

## NORMA INTERNACIONAL DE ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO 3000

### ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LA AUDITORÍA O DE LA REVISIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA

(Aplicable a los encargos de aseguramiento con fecha a partir del 1 de enero de 2005)

#### CONTENIDO

	Apartado
Introducción .....	1–3
Requerimientos de ética .....	4–5
Control de calidad.....	6
Aceptación y continuidad del encargo .....	7–9
Acuerdo de los términos del encargo.....	10–11
Planificación y realización del encargo .....	12–25
Utilización del trabajo de un experto .....	26–32
Obtención de evidencia .....	33–40
Consideración de hechos posteriores .....	41
Documentación .....	42–44
Preparación del informe de aseguramiento .....	45–53
Otras responsabilidades de información .....	54–56
Fecha de entrada en vigor .....	57

La Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000, *Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica*, debe interpretarse conjuntamente con el *Prefacio de las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión y Otros encargos de Aseguramiento y servicios relacionados*, que establece la aplicación y la autoridad de las NIEA.

Este documento del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) publicado por IFAC en lengua inglesa, ha sido traducido al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, con las aportaciones de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, y se reproducen con el permiso de IFAC. El proceso seguido para la traducción de este documento ha sido considerado por IFAC y la traducción se ha llevado a cabo de acuerdo con el documento de política “*Política de Traducción y Reproducción de Normas publicadas por la Federación Internacional de Contadores*”. El texto aprobado de este documento es el que ha sido publicado por IFAC en lengua inglesa.

Texto en inglés © 2013-2015 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Texto en español © 2015 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Fuente original: *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements – 2013 Edition, Part I and II* ISBN: 978-1-60815-1

## Introducción

1. La finalidad de esta Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) es establecer los principios básicos y los procedimientos esenciales, así como proporcionar orientación para la realización, por parte de los profesionales de la contabilidad en ejercicio (denominados "profesionales ejercientes" a efectos de esta NIEA) de encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica, cubiertos por las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) o por las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (NIER).
2. En esta NIEA se utilizan los términos "encargo de seguridad razonable" y "encargo de seguridad limitada" para distinguir los dos tipos de encargos de aseguramiento que un profesional ejerciente puede realizar. El objetivo de un encargo de seguridad razonable es la reducción del riesgo de tal encargo a un nivel aceptablemente bajo, en función de las circunstancias<sup>1</sup>, como base para la expresión por el profesional ejerciente de una conclusión de forma positiva. El objetivo de un encargo de seguridad limitada es la reducción del riesgo de tal encargo a un nivel aceptable, en función de las circunstancias, siendo su riesgo superior al de un encargo de seguridad razonable, como base para la expresión por el profesional ejerciente de una conclusión de forma negativa.

### Relación con el Marco de Aseguramiento, con otras NIEA, con las NIA y con las NIER.

3. **El profesional ejerciente debe cumplir esta NIEA y otras NIEA aplicables cuando realice un encargo de aseguramiento distinto de una auditoría o de una revisión de información financiera histórica cubiertas por las NIA o por las NIER.** Esta NIEA debe interpretarse conjuntamente con el *Marco Internacional de los Encargos de Aseguramiento* (Marco de Aseguramiento), que define y describe los elementos y objetivos de un encargo de aseguramiento e identifica los encargos a los que se aplican las NIEA. Esta NIEA ha sido redactada para su aplicación general a los encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica cubiertas por las NIA o por las NIER. Otras NIEA pueden referirse a cuestiones aplicables a todas las materias objeto de análisis o ser específicas para una determinada materia objeto de análisis. A pesar de que las NIA y las NIER no son aplicables a los encargos cubiertos por las NIEA pueden, sin embargo, ofrecer orientaciones a los profesionales ejercientes.

### Requerimientos de ética

4. **El profesional ejerciente debe cumplir los requerimientos de las Partes A y B del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, emitido por el Comité Internacional de Normas de Ética para Profesionales de la Contabilidad (Código de Ética del IESBA).**
5. El Código de Ética del IESBA proporciona un marco de principios que los miembros de los equipos de los encargos, las firmas y las firmas de la red utilizan para identificar amenazas a la independencia<sup>2</sup>, para evaluar la significatividad de dichas amenazas y, si las amenazas son algo más que claramente insignificantes, para identificar y aplicar salvaguardas para eliminar dichas amenazas o reducirlas a un nivel aceptable, de tal forma que la actitud mental independiente y la apariencia de independencia no se vean comprometidas.

### Control de calidad

6. **El profesional ejerciente debe implementar los procedimientos de control de calidad específicamente aplicables al encargo.** De acuerdo con la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) 1, *Control de*

<sup>1</sup> Las circunstancias del encargo incluyen sus términos, esto es, si es un encargo de seguridad razonable o un encargo de seguridad limitada, las características de la materia objeto de análisis, los criterios a utilizar, las necesidades de los usuarios a quienes se destina el informe, las características relevantes de la entidad y su entorno, y otras cuestiones, como, por ejemplo hechos, transacciones, condiciones y las prácticas que puedan tener un efecto significativo en el encargo.

<sup>2</sup> Si un profesional de la contabilidad no ejerciente (en forma pública) por ejemplo una auditor interno, aplica las NIEA, y (a) en su informe se refiere al Marco de Aseguramiento o a las NIEA; y (b) el profesional de la contabilidad o cualquier miembro del equipo y, si es aplicable, el empleador del profesional de la contabilidad no son independientes de la entidad con respecto a la cual se está realizando el encargo de aseguramiento, la falta de independencia y la naturaleza de la(s) relación(es) con la entidad se revelan de manera destacada en el informe. El informe tampoco incluye la palabra "independiente" en su título, y se restringen la finalidad y los usuarios del informe.

*calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de información financiera histórica, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados*<sup>3</sup>, una firma de profesionales de la contabilidad tiene la obligación de establecer un sistema de control de calidad cuyo fin es proporcionarle una seguridad razonable de que la firma y su personal cumplen las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios, y que los informes de aseguramiento emitidos por la firma o por los socios de los encargos son adecuados en función de las circunstancias. Además, los elementos de control de calidad que son aplicables a un determinado encargo incluyen responsabilidades de liderazgo en relación con la calidad del encargo, requerimientos de ética, aceptación y continuidad de relaciones con los clientes y encargos específicos, asignación de equipos a los encargos, realización de los encargos y seguimiento.

## Aceptación y continuidad del encargo

7. **El profesional ejerciente únicamente debe aceptar (o, en su caso, continuar) un encargo de aseguramiento si la materia objeto de análisis es responsabilidad de una parte distinta de los usuarios a quienes se destina el informe o del profesional ejerciente.** Como se indica en el apartado 27 del Marco de Aseguramiento, la parte responsable puede ser uno de los usuarios a quienes se destina el informe pero no el único. La confirmación por la parte responsable proporciona evidencia de que existe la relación adecuada y establece también una base para un entendimiento común de la responsabilidad de cada una de las partes. Una confirmación escrita es la forma más adecuada de documentar el entendimiento de la parte responsable. En ausencia de una confirmación escrita de responsabilidad, el profesional ejerciente considera:
  - (a) si es apropiado aceptar el encargo. La aceptación puede ser apropiada cuando, por ejemplo, la responsabilidad viene definida por otras fuentes, tales como la legislación o un contrato; y
  - (b) en caso de que se acepte el encargo, si se revelan estas circunstancias en el informe de aseguramiento.
8. **El profesional ejerciente únicamente debe aceptar (o, en su caso, continuar) un encargo de aseguramiento si, sobre la base de un conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo, no hay nada que le indique que no se vayan a cumplir los requerimientos del Código de Ética del IESBA o de las NIEA.** El profesional ejerciente considerará las cuestiones contenidas en el apartado 17 del Marco de Aseguramiento y no aceptará el encargo salvo que cumpla todas ellas. Asimismo, si la parte que le contrata (la “parte contratante”) no es la parte responsable, el profesional ejerciente considerará el efecto de este hecho en el acceso a los registros, documentación y otra información que pueda necesitar para realizar el encargo.
9. **El profesional ejerciente únicamente debe aceptar (o, en su caso, continuar) un encargo de aseguramiento si está satisfecho de que las personas que van a realizar el encargo poseen en conjunto la competencia profesional necesaria.** A un profesional ejerciente se le puede solicitar que realice encargos de aseguramiento sobre un amplio rango de materias objeto de análisis. Algunas materias objeto de análisis pueden requerir aptitudes y conocimientos especializados, que quedan fuera de los que habitualmente posee un profesional ejerciente individual (véanse los apartados 26-32).

## Acuerdo de los términos del encargo

10. **El profesional ejerciente debe acordar los términos del encargo con la parte contratante.** Con el fin de evitar malentendidos, los términos acordados se registrarán en una carta de encargo u otra forma adecuada de contrato. Si la parte contratante no es la parte responsable, la naturaleza y contenido de la carta de encargo o del contrato pueden variar. La existencia de un mandato legal puede satisfacer el requerimiento de acordar los términos del encargo. Incluso en esas situaciones, una carta de encargo puede ser útil tanto para el profesional ejerciente como para la parte contratante.

---

<sup>3</sup> La (NICC) 1, *Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de información financiera histórica, así como otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados*, fue emitida en febrero de 2004. Se requiere que los sistemas de control de calidad conformes con la NICC 1 hayan sido establecidos el 15 de junio de 2005.

11. **El profesional ejerciente debe considerar si resulta adecuada una solicitud que le sea formulada, antes de finalizar un encargo de aseguramiento, de convertirlo en un encargo distinto de un encargo de aseguramiento, o de convertir un encargo de seguridad razonable en un encargo de seguridad limitada y no debe aceptar el cambio sin una justificación razonable.** Un cambio en las circunstancias del encargo que afecte a las necesidades de los usuarios a quienes se destina el informe, o un malentendido relativo a la naturaleza del encargo, normalmente justificarán una solicitud de cambio en el encargo. Si dicho cambio se realiza, el profesional ejerciente no ignora la evidencia que obtuvo antes del cambio.

## Planificación y realización del encargo

12. **El profesional ejerciente debe planificar el encargo para que se realice de manera efectiva.** La planificación supone desarrollar una estrategia global relativa al alcance, énfasis, momento de realización y desarrollo del encargo, y un plan del encargo, consistente en un enfoque detallado de la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de obtención de evidencia que se deben aplicar y los motivos por los que se seleccionan. Una adecuada planificación facilita prestar la debida atención a las áreas importantes del encargo, identificar potenciales problemas oportunamente y organizar y gestionar adecuadamente el encargo con el fin de que se realice de un modo eficaz y eficiente. Una planificación adecuada también ayuda al profesional ejerciente a asignar adecuadamente el trabajo a los miembros del equipo del encargo y facilita su dirección y supervisión así como la revisión de su trabajo. Además, facilita, en su caso, la coordinación del trabajo realizado por otros profesionales ejercientes y expertos. La naturaleza y extensión de las actividades de planificación variarán según las circunstancias del encargo, por ejemplo, la dimensión y la complejidad de la entidad y la experiencia previa del profesional ejerciente con la entidad. Como ejemplos de las principales cuestiones que se pueden considerar están:
- los términos del encargo.
  - las características de la materia objeto de análisis y los criterios establecidos.
  - el proceso del encargo y las posibles fuentes de evidencia.
  - el conocimiento de la entidad y su entorno por el profesional ejerciente, así como de los riesgos de que la información sobre la materia objeto de análisis contenga incorrecciones materiales.
  - la identificación de los usuarios a quienes se destina el informe y la consideración de la importancia relativa y de los componentes del riesgo del encargo de aseguramiento.
  - las necesidades de personal y de especialización, así como la naturaleza y extensión de la involucración de expertos.
13. La planificación no es una fase discreta, sino un proceso continuo e iterativo durante todo el encargo. Como consecuencia de hechos inesperados, de cambios en las condiciones o de la evidencia obtenida de los resultados de los procedimientos de obtención de evidencia, el profesional ejerciente puede tener que modificar la estrategia global y el plan del encargo y, por ende, la planificación resultante de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos posteriores.
14. **El profesional ejerciente debe planificar y realizar el encargo con una actitud de escepticismo profesional, reconociendo que pueden existir circunstancias que tengan como resultado que la información sobre la materia objeto de análisis contenga incorrecciones materiales.** Una actitud de escepticismo profesional significa que el profesional ejerciente realiza una evaluación crítica, con mentalidad inquisitiva, de la validez de la evidencia obtenida y se mantiene alerta ante la posible existencia de evidencia que contradiga o ponga en duda la fiabilidad de los documentos o de las manifestaciones de la parte responsable.
15. **El profesional ejerciente debe obtener conocimiento de la materia objeto de análisis y de otras circunstancias del encargo, suficiente para identificar y valorar los riesgos de que la materia objeto de**

**análisis contenga incorrecciones materiales, y suficiente para diseñar y realizar procedimientos posteriores de obtención de evidencia.**

16. Obtener conocimiento de la materia objeto de análisis y de otras circunstancias del encargo es una parte esencial de la planificación y realización de un encargo de aseguramiento. Ese conocimiento proporciona al profesional ejerciente un marco de referencia para ejercitar su juicio profesional durante todo el encargo, por ejemplo:
- al considerar las características de la materia objeto de análisis;
  - al evaluar la adecuación de los criterios;
  - al identificar los aspectos que requieren una consideración especial, por ejemplo, factores indicativos de fraude y la necesidad de calificaciones especiales o del trabajo de un experto;
  - al establecer y evaluar si los niveles cuantitativos de importancia relativa (en su caso) continúan siendo adecuados y al considerar los factores cualitativos de importancia relativa;
  - al desarrollar expectativas que se usarán al aplicar procedimientos analíticos;
  - al diseñar y aplicar procedimientos posteriores de obtención de evidencia para reducir el riesgo del encargo de aseguramiento a un nivel adecuado y
  - al evaluar la evidencia así como la razonabilidad de las manifestaciones escritas y orales de la parte responsable.
17. El profesional ejerciente aplica el juicio profesional para determinar la extensión del conocimiento necesario de la materia objeto de análisis y de otras circunstancias del encargo. El profesional ejerciente considera si dicho conocimiento es suficiente para valorar los riesgos de que la información sobre la materia objeto de análisis contenga incorrecciones materiales. El profesional ejerciente tiene, por lo general, un conocimiento menos profundo que la parte responsable.

**Evaluar la adecuación de la materia objeto de análisis**

18. **El profesional ejerciente debe evaluar la adecuación de la materia objeto de análisis.** Una materia objeto de análisis adecuada tiene las características enumeradas en el apartado 33 del Marco de Aseguramiento. El profesional ejerciente también identifica aquellas características de la materia objeto de análisis que son especialmente relevantes para los usuarios a quienes se destina el informe, las cuales se deben describir en el informe de aseguramiento. Tal como se indica en el apartado 17 del Marco de Aseguramiento, un profesional ejerciente no acepta un encargo de aseguramiento salvo si el conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo indica que la materia objeto de análisis es adecuada. Sin embargo, si después de aceptar el encargo el profesional ejerciente concluye que la materia objeto de análisis no es adecuada, expresa una conclusión con salvedades o una conclusión desfavorable (adversa) o una denegación (abstención) de conclusión. En algunos casos el profesional ejerciente considera renunciar al encargo.

**Evaluar la adecuación de los criterios**

19. **El profesional ejerciente debe evaluar la adecuación de los criterios para evaluar o medir la materia objeto de análisis.** Los criterios adecuados tienen las características enumeradas en el apartado 36 del Marco de Aseguramiento. Tal como se indica en el apartado 17 del Marco, el profesional ejerciente no aceptará un encargo de aseguramiento salvo si el conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo indica que los criterios que se utilizarán son adecuados. Sin embargo, si después de aceptar el encargo el profesional ejerciente concluye que los criterios no son adecuados, expresa una conclusión con salvedades o una conclusión desfavorable (adversa) o una denegación (abstención) de conclusión. En algunos casos el profesional ejerciente considera renunciar al encargo.

20. En el apartado 37 del Marco de Aseguramiento se establece que los criterios pueden ser criterios predeterminados o desarrollarse específicamente. Por lo general, unos criterios predeterminados son adecuados cuando son pertinentes para las necesidades de los usuarios a quienes se destina el informe. Cuando existen criterios predeterminados para una materia objeto de análisis, unos usuarios concretos pueden acordar que se utilicen otros criterios para sus fines específicos. Por ejemplo, se pueden utilizar varios marcos como criterios predeterminados para evaluar la efectividad del control interno. Unos usuarios determinados pueden, sin embargo, desarrollar un conjunto más detallado de criterios que satisfagan sus necesidades específicas en relación a, por ejemplo, supervisión prudencial. En esos casos, en el informe de aseguramiento:
- (a) se indica, cuando sea pertinente para las circunstancias del encargo, que los criterios no están plasmados en disposiciones legales o reglamentarias, ni han sido emitidos por organismos de expertos autorizados o reconocidos siguiendo un proceso establecido y transparente; y
  - (b) se indica que únicamente debe ser utilizado por los usuarios específicos y para sus propósitos.
21. Es probable que para algunas materias objeto de análisis no existan criterios predeterminados. En esos casos los criterios se desarrollan específicamente. El profesional ejerciente considerará si los criterios desarrollados específicamente dan como resultado un informe de aseguramiento que pudiera inducir a error a los usuarios a quienes se destina. El profesional ejerciente intenta que los usuarios a quienes se destina el informe o la parte contratante confirmen que los criterios desarrollados específicamente son adecuados para los propósitos de los usuarios. El profesional ejerciente tiene en consideración el modo en que la ausencia de dicha confirmación afecta su evaluación de la adecuación de los criterios identificados y la información que sobre ellos se incluye en el informe de aseguramiento.

### **Importancia relativa y riesgo del encargo de aseguramiento**

22. **El profesional ejerciente debe considerar la importancia relativa y el riesgo del encargo de aseguramiento al planificar y realizar dicho encargo.**
23. El profesional ejerciente tiene en cuenta la materialidad al determinar la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de obtención de evidencia y cuando evalúe si la materia objeto de análisis está libre de incorrecciones. Para tener en consideración la materialidad, el profesional ejerciente debe entender y evaluar los factores que pueden influir en las decisiones de los usuarios a quienes se destina el informe. Por ejemplo, cuando los criterios establecidos permiten presentar la información sobre la materia objeto de análisis de distintas formas, el profesional ejerciente evalúa el modo en que la presentación adoptada puede influir en las decisiones de los usuarios a quienes se destina el informe. La materialidad se considera en el contexto de factores cuantitativos y cualitativos, tales como la magnitud relativa, la naturaleza y la extensión del efecto de dichos factores en la evaluación o en la medida de la materia objeto de análisis, y los intereses de los usuarios a quienes se destina el informe. En un encargo específico la evaluación de la importancia relativa y del peso relativo de los factores cuantitativos y cualitativos es una cuestión de juicio profesional.
24. **El profesional ejerciente debe reducir el riesgo del encargo de aseguramiento hasta un nivel aceptablemente bajo en función de sus circunstancias.** En un encargo de seguridad razonable, el profesional ejerciente reduce el riesgo del encargo a un nivel aceptablemente bajo, en función de las circunstancias, con el fin de obtener una seguridad razonable como base para expresar en su informe una conclusión de forma positiva. El nivel de riesgo de un encargo de aseguramiento es mayor en un encargo de seguridad limitada que en un encargo de seguridad razonable debido a la diferente naturaleza, momento de realización o extensión de los procedimientos de obtención de evidencia. Sin embargo, en un encargo de seguridad limitada, la combinación de la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de obtención de evidencia es como mínimo suficiente para que el profesional ejerciente obtenga un grado significativo de seguridad como base para expresar una conclusión en forma negativa. El grado de seguridad obtenido es significativo si puede incrementar la confianza de los usuarios a quienes se destina el informe en la información sobre la materia objeto de análisis en un grado que sea claramente más que intrascendente.

25. En el apartado 49 del Marco de Aseguramiento se establece que, por lo general, el riesgo de un encargo de aseguramiento está formado por riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección. El grado en el cual el profesional toma en consideración cada uno de dichos componentes se ve afectado por las circunstancias del encargo, en especial, por la naturaleza de la información sobre la materia objeto de análisis y por el hecho de estar realizando un encargo de seguridad razonable o de seguridad limitada.

### Utilización del trabajo de un experto

26. **Cuando se utiliza el trabajo de un experto para la obtención y evaluación de evidencia, el profesional ejerciente y el experto deben tener, conjuntamente, la cualificación y conocimiento adecuados con respecto a la materia objeto de análisis y a los criterios para que el profesional ejerciente pueda determinar que se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada.**
27. En algunos encargos de aseguramiento, es posible que la materia objeto de análisis y los correspondientes criterios incluyan aspectos que requieren conocimientos y cualificaciones especializados para la obtención y evaluación de la evidencia. En estas situaciones, el profesional ejerciente puede decidir utilizar el trabajo de personas de otras disciplinas profesionales, denominados expertos, que disponen de los conocimientos y cualificaciones necesarios. Esta NIEA no proporciona orientación en relación con la utilización del trabajo de un experto en encargos en los que la responsabilidad es conjunta y el informe lo emiten el profesional ejerciente y uno o más expertos.
28. La diligencia es una característica profesional que deben tener todas las personas que intervienen en un encargo de aseguramiento, incluidos los expertos. A las personas que participan en encargos de aseguramiento se les asignan responsabilidades diferentes. El grado de competencia necesaria para realizar los encargos varía según la naturaleza de sus responsabilidades. Aunque no es necesario que los expertos tengan la misma competencia que el profesional ejerciente en la realización de todos los aspectos de un encargo de aseguramiento, el profesional ejerciente determina si los expertos tienen el suficiente conocimiento de las NIEA para permitirles relacionar el trabajo que se les asigna con el objetivo del encargo.
29. El profesional ejerciente adopta procedimientos de control de calidad que tratan la responsabilidad de cada persona que realiza el encargo de aseguramiento, incluido el trabajo de cualquier experto que no sea profesional de la contabilidad, con el fin de asegurar el cumplimiento de esta NIEA y de otras NIEA aplicables en el contexto de sus responsabilidades.
30. **El profesional ejerciente debe participar en el encargo y obtener un conocimiento, con la profundidad suficiente, del trabajo para el cual se utiliza al experto, de modo que le permita responsabilizarse de la conclusión sobre la información relativa a la materia objeto de análisis.** El profesional ejerciente considera la extensión en la que es razonable utilizar el trabajo de un experto en la formación de la conclusión.
31. No se espera que el profesional ejerciente posea el mismo conocimiento y competencia especializados que el experto. Sin embargo, el profesional ejerciente tiene la suficiente competencia y conocimiento para:
- (a) definir los objetivos del trabajo asignado y el modo en que ese trabajo se relaciona con el objetivo del encargo;
  - (b) considerar la razonabilidad de las hipótesis, métodos y datos fuente utilizados por el experto y
  - (c) considerar la razonabilidad de los hallazgos del experto en relación con las circunstancias del encargo y la conclusión del profesional ejerciente.
32. **El profesional ejerciente debe obtener evidencia suficiente y adecuada de que el trabajo del experto es adecuado para las finalidades del encargo de aseguramiento.** Al evaluar la suficiencia y adecuación de la evidencia proporcionada por el experto, el profesional ejerciente evalúa:
- (a) la competencia profesional, incluida la experiencia y la objetividad del experto;

- (b) la razonabilidad de las hipótesis, métodos y datos fuente utilizados por el experto; y
- (c) la razonabilidad y significatividad de los hallazgos del experto en relación con las circunstancias del encargo y con la conclusión del profesional ejerciente.

## Obtención de evidencia

33. **El profesional ejerciente debe obtener evidencia suficiente y adecuada para fundamentar su conclusión.** La suficiencia es la medida cuantitativa de la evidencia. La adecuación es la medida de la calidad de la evidencia; es decir de su relevancia y fiabilidad. El profesional ejerciente considera la relación que existe entre el coste de obtener evidencia y la utilidad de la información obtenida. Sin embargo, la dificultad o el coste no son, en sí, bases válidas para omitir un procedimiento de obtención de evidencia para el cual no existe alternativa. El profesional ejerciente utiliza su juicio y aplica escepticismo profesional al evaluar la cantidad y calidad de la evidencia y, por consiguiente, su suficiencia y adecuación para sustentar el informe de aseguramiento.
34. Un encargo de aseguramiento rara vez implica comprobar la autenticidad de la documentación, además el profesional ejerciente no tiene formación adecuada ni se espera de él que sea un experto en autenticación. Sin embargo, el profesional toma en consideración la fiabilidad de la información que ha de ser utilizada como evidencia, por ejemplo fotocopias, faxes, o documentos microfilmados, digitalizados o cualquier otro documento en formato electrónico, así como los controles sobre su preparación y conservación, cuando sea aplicable.
35. En un encargo de seguridad razonable se obtiene evidencia suficiente y adecuada como parte de un proceso repetitivo y sistemático que comprende:
- (a) obtener conocimiento de la materia objeto de análisis y de otras circunstancias del encargo, lo cual, dependiendo de la materia objeto de análisis, incluye obtener conocimiento del control interno;
  - (b) sobre la base de dicho conocimiento, valorar los riesgos de que la información sobre la materia objeto de análisis contenga incorrecciones materiales;
  - (c) en respuesta a los riesgos valorados, desarrollar respuestas globales y determinar la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos posteriores;
  - (d) aplicar procedimientos posteriores relacionados claramente con los riesgos identificados, utilizando una combinación de inspección, observación, confirmación, re-cálculo, re-ejecución, procedimientos analíticos e indagación. Dichos procedimientos posteriores implican la realización de procedimientos substantivos que incluyen obtener información corroborativa de fuentes independientes con respecto a la entidad y, en función de la naturaleza de la materia objeto de análisis, pruebas de la eficacia operativa de los controles y
  - (e) evaluar la suficiencia y adecuación de la evidencia.
36. "Seguridad razonable" supone un grado de seguridad inferior a seguridad absoluta. Reducir el riesgo de un encargo a cero es muy raramente alcanzable o práctico, teniendo en cuenta la relación coste-beneficio, debido a factores como los siguientes:
- La utilización de pruebas selectivas.
  - Las limitaciones inherentes al control interno.
  - El hecho de que mucha de la evidencia que está al alcance del profesional ejerciente es más convincente que concluyente.



- El uso de juicio en la obtención y en la evaluación de evidencia y en la formación de conclusiones basadas en dicha evidencia.
- En algunos casos, las características de la materia objeto de análisis.

37. Tanto los encargos de seguridad razonable como los encargos de seguridad limitada requieren la aplicación de habilidades y de técnicas que proporcionan un grado de seguridad y la obtención de evidencia suficiente y adecuada como parte de un proceso continuo y sistemático que incluye la obtención de conocimiento acerca de la materia objeto de análisis y de otras circunstancias del encargo. Sin embargo, la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de obtención de evidencia en un encargo de seguridad limitada se limitan deliberadamente en comparación con los de un encargo de seguridad razonable. En el caso de algunas materias objeto de análisis, pueden existir NIEA específicas que proporcionan orientación acerca de los procedimientos de obtención de evidencia suficiente y adecuada para un encargo de seguridad limitada. En ausencia de una NIEA específica, los procedimientos para la obtención de evidencia suficiente y adecuada variarán en función de las circunstancias del encargo, en especial: la materia objeto de análisis y las necesidades de los usuarios a quienes se destina el informe y de la parte contratante, así como las correspondientes restricciones de tiempo y coste. Tanto para los encargos de seguridad razonable como para los encargos de seguridad limitada, si llega a conocimiento del profesional ejerciente una cuestión que le lleva a cuestionarse si se debe modificar de manera material la información sobre la materia objeto de análisis, el profesional ejerciente profundiza en el análisis de dicha cuestión mediante la realización de procedimientos adicionales que habrán de ser suficientes para permitirle emitir su informe.

#### **Manifestaciones de la parte responsable**

38. **El profesional ejerciente debe obtener de la parte responsable las manifestaciones que resulten adecuadas.** La confirmación por escrito de manifestaciones orales reduce la posibilidad de malentendidos entre el profesional ejerciente y la parte responsable. En especial, el profesional ejerciente solicita a la parte responsable una manifestación escrita en la que se evalúa o se mide la materia objeto de análisis aplicando los criterios establecidos, se haya o no de poner a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe como una afirmación. No disponer de manifestaciones escritas puede tener como resultado una conclusión con salvedades o una denegación (abstención) de conclusión debido a una limitación al alcance del encargo. El profesional ejerciente también puede incluir una restricción a la utilización del informe de aseguramiento.
39. Durante un encargo de aseguramiento, es posible que la parte responsable haga manifestaciones al profesional ejerciente, bien sin haber sido solicitadas o bien en respuesta a indagaciones específicas. Cuando esas manifestaciones se relacionan con cuestiones que son materiales con respecto a la evaluación o medición de la materia objeto de análisis, el profesional ejerciente:
- (a) evalúa su razonabilidad y su congruencia con otra evidencia obtenida, así como con otras manifestaciones;
  - (b) considera si es de esperar que los que realizan las manifestaciones estén bien informados sobre esas cuestiones y
  - (c) obtiene evidencia corroborativa en caso de un encargo de seguridad razonable. El profesional ejerciente también puede requerir evidencia corroborativa en caso de un encargo de seguridad limitada.
40. Unas manifestaciones de la parte responsable no pueden sustituir otra evidencia que el profesional ejerciente pueda razonablemente esperar que esté disponible. La incapacidad de obtener evidencia suficiente y adecuada en relación con una cuestión que tiene o pueda tener un efecto material sobre la evaluación o medición de la materia objeto de análisis, cuando esa evidencia normalmente estaría disponible, constituye una limitación al alcance del encargo, incluso si se ha recibido una manifestación de la parte responsable en relación con la cuestión.

## Consideración de hechos posteriores

41. **El profesional ejerciente debe tener en cuenta el efecto sobre la información relativa a la materia objeto de análisis y sobre el informe de aseguramiento de los acontecimientos hasta la fecha del informe.** La extensión con la que tome en consideración los hechos posteriores depende del potencial de esos acontecimientos para afectar a la información sobre la materia objeto de análisis y para afectar a lo adecuado de la conclusión del profesional ejerciente. En algunos encargos de aseguramiento, tener en cuenta los hechos posteriores puede no ser relevante debido a la naturaleza de la materia objeto de análisis. Por ejemplo, cuando el encargo requiere una conclusión sobre la exactitud de un informe estadístico en un momento preciso, es posible que los acontecimientos que ocurran entre dicho momento y la fecha del informe de aseguramiento no afecten la conclusión o no se requiera que se revelen en el informe estadístico o en el informe de aseguramiento.

## Documentación

42. **El profesional ejerciente debe documentar las cuestiones que son significativas para proporcionar evidencia que sustente el informe de aseguramiento así como que dicho informe se realizó de conformidad con las NIEA.**
43. La documentación incluye un registro del razonamiento del profesional ejerciente sobre todas las cuestiones que requieren que se ejercite el juicio profesional y las correspondientes conclusiones. Cuando existan cuestiones de principios o de juicio complejas, la documentación debe incluir los hechos relevantes que el profesional ejerciente conocía cuando se alcanzó la conclusión.
44. No es necesario ni práctico documentar todas las cuestiones que el profesional ejerciente tiene en consideración. Al aplicar el juicio profesional para evaluar la extensión de la documentación que se debe preparar y retener, el profesional ejerciente puede considerar lo que sería necesario para proporcionar conocimiento del trabajo realizado y de la base de las principales decisiones que se tomaron (pero no los aspectos detallados del encargo) a otro profesional ejerciente que no tenga experiencia previa alguna con el encargo. Es posible que ese otro profesional ejerciente sólo pueda obtener conocimiento de aspectos detallados del encargo mediante su discusión con el profesional ejerciente que preparó la documentación.

## Preparación del informe de aseguramiento

45. **El profesional ejerciente debe concluir sobre si se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada para sustentar la conclusión expresada en el informe de aseguramiento.** Para alcanzar dicha conclusión, el profesional ejerciente considera toda la evidencia pertinente, independientemente de si parece corroborar o contradecir la información sobre la materia objeto de análisis.
46. **El informe de aseguramiento debe ser un informe escrito y expresar claramente la conclusión del profesional ejerciente relativa a la información sobre la materia objeto de análisis.**
47. Expresar verbalmente o de otra manera las conclusiones puede ser malentendido sin el soporte de un informe escrito. Por este motivo, el profesional ejerciente no informa verbalmente o mediante el uso de símbolos sin proporcionar también un informe de aseguramiento definitivo escrito que está disponible cuando se proporciona el informe oral o mediante símbolos. Por ejemplo, un símbolo podría estar vinculado a un informe de aseguramiento publicado en Internet.
48. Esta NIEA no requiere un formato estandarizado de informe para todos los encargos de aseguramiento. En su lugar, se identifican en el apartado 49 los elementos básicos que debe incluir un informe de aseguramiento. Los informes de aseguramiento se adaptan a la medida según las circunstancias específicas del encargo. El profesional ejerciente elige un “informe corto” o un “informe largo” para facilitar la comunicación eficaz a los destinatarios del informe. El “informe corto” incluye normalmente sólo los elementos básicos. En un “informe largo” a menudo se describen detalladamente los términos del encargo, los criterios utilizados, los hallazgos relacionados con determinados aspectos del encargo y, en algunos casos, recomendaciones, así como los elementos básicos. Cualquier hallazgo o recomendación se distingue claramente de la conclusión

del profesional ejerciente relativa a la información sobre la materia objeto de análisis y los términos que se emplean para presentarlos establecen claramente que no afectan a la conclusión del profesional ejerciente. El profesional ejerciente puede utilizar encabezamientos, números de apartado, signos tipográficos, por ejemplo texto en negrita, y otros mecanismos para mejorar la claridad y legibilidad del informe de aseguramiento.

### Contenido del informe de aseguramiento

#### 49. El informe de aseguramiento debe incluir los siguientes elementos básicos:

- (a) **Un título que indique claramente que se trata de un informe de aseguramiento independiente<sup>4</sup>:** un título adecuado facilita la identificación de la naturaleza del informe de aseguramiento y permite distinguirlo de informes emitidos por otros, como aquéllos que no tienen que cumplir los mismos requerimientos de ética que el profesional ejerciente.
- (b) **Un destinatario:** el destinatario identifica al usuario o a los usuarios a quienes se dirige el informe de aseguramiento. Siempre que sea factible, el informe de aseguramiento se dirige a todos los usuarios a quienes se destina, pero en algunos casos pueden existir otros usuarios.
- (c) **La identificación y descripción de información sobre la materia objeto de análisis y, en su caso, la materia objeto de análisis;** por ejemplo incluye:
  - el momento o el periodo de tiempo con el que se relaciona la evaluación o medida de la materia objeto de análisis;
  - en su caso, el nombre de la entidad o componente de la entidad con el que se relaciona la materia objeto de análisis y
  - una explicación de las características de la materia objeto de análisis o de la información sobre la materia objeto de análisis que deberían conocer los usuarios a quienes se destina el informe, y el modo en que dichas características pueden influir en la precisión de la evaluación o medida de la materia objeto de análisis aplicando los criterios establecidos, o lo convincente que es la evidencia disponible. Por ejemplo:
    - El grado en el cual la información sobre la materia objeto de análisis es cualitativa frente a cuantitativa, objetiva frente a subjetiva o histórica frente a prospectiva.
    - Los cambios en la materia objeto de análisis u otras circunstancias del encargo que afectan a la comparabilidad de la información sobre la materia objeto de análisis de un periodo a otro.

Cuando la conclusión del profesional ejerciente se expresa haciendo referencia a la afirmación de la parte responsable, esa afirmación se adjunta al informe de aseguramiento, se reproduce en el informe de aseguramiento o se hace referencia en el mismo a una fuente que esté disponible para los usuarios a quienes se destina el informe.

- (d) **Identificación de los criterios:** el informe de aseguramiento identifica los criterios empleados para evaluar o medir la materia objeto de análisis con el fin de que los usuarios a quienes se destina el informe puedan entender la base de la conclusión del profesional ejerciente. El informe de aseguramiento puede incluir los criterios o referirse a ellos si se contienen en una afirmación preparada por la parte responsable que esté disponible para los usuarios a quienes se destina el informe o si están disponibles de algún otro modo de una fuente de fácil acceso. El profesional ejerciente considerará si atendiendo a las circunstancias es pertinente revelar:

---

4

Véase Nota 2

- la fuente de los criterios y si los criterios están o no plasmados en disposiciones legales o reglamentarias, o si han sido emitidos por organismos de expertos autorizados o reconocidos siguiendo un proceso establecido y transparente, es decir, si se trata de criterios establecidos en el contexto de la materia objeto de análisis (y si no lo son, una descripción de los motivos por los que se consideran adecuados);
  - métodos de medición utilizados cuando los criterios permiten elegir entre distintos métodos;
  - cualquier interpretación importante realizada al aplicar los criterios en las circunstancias del encargo y
  - si se han producido cambios en los métodos de medición utilizados.
- (e) **Si es adecuado, una descripción de cualquier limitación inherente significativa relacionada con la evaluación o medición de la materia objeto de análisis aplicando los criterios:** mientras que en algunos casos es de esperar que las limitaciones inherentes sean conocidas por los lectores de un informe de aseguramiento, en otros casos puede ser adecuado mencionarlas explícitamente en el informe de aseguramiento. Por ejemplo, en un informe de aseguramiento relativo a la eficacia del control interno, puede resultar adecuado mencionar que la evaluación histórica de la eficacia no es aplicable a periodos futuros debido al riesgo de que el control interno deje de ser adecuado debido a cambios en las condiciones, o que el grado de cumplimiento de las políticas y procedimientos se puede deteriorar.
- (f) **Cuando los criterios utilizados para evaluar o medir la materia objeto de análisis sólo están disponibles para los usuarios a quienes se destina el informe, o sólo son aplicables para un propósito específico, una declaración restringiendo el uso del informe de aseguramiento a aquellos usuarios o para dicho propósito;** además, siempre que el informe de aseguramiento se destina únicamente a usuarios específicos o para un propósito específico, el profesional ejerciente considera mencionar este hecho en el informe de aseguramiento.<sup>5</sup> Esto proporciona una advertencia a los lectores de que el informe de aseguramiento está restringido para unos usuarios específicos o para un propósito específico.
- (g) **Una declaración identificando a la parte responsable y describiendo las responsabilidades de la parte responsable y del profesional ejerciente:** esto informa a los usuarios a quienes se destina el informe que la parte responsable es responsable de la materia objeto de análisis en el caso de un encargo de informe directo o de la información sobre la materia objeto de análisis en un encargo basado en una afirmación<sup>6</sup>, y que la responsabilidad del profesional ejerciente es expresar una conclusión acerca de la información sobre la materia objeto de análisis de manera independiente.
- (h) **Una declaración de que el encargo se realizó de conformidad con las NIEA:** cuando existe una NIEA específica para la materia objeto de análisis, esa NIEA puede requerir que el informe de aseguramiento se refiera específicamente a ella.
- (i) **Un resumen del trabajo realizado:** el resumen facilitará a los usuarios a quienes se destina el informe entender la naturaleza de la seguridad que proporciona el informe de aseguramiento. La NIA 700 *El informe de auditoría de estados financieros*<sup>7</sup> y la NIER 2400 *Encargos de revisión de estados financieros*, proporcionan orientación sobre el tipo de resumen adecuado.

<sup>5</sup> Mientras que la utilización de un informe de aseguramiento puede estar restringida cuando se destina a unos usuarios especificados o para un propósito específico, la ausencia de una restricción en relación con un determinado lector o propósito no indica en sí misma que el profesional ejerciente tenga responsabilidad legal en relación con dicho lector o propósito. La existencia de responsabilidad legal dependerá de las circunstancias de cada caso y de la jurisdicción aplicable.

<sup>6</sup> Véase en el apartado 10 del Marco de Aseguramiento una explicación de la diferencia entre un encargo de informe directo y un encargo basado en una afirmación.

<sup>7</sup> La NIA 700, *Informe de auditoría de estados financieros* se dio de baja en diciembre de 2006 al entrar en vigor la NIA 700, *Informe de auditoría independiente sobre un conjunto completo de estados financieros con fines generales*.

Cuando ninguna NIEA específica proporciona orientación acerca de los procedimientos de obtención de evidencia para una determinada materia objeto de análisis, el resumen puede incluir una descripción más detallada del trabajo realizado.

Debido a que en un encargo de seguridad limitada, el conocimiento de la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de obtención de evidencia realizados es esencial para comprender la seguridad de una conclusión expresada de forma negativa, el resumen del trabajo realizado:

- (i) normalmente es más detallado que en el caso de un encargo de seguridad razonable e identifica las limitaciones sobre la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de obtención de evidencia aplicados. Puede resultar adecuado indicar los procedimientos que no se aplicaron y que normalmente se aplicarían en un encargo de seguridad razonable y
  - (ii) pone de manifiesto que los procedimientos de obtención de evidencia son más limitados que en un encargo de seguridad razonable y, en consecuencia, se obtiene menos seguridad que en un encargo de seguridad razonable.
- (j) **La conclusión del profesional ejerciente:** en el caso de que la información sobre la materia objeto de análisis esté compuesta de varios aspectos, se pueden dar conclusiones separadas para cada uno de ellos. Puesto que no todas esas conclusiones necesitan el mismo nivel de procedimientos de obtención de evidencia, cada una de ellas se expresa en la forma adecuada, como un encargo de seguridad razonable o como un encargo de seguridad limitada.

**En su caso, la conclusión debe informar a los usuarios a quienes se destina el informe del contexto en el que se debe leer la conclusión del profesional ejerciente;** la conclusión puede, por ejemplo, redactarse en los siguientes términos: “Esta conclusión se ha formado sobre la base de, y está sujeta a las limitaciones inherentes descritas en este informe de aseguramiento independiente”. Esta redacción sería apropiada, por ejemplo, cuando el informe incluye una explicación de determinadas características de la materia objeto de análisis que los usuarios a quienes se destina el informe deberían conocer.

**En un encargo de seguridad razonable, la conclusión se debe expresar de forma positiva:** por ejemplo: “En nuestra opinión el control interno es eficaz, en todos los aspectos materiales, sobre la base de los *criterios XYZ*” o “En nuestra opinión, la afirmación realizada por la *parte responsable* de que el control interno es eficaz, en todos los aspectos materiales, sobre la base de los *criterios XYZ*, es una declaración fiel de la situación del control interno.”

**En un encargo de seguridad limitada, la conclusión se debe expresar de forma negativa:** por ejemplo: “Basándonos en el trabajo descrito en este informe, no ha llegado a nuestro conocimiento ninguna cuestión que nos lleve a pensar que el control interno no es eficaz, en todos los aspectos materiales, sobre la base de los *criterios XYZ*.” o “Basándonos en el trabajo realizado que se describe en este informe, no ha llegado a nuestro conocimiento ninguna cuestión que nos lleve a pensar que la afirmación de la *parte responsable* de que el control interno es eficaz, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los *criterios XYZ* no sea una declaración fiel”.

**Cuando el profesional ejerciente expresa una conclusión que no es una conclusión sin salvedades (favorable), el informe de aseguramiento debe contener una descripción clara de todos los motivos:** (Véanse también los apartados 51-53).

- (k) **La fecha del informe de aseguramiento:** informa a los usuarios a quienes se destina el informe que el profesional ejerciente ha tenido en cuenta el efecto de los acontecimientos hasta esa fecha sobre la información relativa a la materia objeto de análisis y sobre el informe de aseguramiento .
- (l) **El nombre de la firma o del profesional ejerciente y una localidad específica que generalmente es la ciudad en la que se encuentra la oficina que es responsable del encargo.** Esto informa a los usuarios a quienes se destina el informe, la persona o la firma que asume la responsabilidad.

50. El profesional ejerciente puede ampliar el contenido del informe de aseguramiento para incluir otra información y explicaciones cuya finalidad no es afectar su conclusión. Como ejemplo están: detalles de las cualificaciones y experiencia del profesional ejerciente y de otros que intervienen en el encargo, revelación de los niveles de importancia relativa, hallazgos relativos a determinados aspectos del encargo y recomendaciones. Incluir o no esta información depende de su significatividad en relación con las necesidades de los usuarios a quienes se destina el informe. La información adicional ha de separarse claramente de la conclusión del profesional ejerciente y se redacta de tal modo que no afecte a dicha conclusión.

**Conclusiones con salvedades, conclusiones desfavorables (adversas) y denegación (abstención) de conclusión**

51. **El profesional ejerciente no debe expresar una conclusión sin salvedades (favorable) cuando se den las siguientes circunstancias y cuando, a juicio del profesional ejerciente, el efecto de la cuestión sea o pueda ser material:**

- (a) **existe una limitación al alcance del trabajo del profesional ejerciente, es decir, las circunstancias impiden, o la parte responsable o la parte contratante imponen una restricción que impide, que el profesional ejerciente obtenga la evidencia necesaria para reducir el riesgo del encargo a un nivel adecuado. El profesional ejerciente debe expresar una conclusión con salvedades o una denegación (abstención) de conclusión;**
- (b) **en los casos en los que:**
  - (i) **la conclusión del profesional ejerciente se expresa haciendo referencia a la afirmación de la parte responsable y dicha afirmación no es una declaración fiel, en todos los aspectos materiales o**
  - (ii) **la conclusión del profesional ejerciente se expresa directamente haciendo referencia a la materia objeto de análisis y los criterios, y la información sobre la materia objeto de análisis contiene incorrecciones materiales<sup>8</sup>,**

el profesional ejerciente debe expresar una conclusión con salvedades o una conclusión desfavorable (adversa); o

- (c) **cuando se descubre, después de haber aceptado el encargo, que los criterios no son adecuados o que la materia objeto de análisis no es adecuada para un encargo de aseguramiento, el profesional ejerciente debe expresar:**
  - (i) **una conclusión con salvedades o una conclusión desfavorable (adversa), cuando es probable que unos criterios inapropiados o que una materia objeto de análisis inadecuada induzcan a error a los usuarios a quienes se destina el informe; o**
  - (ii) **una conclusión con salvedades o una denegación (abstención) de conclusión en otras situaciones.**

52. **El profesional ejerciente debe expresar una conclusión con salvedades cuando el efecto de una cuestión no sea tan material o generalizado como para requerir una conclusión desfavorable (adversa) o una denegación (abstención) de conclusión. Una conclusión con salvedades se expresa como “excepto por” los efectos de la cuestión a la que se refiere la salvedad.**

---

<sup>8</sup> En los encargos de informe directo en los que la información sobre la materia objeto de análisis se presenta únicamente en la conclusión del profesional ejerciente, y este concluye que la materia objeto de análisis no es conforme, en todos los aspectos materiales, con los criterios, por ejemplo: “En nuestra opinión, excepto por [...], el control interno es eficaz, en todos los aspectos materiales, sobre la base de los criterios XYZ,” dicha conclusión se consideraría también como conclusión con salvedades o como conclusión desfavorable (adversa), según corresponda.

53. En aquellos casos en los que la conclusión sin salvedades (favorable) del profesional ejerciente se redacta en los términos de la afirmación de la parte responsable y dicha afirmación ha identificado y adecuadamente descrito que la información sobre la materia objeto de análisis contiene incorrecciones materiales, el profesional ejerciente:
- (a) expresa una conclusión con salvedades o desfavorable (adversa) redactada directamente en los términos de la materia objeto de análisis y los criterios o
  - (b) si los términos del encargo requieren específicamente que la conclusión se redacte en términos de la afirmación de la parte responsable, expresa una conclusión sin salvedades (favorable) pero enfatiza la cuestión refiriéndose específicamente a ella en el informe de aseguramiento.

### Otras responsabilidades de información

54. **El profesional ejerciente debe tener en cuenta otras responsabilidades de información, así como si resulta adecuado comunicar a los responsables del gobierno de la entidad cuestiones relevantes de interés para el gobierno de la entidad que surjan del encargo de aseguramiento.**
55. En esta NIEA, “gobierno” hace referencia a las personas a las que se ha confiado la supervisión, control y dirección de una parte responsable.<sup>9</sup> Los responsables del gobierno de la entidad tienen la responsabilidad de asegurar que una entidad alcanza sus objetivos así como de informar a las partes interesadas. Si la parte contratante es distinta de la parte responsable, puede que no resulte adecuado comunicar directamente a la parte responsable o a los responsables del gobierno de la entidad acerca de la parte responsable.
56. En esta NIEA, “cuestiones relevantes para el gobierno de la entidad” son aquellas que surgen del encargo de aseguramiento y que, en opinión del profesional ejerciente, son importantes y oportunas para los responsables del gobierno de la entidad. Las cuestiones relevantes para el gobierno de la entidad incluyen sólo aquellas cuestiones de las que el profesional ejerciente ha tenido conocimiento durante la realización del encargo de aseguramiento. Si los términos del encargo no lo requieren específicamente, el profesional ejerciente no está obligado a diseñar procedimientos con el propósito específico de identificar cuestiones de interés para el gobierno de la entidad.

### Fecha de entrada en vigor

57. Esta NIEA es aplicable a los encargos de aseguramiento cuando la fecha de emisión del informe de aseguramiento es a partir del 1 de enero de 2005. Está permitida una aplicación anterior.

### Perspectiva del Sector Público

1. *Esta NIEA es aplicable a todos los profesionales de la contabilidad que ejerzan en el sector público y que sean independientes de la entidad para la cual realizan encargos de aseguramiento. Si no son independientes de la entidad para la cual realizan el encargo de aseguramiento, esta NIEA se debe aplicar con especial referencia a las notas al pie de página 2 y 4.*

---

<sup>9</sup> En muchos países, se han desarrollado principios de gobernanza como punto de referencia para establecer lo que se considera un comportamiento de buen gobierno. Esos principios se centran a menudo en compañías cotizadas; sin embargo, también pueden ser de utilidad para mejorar la gobernanza en otras formas de entidades. No existe un modelo único de buen gobierno. Las estructuras y prácticas de gobernanza varían entre países.