **Introducción:** El presente Marco de referencia cubre los compromisos de aseguramiento ejecutados por profesionales en ejercicio. Proporciona un marco de referencia para estos profesionales y otros involucrados en los compromisos de aseguramiento, tales como aquellos que contratan a un profesional en ejercicio (la parte contratante.)
- **Definición y objetivo de un compromiso de aseguramiento:** Esta sección define los compromisos de aseguramiento e identifica los objetivos de los dos tipos de compromisos de aseguramiento que se le permite realizar a un profesional en ejercicio. Este marco de referencia clasifica a estos dos tipos de compromisos en, compromiso de aseguramiento razonable y compromiso de aseguramiento limitado.²
- **Alcance del Marco de referencia:** Esta sección distingue los compromisos de aseguramiento de otros compromisos, tales como los compromisos de consultoría.
- **Aceptación del Compromiso:** Esta sección establece las características que deben ser conocidas y expuestas antes de que un profesional en ejercicio pueda aceptar un compromiso de aseguramiento.
- **Elementos de un Compromiso de Aseguramiento:** Esta sección identifica y discute cinco elementos expuestos en los compromisos de aseguramiento ejecutados por profesionales en ejercicio: una relación de tres partes, un tema o tópico, criterios, evidencia y un informe de aseguramiento. Se explica aquí también, las distinciones importantes entre compromisos de aseguramiento razonable y compromisos de aseguramiento limitado (también están descritos en el apéndice.) Esta sección también discute, por ejemplo, la variación significativa en los temas de compromisos de aseguramiento, las características requeridas de los criterios adecuados, el papel del riesgo y el grado de importancia en los compromisos de aseguramiento y cómo se expresan las conclusiones en cada uno de los dos tipos de compromisos de aseguramiento.
- **Uso Inadecuado del Nombre del Contador profesional:** Esta sección discute las implicancias que puedan derivar del hecho que un contador profesional se involucre con determinado tema o tópico.

Principios Éticos y Normas de Control de Calidad

4. Además de este Marco de referencia y las NIAs, NICRs y NICAs los profesionales en ejercicio que conducen los compromisos de aseguramiento se rigen por:

- (a) El “Código de Ética para Profesionales Contadores” emitido por el IFAC (El Código), el cual establece los principios éticos fundamentales para los contadores profesionales; y
- (b) Las Normas Internacionales sobre Control de Calidad (NICCs) las cuales establecen normas y provee la guía respectiva sobre el sistema de control de calidad de la firma.³

² Para los compromisos de aseguramiento razonable relacionados específicamente con información financiera histórica, los compromisos de aseguramiento razonable son llamados auditorías y los compromisos de aseguramiento limitado son llamados revisiones.

³ La NICC 1, “Control de Calidad para las Firmas que Realizan Trabajos de Auditoría y Revisión de Información Financiera Histórica, y Otros Compromisos de Aseguramientos y de Servicios Afines” aún no había sido emitida cuando este Marco de referencia fue aprobado, pero se espera que sean emitidos antes de la fecha de entrada en vigencia de las NICAs 3000. “Otros Compromisos de Aseguramiento que no sean Auditorías o Revisiones de Información Financiera Histórica.” Las NIAs, NICRs y NICAs establecen normas adicionales y guías respectivas específicas sobre procedimientos de control de calidad para compromisos de aseguramiento.

5. La Parte A del Código, establece los principios éticos fundamentales que todo profesional contable requiere observar, incluyendo:

- (a) Integridad;
- (b) Objetividad;
- (c) Competencia profesional y debido cuidado;
- (d) Confidencialidad; y
- (e) Conducta Profesional.

6. La Parte B del Código, aplica solamente a contadores profesionales que tienen compromiso con empresas que cotizan en bolsa (profesionales en ejercicio) e incluye un enfoque conceptual de independencia que se deberá tener en cuenta, para cada compromiso de aseguramiento, las amenazas a la independencia, las salvaguardas aceptadas y el interés público. Requiere que las firmas y los miembros del equipo de aseguramiento identifiquen y evalúen las circunstancias y relaciones que representan amenazas a la independencia y que tomen las medidas necesarias para eliminar estas amenazas o reducirlas a un nivel aceptable a través de la aplicación de salvaguardas .

Definición y Objetivo de un Compromiso de Aseguramiento

7. “Compromiso de Aseguramiento” hace referencia a un compromiso en el cual un contador profesional expresa una conclusión diseñada para resaltar el grado de seguridad que esperan los usuarios y otros que no son la parte responsable sobre el resultado de la evaluación o medición de un tema en cuestión sobre la base a ciertos criterios.

8. Como consecuencia de la evaluación o medición de un tema es la información que resulta de aplicar los criterios al tema en cuestión. Por ejemplo:

- El reconocimiento, medición, presentación y revelación de información que se expone en los estados financieros (consecuencia) resulta de aplicar un marco de referencia para la presentación de información financiera para el reconocimiento, medición, presentación y revelación, tales como las Normas Internacionales de Información Financiera (criterios) a la posición financiera de una organización, a su rendimiento financiero y flujos de efectivo (tema en cuestión.)
- Una aseveración sobre la efectividad del control interno (consecuencia) resulta de aplicar un marco de referencia para evaluar la efectividad del control interno, tales como COSO⁴ o CoCo⁵ (criterios) al control interno, a un proceso (tema en cuestión)

En lo que resta de este Marco de referencia, el término información sobre un “tema en cuestión” se usará para hacer referencia al resultado de la evaluación o medición de un determinado tema. Es sobre este tema en cuestión que el contador profesional reúne suficiente evidencia pertinente para proporcionar una seguridad razonable para expresar una conclusión y un informe de aseguramiento.

9. Es posible que no se exprese correctamente la información sobre un tema en el contexto del tema en cuestión y los criterios y, por lo tanto, puede estar mal expresada, potencialmente en gran medida. Ello ocurre cuando la información sobre el tema en cuestión no refleja adecuadamente la aplicación de los criterios aplicables al tema en particular. Por ejemplo, cuando los estados financieros de una organización no reflejan o

⁴ “Control Interno – Marco de referencia Integrado” the Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.

⁵ “Guía sobre evaluación del control – The CoCo Principles” Criteria of Control Board, the Canadian Institute of Chartered Accountants.

presentan razonablemente, (en todos sus aspectos significativos), su posición financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera o cuando la aseveración de una organización sobre que sus controles internos son efectivos, pero no se presenta razonablemente, en todos sus aspectos significativos, sobre la base del COSO o CoCo.

10. En algunos compromisos de aseguramiento, la evaluación o medición del tema en cuestión es realizado por la parte responsable y la información sobre el tema en cuestión se encuentra en la forma de una aseveración de la parte responsable que se pone a disposición de los usuarios esperados. Estos compromisos se llaman “compromisos sobre la base de una aseveración”. En otros compromisos de aseguramiento, el contador profesional realiza directamente la evaluación o medición del tema en cuestión y obtiene una declaración de la parte responsable que ha realizado la evaluación o medición que no está a disposición de los usuarios esperados. La información sobre el tema en cuestión se proporciona a los usuarios esperados en el informe de aseguramiento. Estos compromisos se llaman “compromisos de presentación directa de informes.”

11. De conformidad con este Marco de referencia, hay dos clases de compromisos de aseguramiento que se permite que un contador profesional realice. Un compromiso de aseguramiento razonable y un compromiso de aseguramiento limitado. El objetivo de un compromiso de aseguramiento razonable es la reducción en el riesgo a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del compromiso⁶, como base para que un contador profesional exprese sus conclusiones en forma positiva. El objetivo de un compromiso de aseguramiento limitado es la reducción en el riesgo a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del compromiso pero en las que el riesgo es mayor que para compromisos de aseguramiento razonable, como base para que un contador profesional exprese sus conclusiones en forma negativa.

Alcance del Marco de referencia

12. No todos los compromisos ejecutados por los profesionales en ejercicio son compromisos de aseguramiento. Otros compromisos ejecutados con frecuencia no reúnen los requisitos de la definición que acabamos de presentar (por lo tanto no son cubiertos por este Marco de referencia) incluyen:

- Compromisos cubiertos por las Normas Internacionales sobre Servicios Afines, tales como compromisos para realizar procedimientos convenidos y para compilación de información financiera u otra información;
- La preparación de declaraciones juradas de impuestos sobre la renta donde no se expresa ninguna conclusión que conlleve un aseguramiento; y Compromisos de consultoría (o asesoría)⁷ tales como consultoría administrativa y tributaria.

⁶ Las circunstancias del compromiso incluye los términos del compromiso, incluso para los compromisos de aseguramiento razonable o de aseguramiento limitado, las características del tema en cuestión, los criterios que se usarán, las necesidades de los usuarios esperados, las características relevantes de la parte responsable y su ambiente, y otros asuntos, como por ejemplo, eventos, transacciones, condiciones y prácticas que pueden tener un efecto significativo sobre el compromiso

⁷ Los compromisos de consultoría utilizan las habilidades técnicas, educación, observaciones, experiencias y conocimiento de un profesional contable para el proceso de consulta. El proceso de consulta es un proceso analítico que involucra típicamente una serie de actividades relacionadas con la fijación de objetivos, el descubrimiento de hechos, definición de problemas u oportunidades, la evaluación de alternativas, desarrollo de recomendaciones que incluyen acciones, comunicación de resultados y a veces implantación y seguimiento. Los informes (si son emitidos) son generalmente emitidos en estilo narrativo o informe largo. Por lo general, el trabajo ejecutado es solamente para uso y beneficio del cliente. La naturaleza y alcance del

13. Un compromiso de aseguramiento puede ser parte de un compromiso más grande. Por ejemplo, cuando el compromiso de consultoría para la adquisición de un negocio incluya un requerimiento que conlleva un aseguramiento con respecto a la información financiera histórica o futura. En tales circunstancias, este Marco de referencia es relevante solamente a la porción del compromiso de aseguramiento.

14. Los siguientes compromisos, que podrían cumplir con la definición en el párrafo 7, no tienen que ser conducidos de acuerdo con este Marco de referencia:

- (a) Compromisos para testificar procesos legales con respecto a asuntos contables, de auditoría, tributarios u otros asuntos; y
- (b) Compromisos que incluyen opiniones profesionales, pareceres y una redacción a partir de la cual un usuario podría derivar algún aseguramiento, si todo lo siguiente se aplica:
 - i) Aquellas opiniones, parecer o redacción que es meramente incidental de un compromiso global;
 - ii) Cualesquier informe escrito emitido es restringido expresamente para uso sólo de los usuarios esperados según se especifica en el mismo informe;
 - iii) De conformidad con un entendimiento por escrito con los usuarios esperados, el compromiso no tiene el propósito de ser un compromiso de aseguramiento; y
 - iv) El compromiso no es declarado un compromiso de aseguramiento en el informe del contador.

Informes de Compromisos que no es un Compromiso de Aseguramiento

15. Un contador profesional que presenta un informe sobre un compromiso que no es un compromiso de aseguramiento dentro del alcance de este Marco de referencia, se distingue claramente que dicho informe no es un informe sobre aseguramiento. De manera que para no confundir a los usuarios, un informe que no es un informe sobre aseguramiento deberá evitar, por ejemplo:

- Dejar entrever que se ha cumplido con este Marco de referencia o con las NIAs, NICRs y NICAs
- Usar inapropiadamente la palabra “aseguramiento”, “auditoría” o “revisión”
- Incluir una frase que podría ser razonablemente confundida como una conclusión diseñada para resaltar el grado de seguridad de los usuarios esperados sobre el resultado de la evaluación o medición de un tema en cuestión en contra de los criterios.

16. El contador profesional y la parte responsable pueden ponerse de acuerdo en aplicar los principios de este Marco de referencia a un compromiso cuando no hay otros usuarios esperados además de la parte responsable y se han cumplido todos los otros requerimientos de las NIAs, NICRs y NICAs. En tales casos, el informe del contador profesional incluirá una frase restringiendo el uso del informe solamente a la parte responsable.

trabajo se determina por medio de un acuerdo entre el contador profesional y el cliente. Cualesquier servicio que cumpla los requisitos de un compromiso de aseguramiento no es un compromiso de consultoría sino un compromiso de aseguramiento.

Aceptación del Compromiso

17. Un contador profesional acepta un compromiso de aseguramiento solamente cuando el conocimiento preliminar del mismo con respecto en las circunstancias del compromiso indican que:

- (a) Se satisfacen los requerimientos éticos relevantes, tales como independencia y competencia profesional; y
- (b) El compromiso muestra todas las siguientes características:
 - i) El tema en cuestión es adecuado;
 - ii) Los criterios que se usarán son adecuados y se encuentran a disposición de los usuarios esperados;
 - iii) El contador profesional tiene acceso a suficiente evidencia apropiada para respaldar su conclusión;
 - iv) La conclusión del contador profesional, en la forma que corresponda a un compromiso de aseguramiento razonable o a un compromiso de aseguramiento limitado, será incorporada en su informe; y
 - v) El contador profesional considera a su satisfacción que hay un propósito racional para el compromiso. Si existe alguna limitación significativa al alcance del trabajo del contador profesional (ver párrafo 55) sería poco probable que el compromiso tuviera un propósito racional. Además, un contador profesional puede creer que la parte contratante tiene la intención de asociar su nombre con el tema en cuestión de una manera inadecuada. (ver párrafo 61).

Las NIAs, NICRs y NICAs específicos pueden incluir requerimientos adicionales que tienen que ser satisfechos antes de la aceptación de un compromiso.

18. Cuando un compromiso potencial no puede ser aceptado como un compromiso de aseguramiento debido a que no muestra todas las características descritas en el párrafo anterior, es posible que la parte contratante pueda identificar un compromiso diferente que satisfaga las necesidades de los usuarios esperados. Por ejemplo:

- (a) Si los criterios originales no fueran adecuados, un compromiso de aseguramiento puede ser ejecutado sí:
 - (i) La parte contratante puede identificar un aspecto original del tema en cuestión para el cual estos criterios son adecuados y el contador profesional podrá realizar un compromiso de aseguramiento con todo derecho con respecto a ese aspecto del tema en cuestión. En tales casos, el informe de aseguramiento aclarará que no se relaciona con el tema en cuestión en su totalidad; o
 - (ii) Se pueden seleccionar o desarrollar criterios alternativos para el tema en cuestión original.
- (b) La parte contratante puede requerir un compromiso que no sea un compromiso de aseguramiento, como por ejemplo un compromiso de consultoría o de procedimientos acordados.

19. Habiendo aceptado un contador profesional un compromiso de aseguramiento puede que cambie ese compromiso por uno que no sea de aseguramiento, o de un compromiso de aseguramiento de razonable a un compromiso de aseguramiento limitado sin una justificación

razonable. Un cambio en las circunstancias que afecte los requerimientos de los usuarios o un malentendido con respecto a la naturaleza del compromiso, por lo general justificará la solicitud de cambio del compromiso. Si se efectúa tal cambio, el contador profesional no deberá ignorar cualesquier evidencia que haya sido obtenida antes del cambio.

Elementos de un Compromiso de Aseguramiento

20. Los siguientes elementos de un compromiso de aseguramiento se discuten en la presente sección:

- a) Una relación de tres partes interesadas que comprenden al contador profesional, una parte responsable y los usuarios esperados;
- b) Un tema en cuestión adecuado;
- c) Criterios convenientes;
- d) Suficiente evidencia pertinente; y
- e) Un informe de aseguramiento por escrito en forma adecuada para un compromiso de aseguramiento razonable o para un compromiso de aseguramiento limitado.

Relación de Tres Partes Interesadas

21. Los compromisos de aseguramiento involucran tres partes interesadas: Un contador profesional, una parte responsable y los usuarios esperados.

22. La parte responsable y los usuarios esperados pueden pertenecer a distintas organizaciones o a la misma. Como ejemplo de este último, en una estructura de directorio de dos estamentos, el directorio que se encarga de la supervisión puede buscar aseguramiento sobre información proporcionada por el director administrativo de la misma organización. La relación entre la parte responsable y los usuarios esperados tiene que ser vista desde el contexto de un compromiso específico y pueden diferir de otras líneas de responsabilidad más tradicionalmente definidas. Por ejemplo, la administración principal de una organización (usuarios esperados) puede contratar a un contador profesional para que conduzca un compromiso de aseguramiento sobre un aspecto en particular de las actividades de la organización que es de responsabilidad de un nivel inmediatamente inferior de administración (la parte responsable) pero para quién la administración principal es finalmente responsable.

Contador profesional

23. El término “profesional en ejercicio” según se usa en este Marco de referencia es más amplio que el término “auditor” según se usa en las NIAs y NICRs, debido a que se haciendo referencia no sólo a profesionales en ejercicio realizando compromisos de auditoría o revisión con respecto a información financiera histórica.

24. Un contador profesional puede ser requerido para realizar compromisos de aseguramiento sobre una amplia gama de áreas. Algunos temas pueden requerir habilidades y conocimientos especializados más allá de los que normalmente posee un contador profesional individual. Tal como se hace notar en el párrafo 17 (a), un contador profesional no acepta un compromiso si el conocimiento preliminar que tiene sobre las circunstancias del mismo le indica que no se cumplirán a satisfacción los requerimientos éticos con respecto a competencia profesional. En algunos casos el contador profesional puede satisfacer estos requerimientos con la ayuda de personas de otras disciplinas profesionales, a los que se hace referencia como expertos. En tales casos, el contador profesional llega a obtener una satisfacción sobre las habilidades y conocimientos de los profesionales en ejercicio que llevan a cabo colectivamente el compromiso y además se involucra activamente en el compromiso y en el entendimiento del trabajo para el cual se está

recurriendo al experto.

Parte Responsable

25. La parte responsable es la persona (o personas) que:

- (a) En un compromiso de informe directo es responsable por el tema en cuestión; o
- (b) En un compromiso que se basa en una aseveración, es responsable de la información sobre el tema en cuestión. Un ejemplo de cuando la parte responsable, es responsable tanto de la información sobre el tema en cuestión como del tema en cuestión, es cuando una organización realiza un compromiso de aseguramiento con respecto a un informe que ha preparado sobre sus prácticas de sostenibilidad. Un ejemplo de cuando la parte responsable, es responsable de la información del tema en cuestión pero no del tema en cuestión, es cuando una organización del gobierno contrata a un contador profesional para que ejecute un compromiso de aseguramiento respecto de un informe sobre las prácticas de sostenibilidad de una compañía privada que la organización ha preparado y va a distribuir a sus usuarios esperados.

La parte responsable puede ser o no la parte que contrata al contador profesional (la parte contratante)

26. La parte responsable por lo general proporciona al contador profesional una declaración por escrito que evalúa o mide el tema en cuestión contra los criterios identificados, ya sea que se encuentre o no disponible como una aseveración para los usuarios esperados. En un compromiso con informe directo, es posible que el contador profesional no pueda obtener tal declaración cuando la parte contratante no es la parte responsable.

Usuarios Esperados

27. Los usuarios esperados son la persona, personas o clase de personas para quienes el contador profesional prepara un informe de aseguramiento. La parte responsable puede ser uno de los usuarios esperados, pero no el único.

28. Cuando sea práctico, el informe sobre aseguramiento se envía a todos los usuarios esperados, pero en algunos casos pueden existir otros usuarios esperados. Es posible que el contador profesional no pueda identificar a todos aquellos quienes leerán el informe, en particular en donde existe un gran número de personas con acceso al mismo. En tales casos, particularmente cuando los posibles lectores pueden tener una amplia gama de intereses en el tema en cuestión, el número de usuarios esperados puede limitarse a aquellos con intereses significativos y comunes.

Se puede identificar usuarios esperados de muchas maneras, por ejemplo, por acuerdo entre el contador profesional y la parte responsable, la parte contratante y por ley.

29. Cuando sea práctico, los usuarios esperados o sus representantes se involucrarán con el contador profesional y la parte responsable (si la parte contratante fuera diferente) al determinar los requerimientos del compromiso, sin tener en cuenta la participación de otros y a diferencia de un compromiso de procedimientos acordados (el cual implica hallazgos que reportar sobre la base de procedimientos en vez de una conclusión):

- (a) El contador profesional es responsable de determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos; y
- (b) El contador profesional se ve requerido de seguir cualesquier asunto sobre el cual tome conocimiento que lleve al contador profesional a preguntarse si se deberá efectuar una modificación significativa en la información sobre el tema en cuestión

30. En algunos casos, los usuarios esperados (por ejemplo, banqueros y reguladores) imponen algún requerimiento o solicitan a la parte responsable (o la parte contratante si no fuera la misma) que efectúa los arreglos necesarios para que un compromiso de aseguramiento sea efectuado con un propósito específico. Cuando se diseñan los compromisos para usuarios esperados especificados o con propósito definido, el contador profesional considera la inclusión de una restricción en el informe de aseguramiento que limita su uso a aquellos usuarios o a determinado propósito.

Tema en Cuestión

31. El tema en cuestión y la información sobre el tema en cuestión, puede adoptar diversas formas en un informe de aseguramiento, tales como:

- Rendimiento financiero o situación financiera (por ejemplo, posición financiera histórica o futura, rendimiento financiero y flujos de efectivo) para los cuales la información sobre el tema en cuestión podría ser el reconocimiento, medición, presentación y revelación de información en los estados financieros.
- Rendimiento o situación no financiera (por ejemplo, el rendimiento de una organización) para la cual la información sobre el tema en cuestión puede ser los indicadores de eficiencia y efectividad.
- Características físicas (por ejemplo, la capacidad de unas instalaciones, local y planta) para los cuales la información sobre el tema en cuestión puede ser un documento de especificaciones.
- Sistemas y procesos (por ejemplo, el control interno de una organización o sistema de TI) para los cuales la información sobre el tema en cuestión podría ser una aseveración sobre la efectividad.
- Conducta (por ejemplo, gobierno corporativo, cumplimiento con regulaciones y leyes, prácticas de recursos humanos) para los cuales la información sobre el tema en cuestión podría ser una declaración de cumplimiento o una declaración real.

32. Los temas en cuestión tienen diferentes características, incluyendo el grado por el cual la información sobre ellos deben ser cualitativa en vez de cuantitativa, objetiva en vez de subjetiva, históricas en vez de probable o futura, y se relacione con un periodo de tiempo o cubra un periodo. Tales características afectan la:

- (a) Precisión con la que se puede evaluar o medir el tema en cuestión con relación a los criterios; y
- (b) La capacidad de persuasión de la evidencia disponible.

El informe sobre aseguramiento hace notar a los usuarios esperados las características de particular relevancia.

33. Un tema en cuestión adecuado es:

- (a) Identificable y susceptible de evaluación o medición consistente o de acuerdo a los criterios identificados; y
- (b) De tal manera que la información sobre el tema en cuestión puede ser sometida a procedimientos para obtener suficiente evidencia adecuada para respaldar una conclusión de aseguramiento razonable o aseguramiento limitado, según corresponda.

Criterios

34. Son los marcos de referencias usadas para evaluar o medir el tema en cuestión

incluyendo, cuando sea relevante, el marco de referencia para presentación y revelación de información. Los criterios pueden ser formales, por ejemplo en la preparación de estados financieros, los criterios pueden ser Normas Internacionales de Información Financiera o Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público. Cuando se trate de informes sobre el control interno, los criterios pueden ser un marco de referencia de control interno establecido u objetivos individuales de control interno específicamente diseñados para el compromiso; y cuando se trate de informe de cumplimiento, los criterios pueden ser las leyes aplicables, regulaciones o contrato. Ejemplos de criterios menos formales, corresponden a un código de conducta des arrollado internamente o un nivel de rendimiento acordado (tal como el número de veces que se espera que el consejo determinado se reúna en un año).

35. Se requieren criterios convenientes para efectuar una evaluación o medición consistente de un tema en cuestión dentro del contexto de juicio profesional. Sin el marco de referencia proporcionado por los criterios convenientes, cualesquier conclusión está abierta a la interpretación personal y al mal entendido. Los criterios convenientes son sensibles al contexto, es decir, apropiados en las circunstancias del compromiso. Inclusive para el mismo tema en cuestión pueden existir diferentes criterios. Por ejemplo, una parte responsable puede seleccionar el número de quejas de clientes, resueltas a satisfacción y aceptada por el cliente sobre el tema en cuestión. Otra parte responsable puede seleccionar el número de compras recurrentes en los tres meses siguientes a la compra inicial.

36. Los criterios convenientes muestran las siguientes características:

- (a) Relevancia: Criterios relevantes contribuyen a que se llegue a conclusiones que contribuyan con la toma de decisiones por parte de los usuarios esperados.
- (b) Integridad: Los criterios son suficientemente completos e integrales cuando los factores correspondientes que podrían afectar las conclusiones en el contexto de las circunstancias del compromiso no son omitidos. Criterios completos incluyen, cuando corresponda, marco de referencia establecidos para la presentación y revelación de información.
- (c) Confiabilidad: Criterios confiables permiten que se efectúe una evaluación o medición razonablemente consistente del tema en cuestión, incluyendo, cuando corresponda, la presentación y revelación de información, cuando se usa en circunstancias similares por profesionales en ejercicio igualmente calificados.
- (d) Neutralidad: Criterios neutrales contribuyen a conclusiones que están libres de prejuicios.
- (e) Inteligibilidad: Criterios inteligibles contribuyen a que se llegue a conclusiones claras, integrales y que no estén sujetas a diferentes interpretaciones.

La evaluación o medición de un tema en cuestión sobre la base de las propias expectativas del profesional en ejercicio, juicios y experiencia individual podrían no constituir criterios adecuados.

37. El profesional evalúa la conveniencia de los criterios para un compromiso en particular considerando si estos muestran las características antes mencionadas. La importancia relativa de cada característica con relación a un compromiso en particular es un asunto de juicio. Los criterios pueden ser unos ya establecidos u otros específicamente desarrollados. Los criterios establecidos son aquellos incorporados en las leyes y regulaciones o emitidos por entes reconocidos y autorizados de expertos y que son el resultado de un debido proceso transparente.

38. Los criterios tienen que estar disponibles para los usuarios esperados para permitirles que entiendan cómo han sido evaluados o medidos sobre el tema en cuestión. Los criterios se ponen al alcance de los usuarios esperados de una de estas maneras:

- (a) Públicamente
- (b) A través de su inclusión de manera clara en la presentación de la información del tema en cuestión.
- (c) A través de su inclusión de manera clara en el informe de aseguramiento.
- (d) Por entendimiento general, por ejemplo, el criterio para medir en horas y en minutos.

También se pueden poner los criterios al alcance de solamente usuarios esperados específicos.

Por ejemplo, las condiciones de un contrato o los criterios usados por un gremio de un sector económico que sólo se encuentran disponibles a aquellos relacionados con ese sector económico.

Cuando se trata de criterios a disposición de sólo usuarios esperados específicos o que son relevantes solamente para un propósito específico, el uso del informe sobre aseguramiento está restringido a aquellos usuarios o sólo para tal propósito⁸.

Evidencia

39. El contador profesional planea y realiza un compromiso de aseguramiento con una actitud de escepticismo profesional para obtener suficiente evidencia pertinente sobre si la información del tema en cuestión está libre de errores significativos. El contador profesional considera el grado de importancia, el riesgo del compromiso de aseguramiento y la cantidad y calidad de la evidencia disponible al planificar y ejecutar el compromiso, en particular al determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de relevamiento de evidencia.

Escepticismo Profesional

40. El contador profesional planifica y ejecuta un compromiso de aseguramiento con una actitud de escepticismo profesional reconociendo las circunstancias que puedan existir sean causantes de que la información sobre el tema en cuestión sea significativamente mal expresada. Una actitud de escepticismo profesional significa que el contador profesional efectúa una evaluación crítica, con una mente inquisidora, sobre la validez de la evidencia obtenida y está alerta a evidencias que contradigan o cuestionen la confiabilidad de los documentos o declaraciones de la parte responsable. Por ejemplo, una actitud de escepticismo profesional es necesaria a través de todo el proceso del compromiso para que el contador profesional reduzca el riesgo de pasar por alto circunstancias sospechosas y que el riesgo de error generalice demasiado para llegar a conclusiones sobre la base de sus observaciones y el riesgo de usar supuestos errados al determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de relevamiento de evidencia y de evaluación de los resultados del mismo.

41. Un compromiso de aseguramiento rara vez involucra la autenticación de documentación y el profesional no está entrenado ni se espera que sea un experto en tal autenticación. Sin embargo, el contador profesional considera la confiabilidad de la información que se va a usar como evidencia, por ejemplo, fotocopias, facsímiles, documentos filmados, digitalizados o mantenidos mediante cualesquier medio electrónico, incluyendo la consideración de controles sobre la preparación y mantenimiento cuando sea relevante.

Suficiencia y Pertinencia de la Evidencia

⁸ Mientras que un informe de aseguramiento puede ser restringido cuando está dirigido a usuarios esperados específicos o para un propósito en particular, la ausencia de una restricción con respecto a un lector en particular o propósito específico no indica en si que exista una responsabilidad legal por parte del profesional en ejercicio con respecto a tal lector o tal propósito. Si existe o no una responsabilidad legal dependerá de las circunstancias de cada caso y la jurisdicción correspondiente.

42. Suficiencia es la medida de la cantidad de evidencia y Pertinencia es la medida de la calidad de evidencia: Es decir, su relevancia y su confiabilidad. La cantidad de evidencia necesaria se ve afectada por el riesgo de que la información sobre el tema en cuestión sea mal expresada (cuanto mayor es el riesgo, mayor será la evidencia requerida probablemente) y también por la calidad de tal evidencia (cuanto mayor es la calidad, menor será la cantidad requerida). Consecuentemente, la suficiencia y pertinencia de la evidencia se interrelacionan. Sin embargo, el obtener solamente más evidencia es probable que no compense su baja calidad.

43. La confiabilidad de la evidencia está influenciada por su fuente y por su naturaleza y depende de las circunstancias individuales bajo las cuales se ha obtenido. Se pueden efectuar generalizaciones sobre la confiabilidad de diversos tipos de evidencia; sin embargo, tales generalizaciones están sujetas a importantes excepciones. Aún cuando la evidencia sea obtenida de fuentes externas a la organización, se pueden presentar circunstancias que afecten la confiabilidad de la información obtenida. Por ejemplo, la evidencia obtenida de una fuente independiente externa puede que no sea confiable si la fuente no es reconocida como una fuente muy enterada o conocedora. Aunque se reconozca que tales excepciones puedan darse. Las siguientes generalizaciones sobre la confiabilidad de la evidencia pueden ser útiles:

- La evidencia es más confiable cuando se obtiene de fuentes independientes fuera de la organización.
- La evidencia que es internamente generada es más confiable cuando los controles correspondientes son efectivos.
- La evidencia obtenida directamente por el contador profesional (por ejemplo, la observación de la aplicación de un control) es más confiable que la evidencia obtenida indirectamente o por inferencia (por ejemplo, indagaciones sobre la aplicación de un control).
- La evidencia es más confiable cuando existe en forma documental, ya sea papel, electrónica y otro medio (por ejemplo, un registro escrito en el momento sobre una reunión es más confiable que cualesquier declaración oral posterior de los que se discutió en esa reunión.)
- La evidencia proporcionada por documentos originales es más confiable que la evidencia proporcionada por fotocopias o facsímiles.

44. El contador profesional obtiene más seguridad sobre la base de evidencia consistente obtenida de diferentes fuentes o de diferente naturaleza que de artículos de evidencia considerados individualmente. Además, obtener evidencia de diferentes fuentes o naturaleza puede indicar que un artículo individual de evidencia no sea confiable. Por ejemplo, corroborar información obtenida de una fuente independiente de la organización puede aumentar la seguridad que tiene el contador profesional comparado con la seguridad que obtiene de declaraciones de la parte responsable. Inversamente, cuando se obtiene evidencia que sea inconsistente con la evidencia que se obtuvo de otra fuente, el contador profesional determina qué procedimientos de relevamiento de evidencia adicionales serán necesarios para resolver la inconsistencia.

45. En términos de obtener suficiente evidencia pertinente, por lo general es más difícil obtener seguridad con respecto a la información sobre el tema en cuestión que cubre un periodo que la seguridad que se puede obtener con respecto a información sobre el tema en cuestión sobre un determinado punto fijo en el tiempo. Además, las conclusiones proporcionadas sobre los procesos por lo general están limitadas al periodo cubierto por el compromiso; el contador profesional no proporciona ninguna conclusión sobre si el proceso continuará funcionando en el futuro de manera especificada.

46. El contador profesional considera la relación entre el costo de obtener evidencia y la

utilidad de la información obtenida. Sin embargo, el asunto de dificultad o gasto involucrado no es en sí una base válida para omitir un procedimiento de relevamiento de evidencia para los cuales no hay alternativa. El contador profesional recurre a su juicio profesional y ejerce su escepticismo profesional al evaluar la cantidad y calidad de la evidencia, es decir, su suficiencia y pertinencia, para respaldar su informe sobre aseguramiento.

Materialidad

47. La materialidad es relevante cuando el contador profesional determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de relevamiento de evidencia y cuando evalúa si la información sobre el tema en cuestión está libre de errores. Al considerar la materialidad, el contador profesional, entiende y evalúa qué factores podrían influenciar las decisiones de los usuarios esperados. Por ejemplo, cuando los criterios identificados permiten variaciones en la presentación de la información sobre el tema en cuestión, el contador profesional considera cómo la presentación adoptada podría influenciar las decisiones de los usuarios esperados. La materialidad se considera en el contexto de factores cuantitativos y cualitativos, tales como magnitud o tamaño relativo, naturaleza y extensión del efecto de estos factores en las evaluaciones o mediciones del tema en cuestión y los intereses de los usuarios esperados. La evaluación de la materialidad y la importancia relativa de los factores cuantitativos y cualitativos en un compromiso en particular son asuntos que involucran juicio contador profesional.

Riesgo del Compromiso de Aseguramiento

48. El riesgo del compromiso de aseguramiento es el riesgo de que el contador profesional exprese una conclusión inapropiada cuando la información sobre el tema en cuestión está expresada de manera significativamente errónea.⁹ En un compromiso de aseguramiento, el contador profesional reduce el riesgo a un nivel aceptablemente bajo dentro de las circunstancias del compromiso para obtener una seguridad razonable como base para expresar una conclusión positiva. El nivel de riesgo del compromiso de aseguramiento es mayor en un compromiso de aseguramiento limitado que en un compromiso de aseguramiento razonable debido a la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de relevamiento de evidencias. Sin embargo, en un compromiso de aseguramiento limitado, la combinación de naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de relevamiento de evidencia le basta al contador profesional para obtener un nivel significativo de seguridad como base para expresar una conclusión negativa. Para ser significativo, el nivel de seguridad obtenida por el contador profesional aumentará en alguna medida la seguridad que tienen los usuarios esperados sobre la información del tema en cuestión a un nivel que es obviamente más que indiferente.

49. En general, el riesgo del compromiso de aseguramiento puede estar representado por los siguientes componentes, aunque no todos estos componentes estén necesariamente presentes o sean necesariamente significativos para todos los compromisos de aseguramiento:

- (a) El riesgo de que la información sobre el tema en cuestión esté expresado erróneamente, la que a su vez pueda consistir en:
 - (i) Riesgo Inherente: Es la susceptibilidad de que la información sobre el tema

⁹ (a) Esto incluye el riesgo en aquellos compromisos de informe directo, en la que la información sobre el tema en cuestión se presenta solamente en la conclusión del profesional y que concluye en forma inapropiada de que el tema en cuestión cumple, en todos sus aspectos significativos, conforme a los criterios, por ejemplo: "En nuestra opinión, el control interno es efectivo, en todos sus aspectos significativos, sobre la base de criterios XYZ".

(b) Además del riesgo del compromiso de aseguramiento, el profesional en ejercicio se expone al riesgo de expresar una conclusión inadecuada cuando la información sobre el tema en cuestión no se expresa en forma errónea y que los riesgos relacionadas con pérdidas producidas por demandas judiciales, publicidad negativa u otros eventos que puedan surgir en relación con un tema en cuestión sobre el que se ha emitido un informe. Estos riesgos no son parte del riesgo del compromiso de aseguramiento.

en cuestión contenga un error material, siempre que no existen los controles relacionados; y

(ii) Riesgo de Control: Es el riesgo de que un error material que podría ocurrir no sea prevenido, o detectado y corregido oportunamente por los controles internos relacionados. Cuando el riesgo de control es relevante al tema en cuestión, siempre existirá algún grado de riesgo de control debido a limitaciones inherentes del diseño y funcionamiento de los controles internos; y

(b) Riesgo de Detección: Es el riesgo de que existan errores materiales y no sean detectados por el contador profesional.

El grado por el cual el contador profesional considera cada uno de los componentes, estará afectado por las circunstancias del compromiso, en particular por la naturaleza del tema en cuestión y si se está conduciendo un compromiso de aseguramiento razonable o aseguramiento limitado.

Naturaleza, Oportunidad y Extensión de los Procedimientos de Recolección de Evidencia

50. La naturaleza, oportunidad y extensión exacta de los procedimientos de recolección de evidencia variarán de un compromiso a otro. En teoría, es posible que las variaciones sean infinitas en los procedimientos de recolección de evidencia. En la práctica, sin embargo, es difícil señalar claramente y sin ambigüedad cuales son estas variaciones. El contador profesional intenta comunicar claramente y sin ambigüedad y utiliza la forma o variación adecuada para un compromiso de aseguramiento razonable o a uno de aseguramiento limitado

¹⁰

51. "Seguridad razonable" es un concepto que se relaciona con la recolección de evidencia necesaria para que el contador profesional llegue a una conclusión con respecto a la información sobre el tema en cuestión tomada en su conjunto. Para que el contador profesional este en posición de poder expresar una conclusión en forma positiva requerida por un compromiso de aseguramiento razonable, será necesario que el contador profesional obtenga suficiente evidencia pertinente como parte de un proceso de un compromiso recurrente y sistemático, que implica:

- (a) Obtener un entendimiento del tema en cuestión y de otras circunstancias del compromiso que, dependiendo del tema en cuestión, incluya obtener un entendimiento del control interno;
- (b) Sobre la base de ese entendimiento, evaluar los riesgos de que la información sobre el tema en cuestión pueda ser expresado de manera errónea;
- (c) Responder al riesgo evaluado, incluyendo el desarrollo de respuestas integrales, y determinando la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales;
- (d) Efectuar procedimientos adicionales claramente vinculados con los riesgos identificados, usando una combinación de inspección, observación, confirmación, recálculo, reejecución, procedimientos analíticos e indagaciones. Tales procedimientos incluyen procedimientos sustantivos que incluyen, siempre que sea aplicable, la obtención de información de confirmación de parte de fuentes independientes de la parte responsable y dependiendo de la naturaleza del tema en cuestión, pruebas de la efectividad operativa de los controles; y

¹⁰ Cuando la información sobre el tema en cuestión se compone de una serie de aspectos, se pueden proporcionar conclusiones separadas sobre cada aspecto. Aunque no todas esas conclusiones tienen que relacionarse de la misma manera con los procedimientos de recolección de evidencia, cada conclusión expresará en una forma que sea apropiada a un compromiso de aseguramiento razonable o a uno de aseguramiento limitado.

(e) Evaluar la suficiencia y pertinencia de la evidencia.

52. “Seguridad razonable” es menos que seguridad absoluta. Reducir el riesgo del compromiso de aseguramiento a cero es muy rara vez alcanzable y muy poco conveniente desde el punto de vista del beneficio a obtenerse y del costo a incurrirse, considerando factores tales como los siguientes:

- El uso de pruebas selectivas.
- Las limitaciones inherentes del control interno.
- El hecho de que la mayor parte de la evidencia al alcance del contador profesional sea más persuasiva que concluyente.
- El uso del juicio al relevar y evaluar la evidencia y llegar a conclusiones sobre la base de la misma.
- En algunos casos, las características del tema en cuestión al ser evaluado frente a los criterios identificados.

53. Tanto los compromisos de aseguramiento razonable como de aseguramiento limitado requieren la aplicación de habilidades y técnicas de aseguramiento y la recolección de evidencia pertinente como parte de un proceso recurrente y sistemático, que incluye el obtener un entendimiento del tema en cuestión, así como de otras circunstancias del compromiso. La naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de recolección de evidencia en un compromiso de aseguramiento limitado son, sin embargo, deliberadamente limitados si se comparan con un compromiso de aseguramiento razonable. Para algunos temas en cuestión, pueden existir pronunciamientos específicos que proporcionan una guía sobre los procedimientos para recopilar suficiente evidencia pertinente para un compromiso de aseguramiento limitado. Por ejemplo: NICR 2400, “Compromisos para Revisión de Estados Financieros”, establece que se obtenga suficiente evidencia pertinente para revisiones de estados financieros principalmente a través de procedimientos analíticos e indagaciones. En ausencia del pronunciamiento pertinente, los procedimientos para recolectar suficiente evidencia pertinente variarán con las circunstancias del compromiso, en particular, el tema en cuestión, las necesidades de los usuarios esperados y la parte contratante, incluyendo el tiempo correspondiente y las restricciones de costo. Tanto para compromisos de aseguramiento razonable como limitado, el contador profesional tomará conocimiento de algún asunto que lo lleva a preguntarse si una modificación significativa deberá ser efectuada a la información sobre el tema en cuestión, el contador profesional realiza un seguimiento al asunto poniendo en práctica otros procedimientos que sean suficientes para su informe.

Cantidad y Calidad de Evidencia Disponible

54. La cantidad o calidad de la evidencia disponible se ve afectada por:

- (a) Las características del tema en cuestión y la información del tema en cuestión. Por ejemplo, se esperará evidencia menos objetiva cuando la información sobre el tema en cuestión está relacionada con el futuro antes que con datos históricos. (ver párrafo 32); y
- (b) Las circunstancias del compromiso aparte de las características del tema en cuestión, cuando la evidencia que se esperaba que razonablemente exista no se encuentra disponible debido a, por ejemplo, la oportunidad de la designación del contador profesional, la política de retención de documentos de una organización o alguna restricción impuesta por la parte responsable.

Por lo general, la evidencia disponible será persuasiva antes que concluyente.

55. Una conclusión sin salvedades no será pertinente para ningún tipo de compromiso

de aseguramiento en caso de una limitación significativa en el alcance del trabajo del contador profesional, es decir, cuando:

- (a) Las circunstancias evitan que el contador profesional pueda obtener la evidencia requerida para reducir el riesgo del compromiso de aseguramiento a un nivel adecuado; o
- (b) La parte responsable o la parte contratante impone una restricción que evita al contador profesional que obtenga evidencia requerida para reducir el riesgo de compromiso de aseguramiento a un nivel adecuado.

Informe de Aseguramiento

56. El contador profesional proporciona un informe escrito que contiene una conclusión que conlleva la seguridad obtenida sobre la información del tema en cuestión. Las NIAs, NICRs y NICAs, establecen los elementos básicos para informes de aseguramiento. Además, el contador profesional considera otras responsabilidades sobre presentación de informes, que incluye comunicarse con aquellos encargados que tienen mando en la organización,

57. En un compromiso sobre la base de una aseveración, la conclusión del contador profesional puede ser redactada de la siguiente manera:

- (a) En términos de la aseveración de la parte responsable (por ejemplo: “En nuestra opinión, la aseveración de la parte responsable sobre la efectividad de los controles internos, en todos sus aspectos significativos, sobre la base de los criterios XYZ, es razonable”); o
- (b) En términos directos del tema en cuestión y los criterios (por ejemplo: “En nuestra opinión el control interno es efectivo, en todos sus aspectos significativos, sobre la base de los criterios XYZ”)

En un compromiso con informe directo, la conclusión del contador profesional está redactada directamente en términos del tema en cuestión y los criterios.

58. En un compromiso de aseguramiento razonable, el contador profesional expresa la conclusión, en forma positiva. Por ejemplo: “En nuestra opinión, el control interno es efectivo, en todos sus aspectos significativos sobre la base de los criterios XYZ”. Esta forma de expresión conlleva una “seguridad razonable”. Habiendo ejecutado procedimientos de recolección de evidencia de naturaleza, oportunidad y extensión razonables, considerando las características del tema en cuestión y otras circunstancias relevantes descritas en el informe de aseguramiento. El contador profesional ha obtenido suficiente evidencia pertinente para reducir el riesgo de compromiso de aseguramiento a un nivel aceptablemente bajo.

59. En un compromiso de aseguramiento limitado, el contador profesional expresa la conclusión en forma negativa. Por ejemplo: Sobre la base del trabajo descrito en este informe, nada llegó a nuestra atención que nos lleva a concluir que el control interno no es efectivo, en todos sus aspectos significativos, sobre la base de los criterios XYZ. Esta forma de expresión conlleva un nivel de “seguridad limitada” que es proporcional al nivel de los procedimientos de recolección de evidencia del contador profesional, considerando las características del tema en cuestión y otras circunstancias relevantes descritas en el informe de aseguramiento.

60. Un contador profesional no expresara una conclusión sin salvedades para ningún tipo de compromiso de aseguramiento cuando se presentan las siguientes circunstancias y cuando, a juicio del contador profesional, el efecto del asunto es o podría ser significativo:

- (a) Cuando existe una limitación en el alcance del trabajo del contador profesional (ver párrafo 55). El contador profesional expresara una conclusión con salvedad

o una abstención de conclusión dependiendo de cuán significativa o expandida es la limitación. En algunos casos el contador profesional considerara oportuno retirarse del compromiso.

(b) En algunos casos en los que:

- i) La conclusión del contador profesional está redactada en términos de la aseveración de la parte responsable y tal aseveración no está expresada razonablemente, en todos sus aspectos significativos; o
- ii) La conclusión del contador profesional está redactada directamente en términos del tema en cuestión y los criterios y la información sobre el tema en cuestión ha sido expresados erróneamente,¹¹

El contador profesional expresara una conclusión con salvedad o negativa dependiendo de cuán significativo o expandido sea el compromiso.

(c) Cuando se descubre, después que el compromiso ha sido aceptado, que los criterios no son convenientes o el tema en cuestión no es adecuado para un compromiso de aseguramiento.

El contador profesional expresa:

- i) Una conclusión con salvedad o negativa dependiendo de cuán significativo o expandido es el asunto, cuando los criterios sean inconvenientes o el tema en cuestión sea inadecuado que podría engañar a los usuarios; o
- ii) En otros casos, una conclusión con salvedad o abstención de conclusión dependerá de cuán significativo o expandido es el asunto.

En algunos casos el profesional considera retirarse del compromiso.

Uso Inadecuado del Nombre del Contador profesional

61. Se asocia a un contador profesional con un determinado tema en cuestión, cuando el contador profesional emite un informe sobre la información del tema en cuestión o consiente que su nombre sea usado en asociación profesional con ese tema en cuestión. Si el contador profesional no está relacionado de esa manera, terceros no podrán asumir la responsabilidad del contador profesional.

Si el contador profesional se entera que una parte está usando indebidamente su nombre en relación con el tema en cuestión, el contador profesional requerirá a la parte respectiva que no lo siga haciendo. El contador profesional también considerará que otras medidas puedan ser necesarias, como informar a usuarios terceros conocidos sobre el uso indebido que se está dando a su nombre o buscar asesoría legal.

Perspectiva del Sector Público

1. El presente Marco de referencia es relevante para todo contador profesional en el sector público que es independiente de la organización para la cual realiza compromiso de aseguramiento.

Cuando los profesionales en ejercicio en el sector público no son independientes de la organización para la cual realiza compromisos de aseguramiento. La guía expresada al

¹¹ En aquellos compromisos de informes directos en los que la información sobre el tema en cuestión es presentada solamente en la conclusión del profesional en ejercicio y el profesional en ejercicio concluye que el tema en cuestión no cumple, en todos sus aspectos significativos, con los criterios. Por ejemplo: "en nuestra opinión, excepto por [...], el control interno es efectivo, en todos sus aspectos significativos, sobre la base de los criterios XYZ", tal conclusión también sería considerada con salvedad (o adversa según corresponda).

pie de página 1 deberá ser adoptada.

Apéndice

Diferencias entre Compromisos de Aseguramiento Razonable y Compromisos de Aseguramiento Limitado

El presente Apéndice muestra las diferencias entre compromisos de aseguramiento razonable y compromisos de aseguramiento limitado según se presentan en el Marco de referencia (ver en particular los párrafos a los que se hace referencia).

Tipo de compromiso	Objetivo	Procedimientos para recolección de evidencia ¹²	El informe sobre aseguramiento
Compromiso de aseguramiento razonable	Reducir el riesgo del compromiso de aseguramiento a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias, como base para expresar en forma positiva la conclusión del contador profesional. (Párrafo 11)	Obtener suficiente evidencia pertinente como parte del proceso recurrente y sistemático, que incluye: <ul style="list-style-type: none"> - Obtener un entendimiento de las circunstancias del compromiso; - Evaluar riesgos; - Responder a los riesgos evaluados; - Efectuar procedimientos adicionales mediante la combinación de técnicas de inspección, observación, confirmación, recálculo, ejecución de procedimientos analíticos e indagaciones. Tales procedimientos adicionales incluirán procedimientos sustantivos, en la medida que sean aplicables, como corroborar la información y dependiendo de la naturaleza del tema en cuestión, pruebas de efectividad operativa de los controles; y - Evaluar la evidencia obtenida (Párrafos 51 y 52) 	Describir las circunstancias del compromiso, para expresar una conclusión en forma positiva. (Párrafos 58)
Compromiso de aseguramiento limitado	Reducir el riesgo del compromiso de aseguramiento a un nivel que sea aceptable dentro de las circunstancias, pero en el que el riesgo es mayor que para un compromiso de aseguramiento	Obtener suficiente evidencia pertinente como parte del proceso recurrente y sistemático que incluirá obtener un entendimiento del tema en cuestión y otras circunstancias del compromiso, pero en la que los procedimientos son deliberadamente limitados en	Describir las circunstancias del compromiso, para expresar una conclusión en forma negativa. (Párrafo 59)

¹² Una discusión detallada sobre los requerimientos de recolección de evidencia sólo es posible dentro de NICAs para temas específicos en cuestión.

MARCO DE REFERENCIA INTERNACIONAL SOBRE COMPROMISOS DE ASEGURAMIENTO

	razonable, como base para expresar una conclusión en forma negativa del contador profesional. (Párrafo 11)	comparación con un compromiso de aseguramiento razonable. (Párrafo 53)	
--	--	--	--