## **ANEXO I –** Resolución C. D. N° 88/2013

**Resolución Técnica N° 35**
**Adopción de las Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados del IAASB de la IFAC**

**SEGUNDA PARTE**

**Adopción de las normas internacionales de encargos de aseguramiento y servicios relacionados del IAASB de la IFAC**

1. Adóptanse los siguientes pronunciamientos emitidos por el IAASB de la IFAC:

   1.1. Normas internacionales de encargos de aseguramiento (NIEA).

   1.2. Notas internacionales de prácticas de encargos de aseguramiento (NIPEA).

   1.3. Normas internacionales de servicios relacionados (NISR).

   1.4. Notas internacionales de prácticas de servicios relacionados (NIPSR).

**2. Definiciones**

2.1. La Federación Internacional de Contadores (IFAC, siglas en inglés) es la organización global de la profesión contable, de la cual es miembro la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE).

2.2. El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, siglas en inglés) es el cuerpo emisor de normas de auditoría y aseguramiento de la IFAC.

2.3. Las Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento (NIEA) deben aplicarse en trabajos destinados a brindar seguridad que no sean auditorías o revisiones de información financiera histórica.

2.4. Las Declaraciones Internacionales de Prácticas de Encargos de Aseguramiento (DIPEA) se emiten para proporcionar guías de interpretación y ayuda práctica a los contadores profesionales para implementar las NIEA y promover las mejores prácticas.

2.5. Las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) deben aplicarse a trabajos de compilación, trabajos para aplicar procedimientos convenidos a información y otros trabajos de servicios relacionados según especifique el IAASB.

2.6. Las Declaraciones Internacionales de Prácticas de Servicios Relacionados (DIPSR) se emiten para proporcionar guías de interpretación y ayuda práctica a los contadores profesionales para implementar las NISR y promover las mejores prácticas.

3. La versión de la traducción que se usará es la publicada por la FACPCE en su página Web.

4. **Fecha de aplicación.** Los servicios previstos en esta Resolución Técnica se pueden prestar en forma inmediata a su aprobación por la Junta de Gobierno.

*5.* **Requisitos de control de calidad e independencia.** El auditor que aplique esta Resolución Técnica debe también cumplir con la aplicación de la Resolución Técnica Nº 34. El profesional que realice un servicio relacionado *(ver Definiciones, sección 2.5)* deberá contar con la misma independencia requerida que para una auditoría. En consecuencia, no se tendrá en cuenta lo establecido en el párrafo 7 de la NISR 4400 *(Compromisos para aplicar procedimientos convenidos sobre información financiera)* ni en el párrafo 5 de la NISR 4410 *(Compromisos para compilar información financiera).*

**ANEXO**

**Listado de NIEA y NISR y otros pronunciamientos relacionados que se adoptan**

Prefacio de las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados

MARCO INTERNACIONAL PARA SERVICIOS DE ASEGURAMIENTO

COMPROMISOS DE ASEGURAMIENTO DIFERENTES DE AUDITORÍA O REVISIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA

3000–3699 Normas internacionales sobre compromisos de aseguramiento
3000–3399 Aplicables a todos los servicios de aseguramiento
3000 Compromisos de aseguramiento diferentes de auditoría o revisión de información financiera histórica
3400–3699 Normas para cuestiones específicas
3400 El examen de información financiera prospectiva

SERVICIOS RELACIONADOS

4000–4699 Normas internacionales sobre servicios relacionados
4400 Compromisos para aplicar procedimientos convenidos sobre información financiera
4410 Compromisos para compilar información financiera

Notas Internacionales de Prácticas de Encargos de Aseguramiento

-No existen a la fecha

Notas Internacionales de Prácticas de Servicios Relacionados

-No existen a la fecha

**ANEXO –** (Resolución C. D. Nº 88/2013)
**Resolución Técnica Nº 35**

**NORMA INTERNACIONAL SOBRE ENCARGOS DE SEGURIDAD 3000**

# ENCARGOS DE GRADO DE SEGURIDAD DISTINTOS DE LAS AUDITORÍAS O REVISIONES DE INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA

(Aplicable a informes que proporcionan un grado de seguridad fechados el 1º de enero de 2005 o con posterioridad a esa fecha)

---

**CONTENIDO**


| | Párrafo |
|---|---|
| Introducción | 1-3 |
| Requisitos Éticos | 4-5 |
| Control de Calidad | 6 |
| Aceptación y Continuidad del Encargo | 7-9 |
| Acuerdo sobre las Condiciones del Encargo | 10-11 |
| Planificación y Realización del Encargo | 12-25 |
| Uso del Trabajo de un Experto | 26-32 |
| Obtención de Evidencias | 33-40 |
| Consideración de Hechos Posteriores | 41 |
| Documentación | 42-44 |
| Preparación del Informe que proporciona un grado de seguridad | 45-53 |
| Otras Responsabilidades Relacionadas con la Presentación de Información | 54-56 |
| Fecha de Entrada en Vigencia | 57 |


---

La Norma Internacional sobre Encargos de Seguridad (NIER) 3000, "Encargos de Grado de Seguridad Distintos de las Auditorías o Revisiones de Información Financiera Histórica" deberá leerse en el contexto del "Prefacio a las Normas Internacionales sobre Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Encargos de seguridad y Otros Servicios Relacionados", que establece la aplicación y la autoridad de las NIES.

## Introducción

1. El objetivo de la presente Norma Internacional sobre Encargos de Seguridad (NIES) es establecer principios básicos y procedimientos esenciales y brindar una guía para los contadores profesionales que trabajen en el sector público (a los fines de la presente NIES se los denomina "profesionales") para la realización de encargos de seguridad distintos de las auditorías o revisiones de la información financiera histórica cubiertas por las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) o las Normas Internacionales sobre Encargos de Revisión (NIER).

2. La presente NIES utiliza los términos "encargo que proporciona un grado de seguridad razonable" y "encargo de seguridad limitado" para distinguir entre los dos tipos de encargo que proporciona un grado de grado de seguridad que un profesional está autorizado a realizar. El objetivo de un encargo de seguridad razonable es la reducción del riesgo de un encargo que proporciona un grado de seguridad hasta un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del compromiso[1] como base de una forma positiva de expresión de la conclusión del profesional ejerciente. El objetivo de un encargo que proporciona un grado de seguridad limitado es la reducción del riesgo de un encargo que proporciona un grado de seguridad hasta un nivel que sea aceptable en las circunstancias del compromiso, pero en donde el riesgo es mayor que para un encargo que proporciona un grado de seguridad razonable, como la base de una forma negativa de expresión de la conclusión del profesional ejerciente.

## Relación con el marco, otras NIES, NIA o NIER

3. **El profesional ejerciente deberá cumplir la presente NIES y otras NIES pertinentes cuando realiza un encargo de seguridad distinto de una auditoría o revisión de información financiera histórica cubierta por las NIA o las NIER.** La presente NIES deberá leerse en el contexto del "Marco de referencia Internacional para Encargos de seguridad" (el marco), que define y describe los elementos y los objetivos de un encargo de seguridad e identifica los compromisos a los cuales se aplican las NIES. La presente NIES se redactó para una aplicación general a los encargos de seguridad distintos de las auditorías o revisiones de información financiera histórica cubiertas por las NIA o NIER. Otras NIES pueden referirse a tópicos que se aplican a todos los temas o que sean específicos para ciertos temas. Aunque las NIA y las NIER no se aplican a encargos cubiertos por las NIES, no obstante servir de guía a los profesionales.

---

1 Las circunstancias de los encargos incluyen las condiciones del encargo, incluso si se trata de un encargo de seguridad razonable o limitado, las características del tema, los criterios a utilizar, las necesidades de los usuarios a quienes se destina el informe, las características relevantes de la parte responsable y su entorno y otros temas, por ejemplo, los hechos, las operaciones, las condiciones y las prácticas, que puedan tener un efecto significativo sobre el encargo.

**Requisitos Éticos**

4. **El profesional ejerciente deberá cumplir los requisitos de las Partes A y B del *Código de Ética para Contadores Profesionales* de la IFAC (el Código).**

5. El Código brinda un marco de principios que los miembros de los equipos del encargo, las firmas de auditoría y las firmas de auditoría que integran la red utilizan para identificar las amenazas a la independencia[2], evaluar la importancia de dichas amenazas y, si dichas amenazas no son claramente triviales, identificar y aplicar protecciones para eliminar las amenazas o reducirlas hasta un nivel aceptable, como para que la independencia intelectual y la independencia aparente no se vean comprometidas.

**Control de Calidad**

6. **El auditor deberá implementar procedimientos de control de calidad aplicables al encargo individual.** Conforme a las Normas Internacionales sobre Control de Calidad (NICC) 1, "Control de Calidad para Firmas de auditoría que Realizan Auditorías y Revisiones de Información Financiera Histórica y Encargos de Seguridad y Servicios Relacionados"[3], una firma de auditoría de contadores profesionales tiene la obligación de establecer un sistema de control de calidad destinado a brindarle el seguridad razonable de que la firma de auditoría y su personal cumplen las normas profesionales y los requisitos reglamentarios y legales, y que los informes que proporcionan un grado de grado de seguridad emitidos por la firma de auditoría o los socios del encargo son apropiados en las circunstancias. Además, los elementos del control de calidad que son importantes para un encargo individual incluyen las responsabilidades de los directivos por la calidad del encargo, los requisitos éticos, la aceptación y la continuidad de las relaciones con los clientes y los encargos específicos, la asignación de los equipos del encargo, la realización y el monitoreo del encargo.

**Aceptación y Continuidad del Encargo**

7. **El profesional ejerciente deberá aceptar (o continuar cuando corresponda) un encargo de seguridad sólo si el tema es la responsabilidad de una parte distinta de los usuarios a quienes se destina el informe o el profesional ejerciente.** Como se indica en el párrafo 27 del marco, es posible que la parte responsable sea uno de los usuarios a quienes se destina el informe, pero no la única. El reconocimiento de la parte proporciona evidencia de que existe la relación apropiada, y también establece una base para la comprensión común de la responsabilidad de cada parte. La forma más apropiada de documentar la comprensión de la parte

---

2 Si un contador profesional no realiza prácticas públicas, por ejemplo, un auditor interno, aplica las NIES, y a) se menciona el marco o las NIES en el informe del contador profesional; y (b) el contador profesional u otros miembros del equipo de seguridad y, cuando corresponda, el empleador del contador profesional, no son independientes de la entidad con respecto a la cual se desarrolla el encargo de seguridad, la falta de independencia y la naturaleza de la relación o las relaciones con el cliente del seguridad se informan en forma destacada en el informe del contador profesional. Además, el informe no incluye la palabra "independiente" en el título y el objetivo y los usuarios del informe están restringidos.

3 La NICC 1, "Control de Calidad para Firmas que Realizan Auditorías y Revisiones de Información Financiera Histórica y Encargos de Seguridad y Servicios Relacionados" se emitió en febrero de 2004. Se requiere que se establezcan sistemas de control de calidad conforme a la presente NICC 1 al 15 de junio de 2005.

responsable es un reconocimiento escrito. A falta del reconocimiento de la responsabilidad, el profesional ejerciente considera:

(a) Si es apropiado aceptar el encargo. La aceptación puede ser apropiada cuando, por ejemplo, otras fuentes, tales como la legislación o algún contrato, indican la responsabilidad; y

(b) Si se acepta el encargo, se deberá revelar estas circunstancias en el informe de gradeo de seguridad.

8. **El profesional ejerciente deberá aceptar (o continuar cuando corresponda) un encargo de seguridad sólo si, sobre la base del conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo, nada llama la atención del profesional ejerciente que indique que los requisitos del Código de las NIES no se cumplirán.** El profesional ejerciente considera los temas del párrafo 17 del marco y no acepta el encargo salvo que muestre todas las características exigidas en dicho párrafo. Además, si la parte que contrata al profesional (la “parte contratante”) no es la parte responsable, el profesional ejerciente considera el efecto de este hecho sobre el acceso a los registros, la documentación y demás información que el profesional ejerciente pueda necesitar para completar el encargo.

9. **El profesional ejerciente deberá aceptar (o continuar cuando corresponda) un encargo de seguridad sólo si está satisfecho con que las personas que deberán realizar el encargo en forma colectiva poseen las competencias profesionales necesarias.** A un profesional se le puede solicitar realizar encargos de seguridad sobre una amplia gama de temas. Algunos temas pueden requerir habilidades y conocimientos especializados que van más allá de los que normalmente posee un profesional individual (ver los párrafos 26 a 32).

**Acuerdo sobre las Condiciones del Encargo**

10. **El profesional ejerciente deberá acordar las condiciones del encargo con la parte contratante.** Para evitar malentendidos, las condiciones acordadas se registran en una carta encargo u otro formato de contrato adecuado. Si la parte contratante no es la parte responsable, la naturaleza y el contenido de la carta encargo o contrato, pueden variar. La existencia de un mandato legislativo puede satisfacer el requisito de acordar las condiciones del encargo. Incluso en aquellas situaciones en las que una carta encargo puede ser útil tanto para el profesional ejerciente como para la parte contratante.

11. **El profesional ejerciente deberá considerar la adecuación de una solicitud realizada antes de la finalización de un encargo de seguridad, para cambiar dicho compromiso a un encargo de no seguridad o de un encargo de seguridad razonable a uno de seguridad limitado, y no deberá acceder a realizar ningún cambio sin una justificación razonable.**

Un cambio en las circunstancias que afecte los requisitos de los usuarios a quienes se destina el informe o un malentendido sobre la naturaleza del encargo, normalmente justificará una solicitud de cambio en el encargo. Si se realiza dicho cambio, el profesional ejerciente no deberá hacer caso omiso a las evidencias obtenidas antes del cambio.

**Planificación y Realización del Encargo**

12. **El profesional ejerciente deberá planificar el encargo con el fin de realizarlo de manera eficaz**. La planificación implica el desarrollo de una estrategia general para el alcance, el énfasis, la oportunidad y la realización del encargo, y una planificación del encargo, que consiste en un enfoque detallado de la naturaleza, la oportunidad y la extensión de los procedimientos de recolección de evidencias que se deberán realizar y las razones para seleccionarlos. Una planificación adecuada ayuda a dedicarle la atención apropiada a áreas importantes del encargo, a identificar los posibles problemas y a organizar y manejar el encargo correctamente con el fin de que todo se desarrolle de manera eficaz y eficiente. Una planificación adecuada también ayuda al profesional a asignar correctamente el trabajo a los miembros del encargo, y facilita su dirección y supervisión y la revisión de su trabajo. Además, ayuda, cuando corresponda, a la coordinación del trabajo realizado por otros profesionales y expertos. La naturaleza y el alcance de las actividades de planificación variarán según las circunstancias del encargo, por ejemplo, el tamaño y la complejidad de la entidad y la experiencia previa que tenga el profesional ejerciente en ella. A continuación se detallan ejemplos de los temas principales que se deberán considerar:

    - Las condiciones del contrato.
    - Las características del tema y los criterios identificados.
    - El proceso del encargo y las posibles fuentes de evidencias.
    - La comprensión del profesional ejerciente de la entidad y de su entorno, incluso los riesgos de que la información sobre la materia objeto de análisis pueda ser significativamente distorsionada.
    - La identificación de los usuarios a quienes se destina el informe y sus necesidades, y la consideración de la significación y los componentes de los riesgos de un encargo que proporciona un grado de seguridad.
    - Los requisitos del personal y de sus conocimientos, incluso la naturaleza y el alcance de la participación de los expertos.

13. La planificación no es una fase discreta, sino más bien un proceso continuo e iterativo a lo largo del encargo. Como resultado de hechos inesperados, los cambios en las condiciones o las evidencias obtenidas de los resultados de los procedimientos de recolección de evidencia, el profesional ejerciente puede necesitar revisar la estrategia general y el plan del encargo, y de ese modo, la naturaleza, la oportunidad y el alcance de la planificación resultantes de los nuevos procedimientos.

14. **El profesional ejerciente deberá planificar y realizar un encargo con una actitud de escepticismo profesional y reconocerá que pueden existir circunstancias que hagan que la información sobre la materia objeto de análisis tenga incorrecciones significativas.** Una actitud de escepticismo profesional significa que el profesional realiza una evaluación crítica, con una mente cuestionadora, de la validez de las evidencias obtenidas y está alerta a las evidencias que contradicen o cuestionan la confiabilidad de los documentos o las declaraciones de la parte responsable.

15. **El profesional ejerciente deberá comprender el tema y otras circunstancias del encargo que sean suficientes para identificar**

**y valorar los riesgos de que la información sobre la materia objeto de análisis tenga incorrecciones significativas con el fin de diseñar y realizar nuevos procedimientos de recolección de evidencias.**

16. La comprensión del tema y otras circunstancias del encargo, es una parte esencial de la planificación y la realización de un encargo de seguridad. Dicha comprensión brinda al profesional un marco de referencia para ejercer su criterio profesional a lo largo del encargo, por ejemplo cuando:

- Considera las características del tema;
- Analiza la adecuación de los criterios;
- Identifica cuándo puede ser necesaria una consideración especial, por ejemplo, factores que indiquen fraude y la necesidad de habilidades especializadas o el trabajo de un experto;
- Establece y evalúa la permanente adecuación de los niveles de significación cuantitativa (cuando corresponda), y considera los factores de significación cualitativa;
- Desarrolla expectativas para aplicar cuando realiza procedimientos analíticos;
- Diseña y realiza nuevos procedimientos de recolección de evidencias para reducir los riesgos de un encargo que proporciona un grado de seguridad a un nivel apropiado; y
- Evalúa las evidencias, incluso la razonabilidad de las declaraciones orales y escritas de la parte responsable.

17. El profesional ejerciente utiliza el criterio profesional para determinar el alcance de la comprensión necesaria del tema y otras circunstancias del encargo. El profesional ejerciente considera si la comprensión es suficiente para valorar los riesgos de que la información sobre la materia objeto de análisis pueda ser significativamente distorsionada. Normalmente el profesional ejerciente tiene una comprensión menos profunda que la parte responsable.

**Análisis de la Adecuación del Tema**

18. **El profesional ejerciente deberá valorar la adecuación del tema.** Un tema apropiado tiene las características enumeradas en el párrafo 33 del Marco de referencia. El profesional ejerciente también identifica aquellas características del tema que sean particularmente relevantes para los usuarios a quienes se destina el informe, las que se deberán describir en el informe que proporciona un grado de seguridad. Como se indica en el párrafo 17 del marco, el profesional ejerciente no acepta un encargo de seguridad salvo que su conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo indique que el tema es apropiado. No obstante, si luego de aceptar el encargo, el profesional ejerciente llega a la conclusión de que el tema no es apropiado, emite una conclusión con salvedades o una conclusión adversa o una abstención de conclusión. En algunos casos, el profesional ejerciente considera retirarse del encargo.

**Análisis de la Adecuación de los Criterios**

19. **El profesional ejerciente deberá valorar la adecuación de los criterios para evaluar o medir el tema.** Los criterios adecuados tienen las características enumeradas en el párrafo 36 del marco. Como se indica en el párrafo 17 del marco, el profesional ejerciente no acepta un encargo de seguridad salvo que su conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo indique que los criterios que se utilizarán son adecuados. No obstante, si luego de aceptar el compromiso, el profesional ejerciente llega a la conclusión de que los criterios no son apropiados, emite una conclusión con salvedades o una conclusión adversa o una abstención de conclusión. En algunos casos, el profesional ejerciente considera retirarse del encargo.

20. El párrafo 37 del marco indica que los criterios pueden estar establecidos o desarrollarse específicamente. Normalmente, los

criterios establecidos son adecuados cuando son pertinentes a las necesidades de los usuarios a quienes se destina el informe. Cuando existen criterios establecidos para un tema, los usuarios específicos pueden acordar otros criterios para sus fines específicos. Por ejemplo, se pueden usar varios marcos de referencias como criterios establecidos con el fin de evaluar la eficiencia del control interno. Sin embargo, los usuarios específicos pueden desarrollar un conjunto de criterios más detallado que satisfaga las necesidades específicas, por ejemplo, en relación con la supervisión prudencial. En tales casos, el informe que proporciona un grado de seguridad:

(a) Indica, cuando corresponde a las circunstancias del encargo, que los criterios no están plasmados en leyes o reglamentaciones, o emitidos por organismos de expertos autorizados o reconocidos que siguen un debido proceso transparente; y
(b) Declara que está destinado únicamente para el uso de los usuarios específicos y para sus fines.

21. Para ciertos temas, es probable que no existan criterios establecidos. En esos casos, los criterios se desarrollan específicamente. El profesional ejerciente considera si los criterios desarrollados específicamente dan como resultado un informe que proporciona un grado de seguridad confuso para los usuarios a quienes se destina el informe. El profesional ejerciente intenta hacer que los usuarios específicos o la parte contratante reconozcan que los criterios desarrollados específicamente son adecuados para los usuarios a quienes se destina el informe. El profesional ejerciente considera cómo la falta de dicho reconocimiento afecta lo que se deberá realizar para valorar la adecuación de los criterios identificados y la información proporcionada sobre los criterios en el informe que proporciona un grado de seguridad.

**Significación y Riesgo de un Encargo que proporciona un Grado de Seguridad**

22. **El profesional ejerciente deberá considerar la significación y los riesgos de un encargo que proporciona un grado de seguridad cuando planifica y realiza un encargo que proporciona un grado de seguridad.**

23. El profesional ejerciente considera la significación cuando determina la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos de recolección de evidencias y cuando evalúa si la información sobre el tema está libre de incorrecciones. Considerar la significación requiere que el profesional ejerciente comprenda y analice qué factores pueden influir en las decisiones de los usuarios a quienes se destina el informe. Por ejemplo, cuando los criterios identificados permiten variaciones en la presentación de la información sobre el tema, el profesional ejerciente considera cómo la presentación adoptada puede influir en las decisiones de los usuarios a quienes se destina el informe. Se considera la significación en el contexto de los factores cuantitativos y cualitativos, tales como la magnitud relativa, la naturaleza y el alcance del efecto de estos factores sobre la evaluación o la medición del tema, y los intereses de los usuarios a quienes se destina el informe. El análisis de la significación y la importancia relativa de los factores cuantitativos y cualitativos de un encargo en particular son temas que quedan a criterio del profesional ejerciente.

24. **El profesional ejerciente deberá reducir el riesgo de un encargo que proporciona un grado de seguridad a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del encargo.** En un encargo que proporciona un grado de seguridad razonable, el profesional ejerciente reduce el riesgo del encargo que proporciona un grado de seguridad hasta un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del compromiso con el fin de obtener una seguridad razonable como la base de una forma positiva de expresión de la conclusión del profesional ejerciente. El nivel de riesgo de un encargo que proporciona un grado de seguridad es más elevado en un encargo que proporciona un grado de seguridad limitado que en

uno de seguridad razonable debido a la naturaleza, la oportunidad y el alcance diferentes de los procedimientos de recolección de evidencias. Sin embargo, en un encargo que proporciona un grado de seguridad limitada, la combinación de la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos de recolección de evidencias es como mínimo suficiente para que el profesional ejerciente obtenga un nivel significativo de grado de seguridad como base para una forma negativa de expresión. Para que sea significativo, debe existir la probabilidad de que el nivel de seguridad aumente la confianza de los usuarios a quienes se destina el informe con respecto a la información sobre la materia objeto de análisis hasta el punto en que sea claramente más que intrascendente.

25. El párrafo 49 del marco indica que, en general, el riesgo de un encargo que proporciona un grado de seguridad comprende el riesgo inherente, el riesgo de control y el riesgo de detección. El grado hasta el cual el profesional ejerciente considera cada uno de estos componentes se ve afectado por las circunstancias del compromiso, en particular la naturaleza del tema y si se realiza un encargo que proporciona un grado de seguridad razonable o limitada.

**Uso del Trabajo de un Experto**

26. **Cuando se utiliza el trabajo de un experto para la recolección y la evaluación de evidencia, el profesional ejerciente y el experto deberán, en forma conjunta, poseer las habilidades y conocimientos adecuados sobre el tema y los criterios para que el profesional ejerciente determine que se obtuvieron las evidencias válidas y suficientes.**

27. El tema y los criterios relacionados de algunos encargos de seguridad pueden incluir aspectos que requieran conocimiento y habilidades especializadas en la recolección y evaluación de evidencias. En estas situaciones, el profesional ejerciente podrá decidir utilizar el trabajo de personas de otras disciplinas profesionales, a los cuales se denomina expertos, que tengan el conocimiento y las capacidades necesarias. La presente NIES no brinda ninguna guía sobre el uso del trabajo de un experto para encargos en los que exista una responsabilidad e información conjuntas por parte del profesional ejerciente y uno o más expertos.

28. El debido cuidado es una cualidad profesional necesaria que deben ejercer todos las personas, incluso los expertos, que participan en un encargo que proporciona un grado de seguridad. A las personas que participan de un encargo que proporciona un grado de seguridad se les asignarán diferentes responsabilidades. El alcance de la competencia requerida para realizar dichos encargos variará según la naturaleza de sus responsabilidades. Aunque los expertos no necesitan tener la misma competencia que el profesional ejerciente para realizar todos los aspectos de un encargo que proporciona un grado de seguridad, el profesional ejerciente determina si los expertos tienen la comprensión suficiente de las NIES para permitirles relacionar el trabajo que les fue asignado al objetivo del encargo.

29. El profesional ejerciente adopta los procedimientos de control de calidad que versan sobre la responsabilidad de cada persona que realice el encargo que proporciona un grado de seguridad, incluso el trabajo de cualquier experto que no sea un contador profesional, para garantizar el cumplimiento de la presente NIES y de otras NIES pertinentes en el contexto de sus responsabilidades.

30. **El profesional ejerciente deberá involucrarse en el encargo y comprender el trabajo para el cual se utiliza un experto, hasta un punto suficiente que le permita aceptar la responsabilidad de la conclusión en relación con la información sobre la materia objeto de análisis.** El profesional ejerciente considera en qué medida es razonable utilizar el trabajo de un experto para formar su propia conclusión.

31. No se espera que el profesional ejerciente posea el mismo conocimiento especializado y las habilidades que el experto. Sin embargo, el profesional ejerciente tiene suficientes habilidades y conocimiento para:

    (a) Definir los objetivos del trabajo asignado y cómo se relaciona este trabajo con el objetivo del compromiso;

    (b) Considerar la razonabilidad de los supuestos, los métodos y los datos de la fuente utilizados por el experto; y

    (c) Considerar la razonabilidad de las determinaciones del experto en relación con las circunstancias del encargo y la conclusión del profesional ejerciente.

32. **El profesional ejerciente deberá obtener evidencias válidas y suficientes de que el trabajo del experto es adecuado para los fines del encargo que proporciona un grado de seguridad.** Al analizar la suficiencia y la adecuación de las evidencias proporcionadas por el experto, el profesional ejerciente evalúa:

    (a) La competencia profesional, incluso la experiencia y la objetividad del experto;

    (b) La razonabilidad de los supuestos, los métodos y los datos de

la fuente utilizados por el experto; y

(c) La razonabilidad y la importancia de las determinaciones del experto en relación con las circunstancias del encargo y la conclusión del profesional ejerciente.

**Obtención de Evidencias**

33. **El profesional ejerciente deberá obtener evidencias válidas y suficientes sobre las cuales basar la conclusión.** La suficiencia es la medida de la cantidad de las evidencias. La validez es la medida de la calidad de las evidencias; es decir, su relevancia y su confiabilidad. El profesional ejerciente considera la relación entre el costo de obtener evidencias y la utilidad de la información obtenida. Sin embargo, la cuestión de la dificultad o los gastos, no son en sí mismos una base válida para omitir un procedimiento de recolección de evidencias para el cual no existan alternativas. El profesional ejerciente utiliza el criterio profesional y ejerce el escepticismo profesional para evaluar la cantidad y calidad de las evidencias, y de esa manera, su suficiencia y su adecuación, con el fin de sustentar el informe que proporciona un grado de seguridad.

34. Un encargo de seguridad rara vez implica la autenticación de la documentación y tampoco se espera que el profesional ejerciente sea un experto en dicha autenticación o se lo capacite para serlo. Sin embargo, el profesional ejerciente considera la confiabilidad de la información que se utilizará como evidencia, por ejemplo fotocopias, facsímiles, documentos filmados, digitalizados u otro tipo de documentos electrónicos, incluso la consideración de los controles de la preparación y el mantenimiento de los mismos, cuando corresponda.

35. En un encargo de seguridad razonable se obtienen evidencias válidas y suficientes como parte de un proceso iterativo y sistemático, que implica:

(a) Comprender el tema y demás circunstancias del encargo, las cuales, según el tema, pueden incluir la comprensión del control interno;

(b) Sobre la base de dicha comprensión, analizar los riesgos de que la información sobre la materia objeto de análisis pueda ser significativamente distorsionada;

(c) En respuesta a los riesgos evaluados, incluso desarrollar respuestas generales y determinar la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los nuevos procedimientos;

(d) Realizar nuevos procedimientos claramente relacionados con los riesgos identificados, haciendo uso de una combinación de inspección, observación, confirmación, recálculo, reproceso, procedimientos analíticos e indagación. Dichos nuevos procedimientos implican procedimientos significativos, que incluyen la obtención de información que corrobore la información de fuentes independientes de la entidad y según la naturaleza del tema, pruebas de la efectividad operativa de los controles; y

(e) Evaluar la suficiencia y la adecuación de las evidencias.

36. La “seguridad razonable” es menos que el grado de seguridad absoluta. La reducción del riesgo de un encargo que proporciona un grado de seguridad a cero se logra o es rentable muy rara vez, como resultado de los siguientes factores:

- El uso de pruebas selectivas.
- Las limitaciones inherentes al control interno.
- El hecho de que gran parte de las evidencias de que dispone el profesional ejerciente son más persuasivos que concluyentes.
- El uso del criterio para recolectar y evaluar las evidencias y formar conclusiones basadas en dichas evidencias.
- En algunos casos, las características del tema.

37. Tanto los encargos de seguridad razonable como los de seguridad limitada requieren la aplicación de habilidades y técnicas de seguridad y la recolección de evidencia válida y suficiente como parte de un proceso iterativo y sistemático que incluye la comprensión del tema y demás circunstancias del encargo. Sin embargo, la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos para la recolección de evidencia válida y suficiente en un encargo de seguridad limitado son deliberadamente limitados en relación con un encargo que proporciona un grado de seguridad razonable. Para ciertos temas, pueden existir NIES específicas que brinden una guía sobre los procedimientos para la recolección de evidencia válida y suficiente para un encargo que proporciona un grado de seguridad limitada. A falta de una NIES específica, los procedimientos para la recolección de evidencias válidas y suficientes variarán según las circunstancias del encargo, en particular: el tema, y las necesidades de los usuarios a quienes se destina el informe y la parte contratante, incluso las restricciones de tiempo y costos relevantes. Para ambos encargo que proporciona un grado de seguridad razonable y de seguridad limitada, si el profesional ejerciente toma conocimiento de un tema que lo hace cuestionar si se deberá realizar una modificación significativa a la información sobre el tema, el profesional ejerciente investiga el tema realizando otros procedimientos que sean suficientes para permitirle realizar el informe.

**Declaraciones de la Parte Responsable**

38. **El profesional ejerciente deberá obtener declaraciones de la parte responsable, cuando corresponda.** La confirmación escrita de declaraciones verbales reduce la posibilidad de los malentendidos entre el profesional ejerciente y la parte responsable. En particular, el profesional ejerciente solicita a la parte responsable una declaración escrita que evalúa o mide el tema en relación con los criterios identificados, ya sea que deban ponerla a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe en forma de aseveración o no. El hecho de no disponer de declaraciones escritas puede dar como resultado una conclusión con salvedades o una abstención de la conclusión sobre la base de una limitación al alcance del compromiso. El profesional ejerciente también podrá incluir una restricción al uso del informe de seguridad.

39. Durante un encargo de seguridad, la parte responsable puede realizar declaraciones al profesional, tanto no solicitadas como en respuesta a indagaciones específicas. Cuando dichas declaraciones se relacionan con temas significativos para la evaluación o medición del tema, el profesional ejerciente:

    (a) Evalúa su razonabilidad y su coherencia con otras evidencias obtenidas, incluso con otras declaraciones;

    (b) Considera si es factible que aquellas personas que realizan las declaraciones estén bien informadas sobre los temas particulares; y

    (c) Obtiene evidencias corroborantes en el caso de un encargo de seguridad razonable. El profesional ejerciente también puede buscar elementos de juicio corroborantes en el caso de un encargo de seguridad limitada.

40. Las declaraciones de la parte responsable no pueden reemplazar otras evidencias que el profesional ejerciente podría esperar razonablemente que estuvieran disponibles. La imposibilidad de obtener evidencias válidas y suficientes sobre un tema que tiene, o puede tener, un efecto significativo sobre la evaluación o la medición del tema, cuando dicha evidencia estaría normalmente disponible, constituye una limitación al alcance del encargo, incluso si se recibió una declaración de la parte responsable sobre dicho tema.

**Consideración de Hechos Posteriores**

41. **El profesional ejerciente deberá considerar el efecto sobre la**

**información sobre la materia objeto de análisis y sobre el informe que proporciona un grado de seguridad de los hechos que se produzcan hasta la fecha del informe que proporciona un grado de seguridad.** El alcance de la consideración de los hechos posteriores depende de la posibilidad de que dichos hechos posteriores afecten la información sobre la materia objeto de análisis y la adecuación de la conclusión del profesional ejerciente. Puede ser que la consideración de los hechos posteriores, en algunos encargos de seguridad, no sea relevante debido a la naturaleza del tema. Por ejemplo, cuando el encargo requiere una conclusión sobre la precisión de un informe estadístico en un momento dado, puede ser que los hechos que suceden entre dicho momento y la fecha del informe que proporciona un grado de seguridad, no afecten la conclusión, o requieran la divulgación de la información en el informe estadístico o en el informe de seguridad.

**Documentación**

42. **El profesional ejerciente deberá documentar los temas significativos al brindar evidencias que sustenten el informe que proporciona un grado de seguridad y de que el encargo se realizó de conformidad con las NIES.**

43. La documentación incluye un registro del razonamiento del profesional ejerciente sobre todos los temas significativos que requieran el ejercicio del criterio y las conclusiones relacionadas. La existencia de cuestiones difíciles aplicación de principios o de criterio, exige que la documentación incluya los hechos relevantes conocidos por el profesional ejerciente en el momento en que llegó a la conclusión.

44. No es necesario ni práctico documentar cada tema que el profesional ejerciente considera. Cuando aplica el criterio profesional para analizar el alcance de la documentación que se preparará y se conservará, el profesional ejerciente puede considerar lo que será necesario para brindar la comprensión del trabajo realizado y la base de las principales decisiones tomadas (pero no los aspectos detallados del encargo) a otro profesional que no tenga experiencia previa con el encargo. Ese otro profesional solo podrá comprender los aspectos detallados del encargo mediante la discusión con el profesional ejerciente que preparó la documentación.

**Preparación del Informe que proporciona un grado de seguridad**

45. **El profesional ejerciente deberá determinar si se obtuvieron evidencias válidas y suficientes para sustentar la conclusión expresada en el informe que proporciona un grado de seguridad.** Al desarrollar la conclusión, el profesional ejerciente considera todas las evidencias relevantes, sin importar si parece corroborar o contradecir la información sobre la materia objeto de análisis.

46. **El informe que proporciona un grado de seguridad deberá entregarse por escrito y deberá contener una expresión clara de la conclusión del profesional ejerciente en relación con la información sobre la materia objeto de análisis.**

47. Formas verbales u otro tipo de expresión de las conclusiones pueden ser mal interpretados sin el apoyo de un informe escrito. Por este motivo, el profesional ejerciente no informa verbalmente o mediante el uso de símbolos sin brindar también un informe que proporciona un grado de seguridad escrito definitivo que esté inmediatamente disponible cada vez que se brinda el informe verbal o se usa el símbolo. Por ejemplo, un símbolo podría ser vinculado con hipervínculo a un informe que proporciona un grado de seguridad en Internet.

48. La presente NIES no exige un formato estandarizado para presentar los informes de todos los encargos que proporciona un grado de seguridad. En su lugar identifica en el párrafo 49 los principios básicos que deberá incluir el informe que proporciona un grado de seguridad. Los informes que proporciona un grado de seguridad se elaboran para las

circunstancias específicas del encargo. El profesional ejerciente elige un estilo de “formato corto” o “formato largo” para presentar el informe con el fin de facilitar la comunicación efectiva con los usuarios a quienes se destina el informe. Los informes de “formato corto” normalmente incluyen sólo los elementos básicos. Los informes de “formato largo” a menudo describen en detalle las condiciones del encargo, los criterios que se utilizan, las conclusiones relacionadas con aspectos particulares del encargo y, en algunos casos, las recomendaciones, así como también los elementos básicos. Las determinaciones y recomendaciones están claramente separadas de la conclusión del profesional ejerciente en relación con la información sobre la materia objeto de análisis, y la redacción utilizada para presentarlas aclara que no están destinadas a afectar la conclusión del profesional ejerciente. El profesional ejerciente puede utilizar encabezados, números de párrafos, diferentes tipografías, por ejemplo, letras en negrita, y otros mecanismos para aumentar la claridad y la legibilidad del informe que proporciona un grado de seguridad.

**Contenido del Informe que proporciona un grado de seguridad**

49. **El informe que proporciona un grado de seguridad deberá incluir los siguientes elementos básicos:**

(a) **Un título que indique claramente que el informe es un informe que proporciona un grado de seguridad independiente**[4]**:** un título apropiado ayuda a identificar la naturaleza del informe que proporciona un grado de seguridad, y a distinguirlo de los informes emitidos por otras personas, tales como aquellas personas que no deben cumplir con los mismos requisitos éticos que el profesional ejerciente.

(b) **Un destinatario:** el destinatario identifica a la parte o las partes a las cuales se dirige el informe que proporciona un grado de seguridad. Siempre que sea práctico, el informe que proporciona un grado de seguridad se dirige a todos los usuarios a quienes se destina el informe, pero en algunos casos puede haber otros usuarios a quienes se destina el informe.

(c) **Una identificación y descripción de la información sobre la materia objeto de análisis, y cuando corresponda, el tema** que incluye, por ejemplo:

- El momento o período con el cual se relaciona la evaluación o la medición del tema;
- Cuando corresponda, el nombre de la entidad o del componente de la entidad con el cual se relaciona el tema; y
- Una explicación de aquellas características del tema o de la información sobre la materia objeto de análisis de las cuales los usuarios a quienes se destina el informe deberán tomar conocimiento, y cómo dichas características pueden influir en la precisión de la evaluación o la medición del tema en comparación con los criterios identificados, o la persuasión de las evidencias disponibles. Por ejemplo:
  * El grado hasta el cual la información sobre la materia objeto de análisis es cualitativa versus cuantitativa, objetiva versus subjetiva, o histórica versus futura.
  * Los cambios en el tema u otras circunstancias del encargo que afectan la comparación de la información sobre la materia objeto de análisis entre un período y el siguiente.

Cuando la conclusión del profesional ejerciente se formula en función de la aseveración de la parte responsable, dicha aseveración se anexa al informe que proporciona un grado de

4 Ver nota al pie 2.

seguridad, se reproduce en el informe que proporciona un grado de seguridad o se hace una referencia en dicho informe a una fuente que esté disponible para los usuarios a quienes se destina el informe.

(d) **Identificación de los criterios:** el informe que proporciona un grado de seguridad identifica los criterios con los cuales se evaluará o medirá el tema para que los usuarios a quienes se destina el informe puedan comprender la base de la conclusión del profesional ejerciente. El informe que proporciona un grado de seguridad puede incluir los criterios o puede hacer una referencia a dichos criterios si se mencionan en una aseveración preparada por la parte responsable que esté disponible para los usuarios presuntos o si están disponibles de otra forma de una fuente de fácil acceso. El profesional ejerciente considera si es relevante para las circunstancias informar:

- La fuente de los criterios, y si dichos criterios están plasmados en leyes o reglamentaciones o emitidos por organismos de expertos reconocidos o autorizados que sigan un debido proceso transparente, es decir, si son criterios establecidos en el contexto del tema (y si no lo son, una descripción de por qué se consideran adecuados);
- Métodos de medición utilizados cuando los criterios permiten la elección entre varios métodos;
- Interpretaciones significativas realizadas al aplicar los criterios en las circunstancias del encargo; y
- Si se realizaron cambios en los métodos de medición utilizados.

(e) **Cuando corresponda, una descripción de las limitaciones inherentes significativas relacionadas con la evaluación o la medición del tema en comparación con los criterios:** si bien en algunos casos se puede esperar que las limitaciones inherentes sean bien comprendidas por los lectores del informe que proporciona un grado de seguridad, en otros casos puede ser apropiado hacer una referencia explícita en el informe que proporciona un grado de seguridad. Por ejemplo, en un informe que proporciona un grado de seguridad relacionado con la eficiencia del control interno, puede ser apropiado indicar que la evaluación histórica de la eficiencia no es relevante para períodos futuros debido al riesgo de que el control interno pueda tornarse insuficiente debido a los cambios en las condiciones o a que el grado de cumplimiento de las políticas o procedimientos pueda deteriorarse.

(f) **Cuando los criterios utilizados para evaluar o medir el tema están disponibles únicamente para los usuarios específicos a quienes se destina el informe, o sólo son pertinentes para un fin específico, una declaración que limite el uso del informe que proporciona un grado de seguridad a aquellos usuarios presuntos o con dicho fin:** además, siempre que el informe que proporciona un grado de seguridad esté destinado únicamente a los usuarios presuntos o a un fin específico, el profesional ejerciente considera declarar este hecho en el informe que proporciona un grado de seguridad[5]. Esto proporciona un llamado de atención a los lectores de que el informe que proporciona un grado de seguridad está restringido a usuarios o a fines específicos.

(g) **Una declaración con el fin de identificar a la parte responsable y describir las responsabilidades de dicha parte y del profesional ejerciente:** esto informa a los usuarios a quienes se destina el informe que la parte responsable será responsable por el tema en el caso de un encargo de información directa, o de la información sobre la materia objeto de análisis en el caso de un encargo basado en una aseveración[6], y que la función del profesional ejerciente es expresar una conclusión en relación con la información sobre la materia objeto de análisis en forma independiente.

(h) **Una declaración de que el encargo fue realizado de conformidad con las NIES:** cuando exista una NIES para un tema específico, dicha NIES puede exigir que el informe que proporciona un grado de seguridad se refiera específicamente a dicha norma.

---

5 Si bien un informe que proporciona un grado de seguridad puede ser restringido siempre que esté destinado solamente a usuarios a quienes se destina el informe específicos o para un fin específico, la ausencia de restricciones respecto de un lector o un fin en particular, no indica en sí mismo que el profesional ejerciente tenga una responsabilidad legal en relación con dicho lector o dicho fin. La responsabilidad legal dependerá de las circunstancias de cada caso y de la jurisdicción pertinente.

6 Consultar el párrafo 10 del marco para obtener una explicación de la distinción entre un compromiso de información directa y un compromiso basado en una aseveración.

(i) **Un resumen del trabajo realizado:** el resumen ayudará a los usuarios a quienes se destina el informe a comprender la naturaleza de la seguridad transmitida mediante el informe que proporciona un grado de seguridad. La NIA 700, “Informe del Auditor sobre Estados financieros”[7] y la NIER 2400, “Encargos de Revisión de Estados financieros" brindan una guía sobre los tipos apropiados de resúmenes. Cuando ninguna NIES específica proporcione una guía sobre los procedimientos de recolección de evidencia para un tema en particular, el resumen podrá incluir una descripción más detallada del trabajo realizado.

Debido a que un encargo de seguridad limitado es esencial una apreciación de la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos de recolección de evidencias realizados con el fin de comprender la seguridad transmitida por una conclusión expresada en forma negativa, el resumen del trabajo realizado:

(i) Es más detallado que para un encargo de seguridad razonable e identifica las limitaciones sobre la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos para la recolección de evidencias. Puede ser apropiado para indicar procedimientos que no fueron realizados y que normalmente se realizarían en un encargo de seguridad razonable; y

(ii) Declara que los procedimientos de recolección de evidencias son más limitados que para un encargo de seguridad razonable, y que, por consiguiente, se obtiene una seguridad menor 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 conformada por varios aspectos, se pueden proporcionar conclusiones separadas sobre cada aspecto. Si bien no todas las conclusiones necesitan estar relacionadas con el mismo nivel de los procedimientos de recolección de evidencia, cada una está expresada en la forma apropiada tanto para un encargo que proporciona un grado de seguridad razonable como para un encargo que proporciona un grado de seguridad limitado.

**Cuando corresponda, la conclusión deberá informar a los usuarios a quienes se destina el informe el contexto en el cual se deberá leer la conclusión del profesional ejerciente:** la conclusión del profesional ejerciente puede incluir, por ejemplo, la siguiente redacción: “La presente conclusión se formó sobre la base de las limitaciones inherentes descriptas en el presente informe que proporciona un grado de seguridad independiente y está sujeta a dichas limitaciones". Esto sería apropiado, por ejemplo, cuando el informe incluye una explicación de las características particulares del tema de las cuales los usuarios a quienes se destina el informe deberán tomar conocimiento.

**En un encargo que proporciona un grado de seguridad razonable, la conclusión deberá estar expresada en forma positiva:** por ejemplo: “En nuestra opinión, el control interno es eficiente, en todos los aspectos significativos, según los *criterios XYZ*” o “En nuestra opinión, la aseveración de *la parte responsable* de que el control interno es eficaz, en todos los aspectos significativos, según *los criterios XYZ*, está expuesta en forma fidedigna”.

---

7 La NIA 700, “Informe del Auditor sobre Estados financieros" se anuló en Diciembre de 2006 cuando entró en vigencia la NIA 700, “Informe del Auditor Independiente sobre un Conjunto Completo de Estados financieros de Propósitos Generales”.

**En un encargo que proporciona un grado de seguridad limitado, la conclusión deberá estar expresada en forma negativa:** por ejemplo: “Sobre la base del trabajo descripto en el presente informe, nada llamó nuestra atención que nos hiciera pensar que el control interno no es eficaz, en todos los aspectos significativos, según los *criterios XYZ*” o “Sobre la base del trabajo descripto en el presente informe, nada llamó nuestra atención que nos hiciera pensar que la aseveración de *la parte responsable* de que el control interno es eficaz, en todos los aspectos significativos, según los *criterios XYZ*, no está expresada en forma fidedigna.”

**Cuando el profesional ejerciente expresa una conclusión distinta de una conclusión sin salvedades, el informe que proporciona un grado de seguridad deberá contener una descripción clara de todos los motivos:** (también ver los párrafos 51 a 53).

(k) **La fecha del informe que proporciona un grado de seguridad** informa a los usuarios a quienes se destina el informe que el profesional ejerciente consideró el efecto de los hechos que sucedieron hasta dicha fecha sobre la información relativa al tema y sobre el informe que proporciona un grado de seguridad.

(l) **El nombre de la firma de auditoría o del profesional ejerciente, y un lugar específico, que normalmente es la ciudad donde el profesional ejerciente a cargo del compromiso tiene su oficina:** de este modo se informa a los usuarios a quienes se destina el informe quién es la persona o la firma que estará a cargo del encargo.

50. El profesional ejerciente puede ampliar el informe que proporciona un grado de seguridad con el fin de incluir otra información y explicaciones que no estaban destinadas a afectar la conclusión del profesional ejerciente. Los ejemplos incluyen: detalles de la preparación y la experiencia del profesional ejerciente y de las demás personas que participan en el encargo, la información sobre los niveles de significación, las conclusiones relacionadas con aspectos particulares del encargo, y las recomendaciones. La decisión de incluir dicha información depende de su importancia en relación con las necesidades de los usuarios a quienes se destina el informe. La información adicional está claramente separada de la conclusión del profesional ejerciente y está redactada de manera tal que no afecta la conclusión.

**Conclusiones con Salvedades, Conclusiones Adversas y Abstenciones de Conclusión**

51. **El profesional ejerciente no deberá expresar una conclusión sin salvedades cuando existan las siguientes circunstancias y, según el criterio del profesional ejerciente, el efecto del tema es o puede ser significativo:**

(a) **Existe una limitación al alcance del trabajo del profesional ejerciente, es decir, las circunstancias o la parte responsable o la parte contratante imponen una restricción que evita que el profesional ejerciente obtenga las evidencias necesarias para reducir el riesgo de un encargo que proporciona un grado de seguridad al nivel apropiado. El profesional ejerciente deberá expresar una conclusión con salvedades o una abstención de conclusión;**

(b) **En aquellos casos en que:**

(i) **La conclusión del profesional ejerciente esté redactada en función de la aseveración de la parte responsable, y dicha aseveración no esté expresada**

**en forma fidedigna, en todos los aspectos significativos; o**

(ii) **La conclusión del profesional ejerciente esté formulada directamente en función del tema y los criterios determinados, y la información sobre la materia objeto de análisis tenga incorrecciones significativas[8],**

**el profesional ejerciente deberá expresar una conclusión con salvedades o adversa; o**

(c) **Cuando luego de la aceptación del compromiso se descubra que los criterios determinados son inadecuados o el tema no es apropiado para un encargo de seguridad. El profesional ejerciente deberá expresar:**

(i) **Una conclusión con salvedades o una conclusión adversa cuando sea probable que los criterios inadecuados o el tema inapropiado confundan a los usuarios a quienes se destina el informe; o**

(ii) **Una conclusión con salvedades o una abstención de la conclusión en otros casos.**

52. **El profesional ejerciente deberá expresar una conclusión con salvedades cuando el efecto de un tema no sea tan significativa o de efecto generalizado como para requerir una conclusión adversa o una abstención de conclusión. Una conclusión con salvedades se expresa como una "excepción" de los efectos del tema con el cual se relaciona la salvedad.**

53. En aquellos casos en los que la conclusión sin salvedades del profesional ejerciente estuviera elaborada en función de la aseveración de la parte responsable, y dicha aseveración haya identificado y descrito de manera apropiada que la información sobre la materia objeto de análisis es significativamente distorsionada, el profesional ejerciente:

(a) Expresa una conclusión adversa redactada directamente en función del tema y de los criterios; o

(b) Si las condiciones del encargo exigen específicamente que se redacte la conclusión en función de la aseveración de la parte responsable, expresa una conclusión sin salvedades pero enfatiza el tema, mencionándolo en el informe que proporciona un grado de seguridad.

**Otras Responsabilidades Relacionadas con la Presentación de Información**

54. **El profesional ejerciente deberá considerar otras responsabilidades de presentación de información, incluso si es apropiado comunicar a quienes son responsables del gobierno de la entidad temas relevantes de interés para los directivos que surjan del encargo de seguridad.**

---

8 En aquellos encargos de información directa en los cuales la información sobre la materia objeto de análisis se presenta únicamente en la conclusión del profesional ejerciente y este último llega a la conclusión de que el tema, en todos los aspectos significativos, se ajusta a los criterios determinados, por ejemplo: "En nuestra opinión, excepto por *[…]*, el control interno es eficaz, en todos los aspectos significativos, según los *criterios XYZ*", dicha conclusión también sería considerada con salvedades (o adversa, según corresponda).

---

9 En muchos países, se han desarrollado principios de dirección como punto de referencia para establecer una buena conducta de los directivos. A menudo dichos principios se concentran en empresas que cotizan en bolsa; sin embargo, también pueden servir para mejorar la dirección de otras formas de entidades. No existe un modelo único de buena dirección. Las estructuras de dirección varían de país en país.

55. En la presente NIES, la “dirección” describe la función de los responsables del gobierno de la entidad, el control y la dirección de una parte responsable[9]. Normalmente quienes están a cargo de la dirección son los responsables de que una entidad logre sus objetivos e informe a las partes interesadas. Si la parte contratante es distinta de la parte responsable, es posible que no sea apropiado comunicarse directamente con la parte responsable o con quienes dirigen a la parte responsable.

56. En la presente NIES, los “los temas relevantes de interés para los directivos” son aquéllos que surgen del encargo de seguridad y, según el dictamen del profesional ejerciente, son tanto importantes como pertinentes para quienes son responsables del gobierno de la entidad. Los temas relevantes para los intereses de los directivos incluyen sólo aquellos temas que llamaron la atención del profesional ejerciente mientras realizaba el encargo de seguridad. Si las condiciones del compromiso no lo exigen específicamente, el profesional ejerciente no está obligado a diseñar procedimientos con el fin específico de identificar temas de interés para los directivos.

**Fecha de Entrada en Vigencia**

57. La presente NIES es aplicable a los encargos de seguridad en los cuales el informe que proporciona un grado de seguridad esté fechado el 11 de enero de 2005 o con posterioridad a esa fecha. Se autoriza aplicarla con anterioridad a esa fecha.

**Perspectiva del Sector Público**

1. *La presente NIES se aplica a todos los contadores profesionales del sector público independientes de la entidad para la cual realizan encargos de seguridad. Cuando los contadores profesionales del sector público no sean independientes de la entidad para la cual realizan un encargo de seguridad, la presente NIES deberá aplicarse con particular referencia a las pautas de las notas 2 y 4.*

**NORMA INTERNACIONAL SOBRE ENCARGOS DE SEGURIDAD 3400**

(Previamente NIA 810)

# EXAMEN DE INFORMACIÓN FINANCIERA PROSPECTIVA

(La presente Norma está vigente)

CONTENIDO


| | Párrafo |
|---|---|
| Introducción | 1-7 |
| La Seguridad del Auditor en relación con Información Financiera Prospectiva | 8-9 |
| Aceptación del Encargo | 10-12 |
| Conocimiento del Negocio | 13-15 |
| Período Cubierto | 16 |
| Procedimientos de Examen | 17-25 |
| Presentación e Información | 26 |
| Informe sobre el Examen de Información Financiera Prospectiva | 27-33 |


La Norma Internacional sobre Encargos de Seguridad (NIES) 3400, "Examen de Información Financiera Prospectiva" deberá leerse en el contexto del "Prefacio a las Normas Internacionales sobre Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Seguridad y Otros Servicios Relacionados," que establece la aplicación y la autoridad de las NIES.

**Introducción**

1. El objetivo de la presente Norma Internacional sobre Encargos de Seguridad (NIES) es establecer las normas y brindar pautas para encargos que tengan el propósito de inspeccionar e informar sobre la información financiera prospectiva incluso procedimientos de examen de supuestos hipotéticos y de mejor estimación. La presente NIES no se aplica al examen de información financiera prospectiva expresada en términos generales o narrativos, tales como las que se hallan en la discusión y el análisis de la gerencia en un informe anual de la entidad, si bien muchos de los procedimientos descriptos en la presente norma pueden ser adecuados para dicho examen.

2. **En un encargo para inspeccionar información financiera prospectiva, el auditor deberá obtener evidencias válidas y suficientes sobre si:**

   (a) **Los supuestos de mejor estimación de la gerencia sobre los cuales se basa la información financiera no son irrazonables y, en el caso de supuestos hipotéticos, dichos supuestos son congruentes con el propósito de la información;**

   (b) **La información financiera prospectiva está correctamente preparada según los supuestos;**

   (c) **La información financiera prospectiva está correctamente presentada y todos los supuestos significativos se expresan adecuadamente, incluso se hace una indicación clara sobre si son supuestos de mejor estimación o supuestos hipotéticos; y**

   (d) **La información financiera prospectiva está preparada de conformidad con los estados financieros históricos y se aplicaron los principios contables apropiados.**

3. La “información financiera prospectiva” significa información financiera basada en supuestos sobre hechos que pueden ocurrir en el futuro y posibles acciones por parte de una entidad. Es sumamente subjetiva y su preparación requiere la aplicación de un considerable criterio. La información financiera prospectiva puede adoptar la forma de un pronóstico, una proyección o una combinación de ambos, por ejemplo, un pronóstico de un año más una proyección a cinco años.

4. Un “pronóstico” significa información financiera prospectiva preparada sobre la base de supuestos respecto de hechos futuros que la gerencia espera que tengan lugar y las decisiones que la gerencia espera tomar a la fecha en que se prepara la información (supuestos de mejor estimación).

5. Una "proyección” significa información financiera prospectiva preparada sobre la base de:

   (a) Supuestos hipotéticos sobre hechos futuros y acciones de la gerencia que no necesariamente se espera que sucedan, como cuando las entidades están en una fase inicial o están considerando un cambio importante en la naturaleza de las operaciones;

   (b) Una mezcla de supuestos de mejor estimación y supuestos hipotéticos.

   Dicha información ilustra las posibles consecuencias a la fecha en que se prepara la información si ocurriesen los hechos y las acciones (un escenario “qué sucedería si”).

6. La información financiera prospectiva puede incluir estados financieros o uno o más elementos de los estados financieros y puede prepararse:

   (a) Como una herramienta de gestión interna, por ejemplo, para asistir en la evaluación de una posible inversión de capital; o

   (b) Para la distribución a terceros, por ejemplo en:

- Un prospecto de emisión para proporcionar información sobre expectativas futuras a los posibles inversores.
- Un informe anual para proporcionar información a accionistas, organismos de control y otros terceros interesados.
- Un documento para la información de prestamistas que puede incluir, por ejemplo, pronósticos de flujos de fondos.

7. La gerencia es responsable por la preparación y la presentación de la información financiera prospectiva, incluso de la identificación y la revelación de los supuestos sobre las cuales se basa dicha información. Se puede solicitar al auditor que inspeccione e informe sobre la información financiera prospectiva para aumentar su credibilidad ya sea que esté destinada para el uso de terceros o para fines internos.

**Seguridad del Auditor sobre la Información Financiera Prospectiva**

8. La información financiera prospectiva se relaciona con hechos y acciones que aún no sucedieron y que quizás no ocurran. Si bien puede haber evidencias disponibles que respalden los supuestos sobre las cuales se basa la información financiera prospectiva, dichas evidencias generalmente están orientados hacia el futuro y, por lo tanto, son de naturaleza especulativa, es decir, se diferencian de las evidencias que normalmente están disponibles en la auditoría de información financiera histórica. Por lo tanto, el auditor no está en condiciones de expresar un dictamen sobre si se alcanzarán los resultados demostrados en la información financiera prospectiva.

9. Además, dados los tipos de evidencias disponibles para analizar los supuestos sobre los que se basa la información financiera prospectiva, puede ser difícil para el auditor obtener un nivel de satisfacción suficiente para brindar una expresión positiva del dictamen de que los supuestos están libres de incorrecciones significativas. Por consiguiente, en la presente NIES, cuando se presentan informes sobre la razonabilidad de los supuestos de la gerencia, el auditor sólo brinda un nivel moderado de grado de seguridad. Sin embargo, cuando según la opinión del auditor, se obtuvo un nivel apropiado de satisfacción, no se impide al auditor expresar un grado de seguridad positivo sobre los supuestos.

**Aceptación del Encargo**

10. Antes de aceptar un encargo de examen de información financiera prospectiva, el auditor deberá considerar los siguientes factores, entre otros:
    - El uso preestablecido de la información;
    - Si la información será para una distribución general o limitada;
    - La naturaleza de los supuestos, es decir, si son supuestos de mejor estimación o hipotéticos;
    - Los elementos que se incluirán en la información; y
    - El período cubierto por la información.

11. **El auditor no deberá aceptar o deberá retirarse de un encargo cuando los supuestos sean claramente poco realistas o cuando el auditor piense que la información financiera prospectiva será inapropiada para su uso preestablecido.**

12. **El auditor y el cliente deberán acordar las condiciones del encargo.** Es en beneficio tanto de la entidad como del auditor, que este último envía una carta encargo para ayudar a evitar malentendidos sobre el encargo. Una carta encargo debería incluir los temas del párrafo 10 y establecer las responsabilidades de la gerencia por los supuestos y servir para proporcionar al auditor toda la información relevante y los datos de la fuente utilizados para desarrollar los supuestos.

**Conocimiento del Negocio**

13. **El auditor deberá lograr un nivel suficiente de conocimiento sobre el negocio para poder evaluar si se han identificado todos los supuestos significativos necesarios para la preparación de la información financiera prospectiva.** El auditor también necesita familiarizarse con el proceso de la entidad para preparar la información financiera prospectiva, por ejemplo, deberá considerar lo siguiente:

- Los controles internos del sistema utilizados para preparar la información financiera prospectiva y los conocimientos y la experiencia de quienes preparan la información financiera prospectiva.
- La naturaleza de la documentación preparada por la entidad que sustente los supuestos de la gerencia.
- La medida en la que se utilizan técnicas estadísticas, matemáticas y asistidas por computadora.
- Los métodos utilizados para desarrollar y aplicar los supuestos.
- La precisión de la información financiera prospectiva preparada en períodos anteriores y los motivos de las variaciones significativas.

14. **El auditor deberá considerar en qué medida se justifica confiar en la información financiera histórica de la entidad.** El auditor necesita conocer la información financiera histórica con el fin de analizar si la información financiera prospectiva se preparó de conformidad con la información financiera histórica y suministrar un patrón para considerar los supuestos de la gerencia. Por ejemplo, el auditor necesitará establecer si la información financiera histórica relevante fue auditada o revisada y si se utilizaron principios contables aceptables para la preparación de dicha información.

15. Si el informe de auditoría o revisión sobre la información financiera histórica anterior fue modificado o si la entidad está en una fase inicial, el auditor deberá considerar los hechos relacionados y el efecto sobre el examen de la información financiera prospectiva.

**Período Cubierto**

16. **El auditor deberá considerar el período cubierto por la información financiera prospectiva.** Debido a que los supuestos se vuelven más especulativos a medida que aumenta el período cubierto, mientras más se prolonga dicho período, disminuye la capacidad de la gerencia para realizar supuestos de mejor estimación. El período no deberá extenderse más allá del tiempo para el que la gerencia tenga una base razonable para los supuestos. Los siguientes son algunos de los factores relevantes para que el auditor considere el período cubierto por la información financiera prospectiva:

- El ciclo operativo, por ejemplo, en el caso de un encargo de construcción muy importante, el tiempo necesario para completar el encargo puede dictar el período cubierto.
- El grado de confiabilidad de los supuestos, por ejemplo, si la entidad está presentando un producto nuevo, el período prospectivo cubierto podría ser menor y dividirse en pequeños segmentos, tales como semanas o meses. O bien, si el único negocio de la entidad es ser titular de un bien inmueble con un contrato de locación a largo plazo, podría ser razonable un período prospectivo relativamente prolongado.
- Las necesidades de los usuarios, por ejemplo, la información financiera prospectiva puede prepararse en relación con la solicitud de un préstamo para el período necesario con el fin de generar fondos suficientes para saldar dicho préstamo. O bien, la información puede prepararse para los inversores en relación con la venta de debentures para ilustrar el uso previsto del producido de la venta en el siguiente período.

**Procedimientos de Examen**

17. **Cuando el auditor determina la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos de examen, deberá considerar los siguientes factores:**

    (a) **La probabilidad de incorrecciones significativas;**

    (b) **El conocimiento obtenido durante encargos previos;**

    (c) **La competencia de la gerencia en relación con la preparación de la información financiera prospectiva;**

    (d) **La medida en que la información financiera prospectiva se ve afectada por el criterio de la gerencia; y**

    (e) **La suficiencia y confiabilidad de los datos subyacentes.**

18. El auditor deberá analizar la fuente y la confiabilidad de las evidencias que sustentan los supuestos de mejor estimación. Se deben obtener evidencias válidas y suficientes que sustenten dichos supuestos de fuentes internas y externas que incluyan la consideración de los mismos a la luz de la información histórica y una evaluación de si se basan en planes que estén dentro de la capacidad de la entidad.

19. El auditor deberá considerar si, cuando se utilizan supuestos hipotéticos, se han tenido en consideración todas las consecuencias significativas de dichos supuestos. Por ejemplo, si se supone que las ventas crecerán más allá de la capacidad de planta de la entidad, la información financiera prospectiva necesitará incluir la inversión necesaria en relación con la capacidad adicional de la planta o los costos de medios alternativos para lograr las ventas previstas, como por ejemplo subcontratar la producción.

20. Si bien no es necesario obtener evidencias que sustenten los supuestos hipotéticos, el auditor tendrá que estar satisfecho de que sean compatibles con el propósito de la información financiera prospectiva y que no existan motivos para creer que son claramente poco realistas.

21. El auditor tendrá que estar satisfecho de que la información financiera prospectiva esté preparada en forma adecuada según los supuestos de la gerencia, por ejemplo, mediante la realización de controles administrativos tales como volver a hacer los cálculos y revisar la coherencia interna, es decir, las acciones que la gerencia tiene la intención de tomar son coherentes entre sí y no existen incongruencias en la determinación de las sumas que se basan sobre variables comunes tales como las tasas de interés.

22. El auditor se concentrará en determinar en qué medida las áreas que son particularmente sensibles a variaciones, tendrán un efecto significativo sobre los resultados mostrados en la información financiera prospectiva. Esto influirá en la medida en la que el auditor tratará de obtener evidencias apropiadas. También influirá en la evaluación del auditor con respecto a la adecuación y suficiencia de la información.

23. Cuando se contrata un auditor para inspeccionar uno o más elementos de la información financiera prospectiva, como por ejemplo, un estado contable individual, es importante que considere la interrelación de otros componentes de los estados financieros.

24. Cuando una parte transcurrido del período actual se incluya en la información financiera prospectiva, el auditor deberá considerar en qué medida es necesario aplicar los procedimientos a la información financiera prospectiva. Los procedimientos variarán según las circunstancias, por ejemplo, cuánto ha transcurrido del período prospectivo.

25. **El auditor deberá obtener declaraciones escritas de la gerencia respecto del uso preestablecido de la información financiera prospectiva, la totalidad de los supuestos significativos de la gerencia y la aceptación de la gerencia de su responsabilidad por**

**la información financiera prospectiva.**

**Presentación e Información**

26. Cuando el auditor analiza la presentación y la divulgación de la información financiera prospectiva, además de los requisitos específicos de las leyes, los reglamentos o las normas profesionales pertinentes, deberá considerar si:

    (a) La presentación de la información financiera prospectiva es informativa y no es engañosa;

    (b) Las políticas contables se expresan claramente en las notas a la información financiera prospectiva;

    (c) Los supuestos se expresan en forma adecuada en las notas a la información financiera prospectiva. Es necesario que quede en claro si los supuestos representan los mejores cálculos de la gerencia o si son hipotéticos y, cuando se hagan supuestos sobre temas sujetos a un nivel más alto de incertidumbre, esta incertidumbre y la sensibilidad resultante de los resultados necesitan estar expresadas en forma adecuada;

    (d) Se informa la fecha en la que se preparó la información financiera prospectiva. La gerencia necesita confirmar que los supuestos son apropiados a dicha fecha, incluso aunque la información subyacente pueda haberse acumulado a lo largo de un período;

    (e) La base para establecer puntos en una escala está claramente indicada y dicha escala no ha sido seleccionada de manera parcial o engañosa cuando los resultados expuestos en la información financiera prospectiva se expresan en función de la escala; y

    (f) Se revela cualquier cambio en la política contable desde el último estado contable histórico, junto con el motivo del cambio y su efecto sobre la información financiera prospectiva.

**Informe sobre el Examen de Información Financiera Prospectiva**

27. **El informe de un auditor sobre la información financiera prospectiva deberá contener los siguientes elementos:**

    (a) **Título;**

    (b) **Destinatario;**

    (c) **Identificación de la información financiera prospectiva;**

    (d) **Una referencia a la NIES o normas o prácticas nacionales pertinentes aplicables al examen de la información financiera prospectiva;**

    (e) **Una declaración de que la gerencia es responsable de la información financiera prospectiva incluso de los supuestos sobre los cuales se basa dicha información;**

    (f) **Cuando corresponda, una referencia al propósito y/o a la distribución restringida de la información financiera prospectiva;**

    (g) **Una declaración de grado de seguridad negativa sobre si los supuestos brindan una base razonable para la información financiera prospectiva;**

    (h) **Una opinión con respecto a si la información financiera prospectiva ha sido preparada en forma adecuada sobre la base de los supuestos y se presenta de acuerdo con el marco de presentación de información financiera;**

    (i) **Advertencias apropiadas sobre la posibilidad de concreción de los resultados indicados por la información financiera prospectiva;**

    (j) **Fecha del informe que deberá ser la fecha en que se completaron los procedimientos;**

    (k) **La dirección del auditor; y**

(l) **Firma.**

28. Dicho informe deberá:

- Establecer si, sobre la base del examen de las evidencias que sustentan los supuestos, algo llamó la atención del auditor que lo haga pensar que los supuestos no brindan una base razonable para la información financiera prospectiva.
- Expresar una opinión con respecto a si la información financiera prospectiva ha sido preparada en forma adecuada sobre la base de los supuestos y se presenta de acuerdo con el marco de presentación de información financiera;
- Establecer que:
  - Es probable que los resultados reales sean diferentes de la información financiera prospectiva ya que los hechos previstos a menudo no se producen según lo esperado y la variación podría ser significativa. Del mismo modo, cuando la información financiera prospectiva se expresa como una escala, se debería declarar que no se puede asegurar que los resultados reales estarán dentro de dicha escala; y
  - En el caso de una proyección, que la información financiera prospectiva se preparó con el fin de (mencionar el propósito), mediante el uso de un conjunto de supuestos que incluyen supuestos hipotéticos respecto de hechos futuros y acciones de la gerencia que no necesariamente se espera que sucedan. Por consiguiente, se les advierte a los lectores que la información financiera prospectiva no se debe utilizar con fines distintos de los que se describieron.

29. A continuación se describe un ejemplo de un fragmento de un informe sin salvedades sobre un pronóstico:

> Hemos examinado el pronóstico[1] de conformidad con la Norma Internacional sobre Encargos de Seguridad aplicable al examen de información financiera prospectiva. La gerencia es responsable del pronóstico, incluso de los supuestos establecidos en la Nota X sobre la cual se basa dicho pronóstico.
>
> Sobre la base de nuestro examen de las evidencias que sustentan los supuestos, nada llamó nuestra atención que nos haga pensar que dichos supuestos no brindan una base razonable para el pronóstico. Además, según nuestro criterio, el pronóstico ha sido preparado en forma adecuada de acuerdo con los supuestos y se presenta de conformidad con…[2]
>
> Es probable que los resultados reales sean diferentes del pronóstico, ya que los hechos previstos a menudo no se producen según lo esperado y la variación podría ser significativa.

30. A continuación se describe un ejemplo de un fragmento de un informe sin salvedades sobre una proyección:

> Hemos examinado la proyección[3] de conformidad con la Norma Internacional sobre Encargos de Seguridad aplicable al examen de información financiera prospectiva. La gerencia es responsable de la proyección, incluso de los supuestos establecidos en la Nota X sobre la cual se basa dicha proyección.

---

1 Indicar el nombre de la entidad, el período cubierto por el pronóstico y brindar una identificación adecuada, como por ejemplo, mencionar los números de las páginas o identificar las declaraciones individuales.

2 Indicar el marco de presentación de información financiera pertinente.

3 Indicar el nombre de la entidad, el período cubierto por la proyección y brindar una identificación adecuada, como por ejemplo, mencionar los números de las páginas o identificar las declaraciones individuales.

Esta proyección ha sido preparada con el fin de (describir el propósito). Debido a que la entidad se encuentra en una fase de inicial, la proyección se preparó mediante el uso de un conjunto de supuestos que incluyen supuestos hipotéticos sobre hechos futuros y acciones de la gerencia que no se espera que sucedan necesariamente. Por consiguiente, se advierte a los lectores que es posible que la presente proyección no sea apropiada para fines distintos de los que se describieron anteriormente.

Sobre la base de nuestro examen de las evidencias que sustentan los supuestos, nada llamó nuestra atención que nos hiciera pensar que dichos supuestos no brindan una base razonable para la proyección, suponiendo que (indicar los supuestos hipotéticos o hacer una referencia a dichos supuestos). Además, según nuestro criterio, la proyección ha sido preparada en forma adecuada de acuerdo con los supuestos y se presenta de conformidad con…[4]

Incluso si suceden los hechos previstos conforme a los supuestos hipotéticos descriptos anteriormente, aún es probable que los resultados reales sean diferentes a la proyección ya que frecuentemente no suceden otros hechos previstos como se espera y la variación puede ser significativa.

31. **Cuando el auditor piensa que la presentación y la divulgación de la información financiera prospectiva no es adecuada, deberá expresar un dictamen con salvedades o una opinión adversa en el informe sobre la información financiera prospectiva, según corresponda.** Un ejemplo podría ser cuando la información financiera no informa en forma adecuada las consecuencias de los supuestos que son sumamente sensibles.
32. **Cuando el auditor piensa que uno o más supuestos significativos no brindan una base razonable para la información financiera prospectiva preparada sobre la base de los supuestos de mejor estimación o que uno o más supuestos significativos no brindan una base razonable para la información financiera prospectiva proporcionada por los supuestos hipotéticos, el auditor deberá expresar un dictamen adverso en el informe sobre la información financiera prospectiva o retirarse del encargo.**

33. **Cuando el examen se vea afectado por condiciones que impiden la aplicación de uno o más procedimientos que se consideran necesarios en las circunstancias, el auditor deberá retirarse del encargo o abstenerse de expresar el dictamen y describir la limitación al alcance en el informe sobre la información financiera prospectiva.**

---

4 Ver nota al pie 2.

**NORMA INTERNACIONAL SOBRE SERVICIOS RELACIONADOS 4400**

(Anteriormente denominada NIA 920)

# ENCARGOS PARA REALIZAR PROCEDIMIENTOS ACORDADOS RESPECTO DE INFORMACIÓN FINANCIERA

(La presente Norma se encuentra en vigencia)

## CONTENIDO


| | Párrafo |
|---|---|
| Introducción | 1-3 |
| Objetivo de un Encargo de Procedimientos acordados | 4-6 |
| Principios Generales de un Encargo de Procedimientos acordados | 7-8 |
| Definición de las Condiciones del Encargo | 9-12 |
| Planificación | 13 |
| Documentación | 14 |
| Procedimientos y Evidencias | 15-16 |
| Informes | 17-18 |

Apéndice 1: Ejemplo de Carta Encargo para un Encargo de Procedimientos acordados

Apéndice 2: Ejemplo de Informe con Hallazgos sobre Cuentas a Pagar


La Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR) 4400, "Encargos para realizar Procedimientos acordados respecto de Información Financiera" deben interpretarse en el contexto del "Prefacio a las Normas Internacionales sobre Control de Calidad, Auditorías, Revisión, Otros Aseguramientos y Servicios Relacionados", el cual enuncia el contexto de aplicación y el alcance de las NISR.

## Introducción

1. El objetivo de la presente Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR) es establecer normas y brindar lineamientos acerca de las responsabilidades profesionales del auditor[1] cuando lleva a cabo encargos para realizar procedimientos acordados respecto de información financiera, y establecer normas y brindar lineamientos en lo que respecta a la forma y contenido del informe que realiza el auditor luego de llevar a cabo el encargo.

2. Esta NISR se aplica a encargos relacionados con información financiera. Sin embargo, puede brindar un marco de referencia útil en lo que respecta a encargos sobre información no financiera siempre que el auditor responsable tenga conocimiento suficiente sobre la materia en cuestión y existan criterios razonables que sirvan de sustento para dar fundamento a las conclusiones. La utilización de las Normas Internacionales de Auditoría facilitará la tarea del Auditor que trabaje con la presente Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR).

3. En el marco de un encargo para realizar procedimientos acordados, el auditor puede encontrarse realizando procedimientos relacionados con ítems individuales de información financiera (por ejemplo, cuentas a pagar, cuentas a cobrar, compras realizadas por partes relacionadas y ventas y utilidades de un segmento de la entidad), con estados financieros (por ejemplo, un balance) o incluso con un conjunto completo de estados financieros.

## Objetivo de un Encargo para realizar Procedimientos acordados

4. **El objetivo de un encargo para realizar procedimientos acordados es que el auditor lleve a cabo procedimientos de auditoría que el auditor, la entidad y terceros apropiados hayan acordado, así como también presentar un informe que contenga hallazgos.**

5. Dado que el auditor realiza simplemente un informe con los hallazgos de los procedimientos acordados, no emite ningún grado de seguridad al respecto. Son las partes que han solicitado el informe las que evalúan por sí mismas los procedimientos y los resultados informados por el auditor y las que sacarán sus propias conclusiones del trabajo realizado por el auditor.

---

1 El término “auditor” se utiliza en todas los pronunciamientos del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Seguridad cuando se describen auditorías, revisiones, otros aseguramientos y demás servicios relacionados que se puedan llevar a cabo. Lo antedicho no implica que el profesional ejerciente que realice tareas de auditoría, revisiones, otros aseguramientos o demás servicios relacionados deba ser el auditor de los estados financieros de la entidad.

6. A este informe sólo podrán acceder las partes que han solicitado se lleven a cabo los procedimientos acordados, ya que cualquier parte ajena, desconocedora de las razones de los procedimientos, podría malinterpretar los resultados.

**Principios Generales que rigen los Encargos para realizar Procedimientos acordados**

7. **El Auditor deberá regirse por el *Código de Ética para Contadores Profesionales* de la Federación Internacional de Contadores.** Los principios éticos que rigen las responsabilidades profesionales del auditor cuando el auditor se encontrare realizando este tipo de tareas son los siguientes:

   (a) Integridad;

   (b) Objetividad;

   (c) Competencia profesional y debido cuidado,

   (d) Confidencialidad;

   (e) Conducta profesional; y

   (f) Conocimiento técnico.

   La independencia no constituye un requisito para los encargos para realizar procedimientos acordados; sin embargo, los términos u objetivos de un encargo o las normas nacionales pueden exigir al auditor que cumpla con los requisitos de independencia del *Código de Ética para Contadores Profesionales de la Federación Internacional de Contadores*. Cuando el auditor no sea independiente, se dejará constancia a tal efecto en el informe con las hallazgos.

8. **El auditor desempeñará sus funciones en el marco de un encargo sobre procedimientos acordados conforme a las normas NISR y a los términos y condiciones del encargo.**

**Definición de las Condiciones del Encargo**

9. **El auditor deberá asegurarse de que los representantes de la entidad y otras partes especificadas que reciban copias del informe con los hallazgos, hayan entendido perfectamente los procedimientos y las condiciones del encargo**. Los puntos a acordar son los siguientes:

   - Naturaleza del encargo, resaltando el hecho de que los procedimientos no constituyen una auditoría o una revisión y que en consecuencia, no se emitirá ningún grado de seguridad al respecto.
   - Propósito específico del encargo.
   - Identificación del reporte financiero a la cual se le aplicarán los procedimientos acordados.
   - Naturaleza, cronograma y alcance de los procedimientos específicos que se aplicarán.
   - Forma prevista del informe con hallazgos.
   - Restricciones a la distribución del informe con hallazgos. Cuando dichas restricciones entraren en conflicto con la legislación vigente, el auditor no aceptará el encargo.

10. En determinadas circunstancias, por ejemplo, cuando los procedimientos hubieren sido acordados entre el ente regulador, los representantes de la industria y los representantes de la profesión contable, el auditor podría encontrarse en la situación de no poder discutir los procedimientos con todas aquellas partes que recibirán el informe. En tales casos, el auditor podría resolver, por ejemplo, discutir los procedimientos a aplicarse con los representantes apropiados de las partes involucradas, revisando la correspondencia relevante de tales partes o remitiéndoles un borrador del tipo de

informe que se emitirá.

11. En aras de beneficiar al cliente y al auditor, el auditor debe enviar una carta encargo donde constarán los términos y las condiciones fundamentales de la designación. La carta encargo dará constancia de que el auditor acepta su designación y evitará todo tipo de mala interpretación en lo que se refiere a temas tales como los objetivos y el alcance del encargo, las responsabilidades del auditor y la forma de los informes.

12. Entre los temas que podrían incluirse en la carta encargo figuran los siguientes:

- El listado de los procedimientos a realizar conforme a lo acordado por las partes.
- Una declaración que ratifique que la distribución del informe con hallazgos estará restringida a las partes especificadas que han acordado los procedimientos que se llevarán a cabo.

Además, el auditor podría resolver adjuntar a la carta encargo un borrador del informe con las hallazgos que se emitirá oportunamente. Se puede ver un ejemplo de carta encargo en el Apéndice 1 a esta NISR.

**Planificación**

13. **El auditor debe planificar su tarea de modo que la pueda llevar a cabo de la manera más eficaz y eficiente posible.**

**Documentación**

14. **El auditor debe documentar toda cuestión que sea relevante a la hora de suministrar evidencias que respalden el informe con hallazgos y evidencias que acredite que el encargo fue realizado conforme a esta NISR y según los términos y las condiciones del encargo.**

**Procedimientos y Evidencias**

15. **El auditor debe realizar los procedimientos acordados y utilizar las evidencias obtenidas para la redacción del informe con las hallazgos.**

16. Entre los procedimientos que rigen un encargo para realizar procedimientos acordados pueden figurar los siguientes:

- Investigación y análisis.
- Recálculo, comparación y otros controles de precisión administrativa.
- Observación.
- Inspección.
- Obtención de confirmación.

El Apéndice 2 a esta NISR constituye un informe modelo que contiene un listado ilustrativo de los procedimientos que podrían utilizarse en el marco de un típico encargo para realizar procedimientos acordados.

**Informes**

17. El informe de un encargo para realizar procedimientos acordados debe especificar, en detalle, tanto el objeto como los procedimientos acordados de modo que cualquier lector pueda entender la naturaleza y el alcance de la tarea realizada.

18. **El informe con hallazgos debe incluir:**

(a) **Título;**

(b) **Destinatario (generalmente se trata del cliente que contrató al**

**auditor para realizar los procedimientos acordados);**

(c) **Identificación de la información financiera y no financiera específica a la que se han aplicado los procedimientos acordados;**

(d) **Una declaración de que los procedimientos realizados fueron los que se pactaron previamente con el cliente;**

(e) **Una declaración de que el encargo fue realizado conforme a la Norma Internacional sobre Servicios Relacionados aplicable a los encargos para realizar procedimientos acordados, o de conformidad con otras normas o prácticas nacionales pertinentes;**

(f) **Cuando corresponda, una declaración que exprese que el auditor no es independiente de la entidad;**

(g) **Identificación del propósito para el cual se realizaron los procedimientos acordados;**

(h) **Un listado de los procedimientos específicos llevados a cabo;**

(i) **Una descripción de las hallazgos del auditor que incluya el detalle de los errores y las omisiones hallados;**

(j) **Una declaración de que los procedimientos realizados no constituyen ni una auditoría ni una revisión y, que, por lo tanto, no se emitirá ningún grado de seguridad al respecto;**

(k) **Una declaración que establezca que si el auditor hubiese realizado procedimientos adicionales, una auditoría o una revisión, habrían salido a la luz otras cuestiones que hubiesen sido oportunamente informadas;**

(l) **Una declaración que establezca que el informe concierne sólo a las partes que hayan acordado realizar los procedimientos;**

(m) **Una declaración (cuando corresponda) que establezca que el informe involucra sólo a los elementos, las cuentas, los rubros o la información financiera o no financiera especificada y que no se extiende a la totalidad de los informes financieros de la entidad;**

(n) **Fecha del informe;**

(o) **Domicilio del auditor; y**

(p) **Firma del auditor.**

El Apéndice 2 a esta NISR contiene un ejemplo de un informe con hallazgos emitido en relación con un encargo para realizar procedimientos acordados respecto de información financiera.

**Perspectiva del Sector Público**

1. *El informe de un encargo para el sector público no puede restringirse solamente a las partes que hubieren acordado que se lleven a cabo los procedimientos, sino que debe estar a disposición de una gama más amplia de personas o entidades (por ejemplo, una investigación parlamentaria sobre una entidad pública específica o una dependencia gubernamental).*

2. *También se debe tener en cuenta que los mandatos del sector público varían significativamente y se debe tener precaución al distinguir entre los encargos que son puramente "para realizar procedimientos acordados" y aquellos que tienen por objeto realizar auditorías de información financiera, tales como informes de desempeño.*

**Apéndice 1**

**Ejemplo de Carta Encargo para un Encargo de Procedimientos acordados**

La siguiente carta debe tomarse como referencia, junto con el párrafo 9 de esta NISR, y no pretende ser una carta modelo. La carta encargo podrá sufrir modificaciones de acuerdo con las exigencias y las circunstancias particulares.

Al Directorio o a los representantes apropiados del cliente que contrató al auditor:

Esta carta tiene el propósito de ratificar las condiciones y los objetivos de nuestro encargo y remarcar la naturaleza y las limitaciones de los servicios que brindaremos. El encargo se llevará a cabo conforme a la Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (o mencione las normas o prácticas nacionales que correspondan) aplicables a los encargos para realizar procedimientos acordados y así lo indicaremos en nuestro informe.

Hemos acordado llevar a cabo los siguientes procedimientos y presentar a ustedes los informes con los hallazgos que surjan de nuestra labor:

(Detallar la naturaleza, el tiempo de ejecución y el alcance de los procedimientos que se llevarán a cabo, incluyendo referencias específicas, toda vez que fuere necesario, a la identidad de los documentos y registros que se inspeccionarán, las personas que se contactarán y las partes a quienes se solicitarán confirmaciones). Los procedimientos que llevaremos a cabo tienen el único fin de brindarles asistencia en (indicar los fines). Nuestro informe no podrá utilizarse para ningún otro propósito y es exclusivamente para brindarles información.

Los procedimientos que realizaremos no constituirán ni una auditoría ni una revisión realizada conforme a las Normas Internacionales de Auditoría o a las Normas Internacionales sobre Encargos de Revisión (o de conformidad con otras normas o prácticas nacionales) y, en consecuencia, no se emitirá un grado de seguridad al respecto.

Es de nuestro mayor interés lograr un óptimo nivel de cooperación con vuestro personal y confiamos en que el personal de vuestra empresa nos facilitará todos aquellos registros, documentos o cualquier tipo de información relevantes para llevar adelante el encargo.

Nuestros honorarios serán facturados a medida que avance nuestra labor y se calcularán tomando como referencia las horas de trabajo del personal asignado al encargo más los gastos en que incurran al realizar las tareas. La tarifa por hora variará de acuerdo con el grado de responsabilidad que demande la tarea y la experiencia y los conocimientos requeridos.

Tengan a bien suscribir la presente y remitir la copia adjunta con el fin de indicar vuestra conformidad con las condiciones del encargo, incluso los procedimientos específicos cuya realización hemos acordado.

XYZ & Cía.

Acuse de recibo en nombre de la Compañía ABC:

(firma)
.....
Nombre y Cargo
Fecha

**Apéndice 2**

**Ejemplo de un Informe sobre Hallazgos en relación con Cuentas a Pagar**

INFORME SOBRE HALLAZGOS

Dirigido a (quienes contrataron al auditor)

Hemos llevado a cabo los procedimientos acordados con ustedes, y que se encuentran detallados a continuación, relacionados con las cuentas a pagar de la Empresa ABC al (fecha), detalladas en las planillas adjuntas (que no se muestran en este ejemplo). El encargo se llevó a cabo conforme a la Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (o mencione las normas o prácticas nacionales que correspondan) aplicables a encargos para realizar procedimientos acordados. Los procedimientos se llevaron a cabo con el único fin de brindarles asistencia en la constatación de la validez de las cuentas a pagar. Dichos procedimientos se enumeran a continuación:

1. Obtuvimos y verificamos la suma del balance de comprobación de sumas y saldos de cuentas a pagar al (fecha), confeccionado por la Empresa ABC, y comparamos el total con el saldo de la cuenta en el Libro Mayor correspondiente.

2. Comparamos la lista adjunta (que no se muestra en este ejemplo) de los principales proveedores y las sumas adeudadas al (fecha) con los correspondientes nombres y sumas que aparecen en el balance de comprobación de sumas y saldos.

3. Obtuvimos rendiciones de cuenta de los proveedores o solicitamos a los proveedores que confirmen los saldos adeudados al (fecha).

4. Comparamos las rendiciones de cuenta o confirmaciones de los montos indicados en el punto 2. Para los montos que no coincidían, solicitamos la conciliación de la Empresa ABC. Para las conciliaciones obtenidas, identificamos y confeccionamos un listado de facturas pendientes de pago, notas de crédito y cheques pendientes, cada uno de los cuales excedía el monto de xxx. Identificamos y examinamos las facturas y notas de crédito recibidas con posterioridad así como también los cheques pagados con posterioridad y verificamos que deberían haber sido incluidos como pendientes de pago en las conciliaciones.

A continuación presentamos las conclusiones de nuestro informe:

(a) Con respecto al ítem 1, comprobamos que la suma es correcta y que el monto total concuerda.

(b) Con respecto al ítem 2, corroboramos que los montos comparados concuerdan.

(c) Con respecto al ítem 3, corroboramos que existían resúmenes de todos los proveedores.

(d) Con respecto al ítem 4, corroboramos que los montos coincidían; y con respecto a los montos que no coincidían, corroboramos que la empresa ABC había confeccionado conciliaciones y que las notas de crédito, las facturas y los cheques pendientes de pago que excedían el monto de xxx fueron registrados como partidas de conciliación, con las siguientes excepciones:

(Detallar las excepciones)

Debido a que los procedimientos mencionados *ut supra* no constituyen ni una auditoría ni una revisión realizada conforme a las Normas Internacionales de Auditoría o a las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (o de conformidad con otras normas o prácticas nacionales) no expresamos grado de seguridad alguno respecto de las cuentas a pagar al (fecha).

Si hubiésemos realizado procedimientos adicionales o si hubiésemos llevado a cabo una auditoría o una revisión de los estados financieros, conforme a las Normas Internacionales de Auditoría o a las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (o mencione las normas o prácticas nacionales que correspondan) habrían surgido otras cuestiones que hubiesen despertado nuestra atención, sobre las cuales les habríamos informado oportunamente.

Nuestro informe tiene como único fin el que se establece en el primer párrafo del presente y es exclusivamente para brindarles información y no podrá utilizarse para ningún otro propósito ni se podrá entregar a ningún tercero. El presente informe involucra solamente a las cuentas y demás ítems especificados *ut supra* y no se extiende a ningún estado contable de la Empresa ABC en su conjunto.

AUDITOR

Fecha
Domicilio

NOTA: Términos en amarillo:

a. “profesionales contables”: creo conveniente que se lo reemplace por “profesión contable”
b. “seguridad”: puede reemplazarse por “certeza”

**NORMA INTERNACIONAL SOBRE SERVICIOS RELACIONADOS 4410**

(Anteriormente denominada NIA 930)

**ENCARGOS PARA COMPILAR ESTADOS FINANCIEROS**

(La presente Norma se encuentra en vigencia)

---

**CONTENIDO**


| | Párrafo |
|---|---|
| Introducción ..... | 1-2 |
| Objetivo de un Encargo de Compilación ..... | 3-4 |
| Principios Generales de un Encargo de Compilación ..... | 5-6 |
| Definición de las Condiciones del Encargo ..... | 7-8 |
| Planificación ..... | 9 |
| Documentación ..... | 10 |
| Procedimientos ..... | 11-17 |
| Informe sobre un Encargo de Compilación ..... | 18-19 |

Apéndice 1: Modelo de una Carta Encargo para un Encargo de Compilación

Apéndice 2: Modelos de Informes de Compilación


---

.

La Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR) 4410, “Encargos para Compilar Estados financieros” deben interpretarse en el contexto del “Prefacio a las Normas Internacionales sobre Control de Calidad, Auditorías, Revisión, Otros Aseguramientos y Servicios Relacionados”, el cual enuncia el contexto de aplicación y el alcance de las NISR.

## Introducción

1. El objetivo de la presente Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR) es establecer normas y brindar lineamientos acerca de las responsabilidades profesionales del contador[1] cuando lleva a cabo encargos para compilar información financiera, y establecer normas y brindar lineamientos en lo que respecta a la forma y contenido del informe que presenta el contador luego de realizar dicha compilación.

2. La presente Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR) se aplica a la compilación de información financiera. Sin embargo, debe aplicarse en la medida posible en encargos para compilar información no financiera, siempre que el profesional ejerciente contable tenga conocimiento suficiente sobre la materia en cuestión. Los encargos para suministrar asistencia limitada al cliente en la elaboración de los estados financieros (por ejemplo, en la elección de la política contable adecuada) no constituyen un encargo para compilar información financiera.

## Objetivo de un Encargo de Compilación

3. **El objetivo de un encargo de compilación es que el profesional ejerciente contable utilice su conocimiento experto en materia de contabilidad en contraposición al conocimiento experto en materia de auditoría, con el fin de recopilar, clasificar y compilar información financiera.** Esta tarea consiste comúnmente en resumir información detallada y transformarla en información concisa, manejable y comprensible, sin la necesidad de verificar las afirmaciones subyacentes en dicha información. Los procedimientos utilizados no permiten al contador expresar ningún grado de seguridad sobre la información financiera ni están concebidos para tal efecto. Sin embargo, los usuarios de la información financiera compilada pueden beneficiarse como resultado de la participación del profesional ejerciente contable en la tarea, ya que el servicio se realiza siempre con la mayor competencia profesional y precaución debida.

4. Un encargo de compilación normalmente requiere la elaboración de estados financieros (los que pueden constituir o no un conjunto completo de estados financieros) pero también pueden incluir la recopilación, la clasificación y la compilación de otra clase de información financiera.

---

1 A los efectos de esta NISR y para distinguir entre una auditoría y un encargo de compilación, se ha utilizado el término “contador” en el documento (en lugar de “auditor”) para referirse al profesional contable en el ejercicio de sus funciones públicas.

**Principios Generales que rigen los Encargos de Compilación**

5. **El contador deberá regirse por el *Código de Ética para Contadores Profesionales* de la Federación Internacional de Contadores.** Los principios éticos que rigen las responsabilidades profesionales del contador para este tipo de encargos son los siguientes:

   (a) Integridad;

   (b) Objetividad;

   (c) Competencia profesional y debido cuidado,

   (d) Confidencialidad;

   (e) Conducta profesional; y

   (f) Conocimiento técnico.

   La independencia no constituye un requisito para los encargos de compilación. Sin embargo, cuando el profesional ejerciente contable no sea independiente, deberá dejar constancia a tal efecto en su informe.

6. **Toda vez que el nombre de un profesional contable se encuentre asociado a información financiera compilada por él, el contador deberá elaborar un informe.**

**Definición de las Condiciones del Encargo**

7. **El profesional ejerciente contable deberá asegurarse de que tanto el cliente como él mismo han entendido perfectamente los términos y condiciones del encargo. Los puntos a considerar son los siguientes:**

   - La naturaleza del encargo, resaltando el hecho de que los procedimientos no constituyen ni una auditoría ni una revisión y que en consecuencia, no se emitirá ningún grado de seguridad al respecto.
   - El hecho de que no es el propósito del encargo dar a conocer errores, actos ilícitos u otras irregularidades, como por ejemplo, estafas o malversaciones de fondos que pudieren existir.
   - La naturaleza de la información que será suministrada por el cliente.
   - El hecho de que la gerencia es responsable de la precisión y confiabilidad de la información suministrada al contador y, por ende, de la razonabilidad y confiabilidad del reporte financiero compilado.
   - La base contable sobre la cual deberá compilarse el reporte financiero y el hecho de que se dará a conocer dicha información como asimismo las desviaciones significativas que pudieran surgir.
   - El uso y la distribución de la información una vez que se haya compilado.
   - La forma final del informe que deberá presentarse concerniente al reporte financiero compilado, cuando el nombre del contador aparezca asociado a ella.

8. Una carta encargo servirá de ayuda en la planificación del proceso de compilación. Es de interés tanto para el contador como para la entidad que el profesional ejerciente contable envíe una carta encargo que documente las condiciones fundamentales de la designación. La carta encargo confirma la aceptación de la designación por parte del contador y ayuda a evitar desavenencias respecto de cuestiones tales como los objetivos y la extensión del encargo, el alcance de las responsabilidades del contador y la forma de los informes que deberán emitirse. Se puede encontrar un modelo de carta encargo para el encargo de compilación en el Apéndice 1 a la presente NISR.

**Planificación**

9. **El contador debe planificar su trabajo para que se lleve a cabo un encargo eficaz.**

**Documentación**

10. **El contador debe documentar los asuntos que sean importantes para demostrar que el encargo se llevó a cabo de conformidad con la presente NISR y con los términos y condiciones del encargo.**

**Procedimientos**

11. **El contador deberá informarse perfectamente acerca de los negocios y las operaciones de la entidad y deberá estar familiarizado con los principios y las prácticas contables de la industria específica de la entidad, así como también con la forma y el contenido de la información financiera que fuere adecuada en las circunstancias.**

12. Para compilar información financiera, el contador deberá comprender perfectamente la naturaleza de las operaciones comerciales de la entidad, la forma de los registros contables y las bases de contabilidad sobre las cuales deberá presentarse la información financiera. El contador generalmente adquiere conocimiento sobre estas cuestiones a través de su experiencia con la entidad o por medio de consultas al personal de la entidad.

13. A menos que así lo estipulare esta NISR, el contador no estará obligado a:

    (a) Realizar consultas a la gerencia para evaluar la razonabilidad y confiabilidad de la información suministrada;

    (b) Examinar los controles internos;

    (c) Verificar cualquier tipo de cuestión; o

    (d) Verificar cualquier tipo de explicación.

14. **Si el contador se percatase de que la información brindada por la gerencia es incorrecta, incompleta o insatisfactoria en algún otro sentido, el contador deberá considerar la realización de los procedimientos arriba mencionados y pedir a la gerencia que suministre información adicional. Si la gerencia se negare a proporcionar información adicional, el contador deberá retirarse del encargo, informando a la entidad las razones de su renuncia.**

15. **El contador debe leer la información compilada y decidir si la misma es adecuada en cuanto a su forma y si presenta o no incorrecciones significativas.** En este sentido, las declaraciones distorsionadas incluyen los siguientes conceptos:

    - Errores en la aplicación del marco de información financiera aplicable.

    - Falta de información sobre el marco de información financiera aplicable y toda desviación significativa del mismo.

    - Falta de información de otras cuestiones significativas de las cuales el contador tomare conocimiento.

    **El marco de información financiera aplicable y toda desviación significativa del mismo deben informarse junto con la información financiera, aunque no es necesario cuantificar sus efectos.**

16. **Si el contador se percatase de la existencia de incorrecciones significativas, deberá tratar de acordar con la entidad que se realicen las enmiendas correspondientes. Si tales enmiendas no fueren realizadas y el contador considerase que la información financiera es engañosa, deberá retirarse del encargo.**

**Responsabilidad de la Gerencia**

17. **El contador deberá lograr que la gerencia reconozca su responsabilidad por la adecuada presentación de la información financiera y que apruebe tal información financiera.** Dicho reconocimiento puede verse plasmado en una declaración de la gerencia respecto de la precisión y confiabilidad de los datos contables subyacentes y la entrega al contador de todo el material y la información necesarios.

**Informe sobre un Encargos de compilación**

18. **Los informes sobre encargos de compilación deben exhibir[2] los siguientes ítems:**

(a) **Título;**

(b) **Destinatario;**

(c) **Una declaración de que el encargo de compilación se llevó a cabo de conformidad con las Normas Internacionales sobre Servicios Relacionados aplicables a los encargos de compilación o de conformidad con normas y prácticas nacionales;**

(d) **Cuando corresponda, una declaración que exprese que el contador no es independiente de la entidad;**

(e) **Identificación de la información financiera, destacando el hecho de que dicha información se basa en información suministrada por la gerencia;**

(f) **Una declaración que establezca que la gerencia es responsable de la información financiera compilada por el contador;**

(g) **Una declaración que exprese que no se ha llevado a cabo ni una auditoria ni una revisión y que, en consecuencia, no se emitirá ningún grado de seguridad acerca de la información financiera;**

(h) **Un párrafo, cuando fuere necesario, resaltando el hecho de que se han registrado desviaciones significativas del marco de información financiera aplicable;**

(i) **Fecha del informe;**

(j) **Domicilio del contador; y**

(k) **Firma del contador.**

El Apéndice 2 a esta NISR exhibe modelos de informes sobre encargos de compilación.

19. **La información financiera compilada por el profesional ejerciente contable debe exhibir alguna leyenda del tipo "No Auditado", "Compilado sin Auditoria ni Revisión" o "Remítase al Informe de Compilación" en cada página de la información financiera o en el encabezado del conjunto completo de estados financieros.**

**Apéndice 1**

**Modelo de Carta Encargo para un Encargos de compilación** La presente carta encargo tiene el objeto de servir de guía junto con los lineamientos expresados en el parágrafo 7 de esta NISR y deberá ser adaptada según los requisitos y las circunstancias de cada caso en particular. La siguiente carta modelo se utiliza para la compilación de estados financieros.

---

2 El profesional ejerciente contable puede estimar apropiado indicar el objetivo específico por el cual se ha compilado la información así como también mencionar la parte para la cual se ha compilado dicha información. En su defecto, o junto con las aclaraciones antes mencionadas, el contador puede incluir alguna suerte de advertencia con el objeto de asegurar de que la información compilada no será utilizada para otros fines más allá de los originalmente previstos.

Al Directorio de la Sociedad o a los Representantes de Alta Gerencia que corresponda
La presente carta tiene el objeto de ratificar los términos y condiciones de nuestro encargo y la naturaleza y las limitaciones de los servicios que brindaremos.
Ustedes han solicitado que realicemos los siguientes servicios:

Tomando como base la información que ustedes nos suministren, procederemos a compilar, de conformidad con la Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (o mencione las normas o prácticas nacionales que correspondan) aplicables a encargos de compilación, el balance general de la Empresa ABC al 31 de Diciembre de 19XX y los estados de ganancias y pérdidas y estados de flujos de caja correspondientes al ejercicio económico cerrado a esa fecha sobre la base de movimientos de caja. No realizaremos ningún procedimiento de auditoría o revisión en relación con los mencionados estados financieros. Por tal motivo, no se emitirá ningún grado de seguridad sobre dichos estados financieros. Nuestro informe sobre los estados financieros de la Empresa ABC tendrá el siguiente contenido:

(Ver Apéndice 2 a esta NISR).

La Gerencia es responsable de la veracidad y precisión de la información que nos suministre y es responsable ante los usuarios por la información financiera compilada por nosotros. Entre los deberes de la Gerencia figuran llevar los registros contables y los controles internos de manera adecuada y seleccionar y aplicar las políticas contables apropiadas. La naturaleza de nuestro encargo no permite detectar errores, fraudes u otros actos ilícitos. De cualquier manera, informaremos a ustedes cualquier hecho que llame nuestra atención.

La información será presentada de conformidad con [Marco de información financiera aplicable]. Cualquier desviación significativa del marco aplicable a la presentación de información financiera antes mencionado será plasmada en los estados financieros y, cuando se estimare necesario, se indicará en nuestro informe de servicios de compilación.

Entendemos que el uso y la distribución de la información que hemos compilado serán los siguientes [especificar] y que si se produjese algún cambio significativo en los mismos, ustedes nos informarán al respecto.

Es de nuestro mayor interés lograr un óptimo nivel de cooperación con vuestro personal y confiamos en que el personal de vuestra empresa nos facilitará todos aquellos registros, documentos o cualquier tipo de información solicitada en relación con nuestra compilación.

Nuestros honorarios serán facturados a medida que avance nuestra labor y se calcularán tomando como referencia las horas de trabajo del personal asignado al encargo más los gastos en que incurran al realizar las tareas. La tarifa por hora variará de acuerdo con el grado de responsabilidad que demande la tarea y la experiencia y los conocimientos requeridos.

La presente carta encargo continuará vigente en el futuro, salvo que se rescinda, modifique o reemplace.

Tengan a bien suscribir la presente y remitir la copia adjunta con el fin de indicar vuestra conformidad con los acuerdos referidos a nuestra tarea de compilación de vuestros estados financieros.

XYZ & Cía.

Acuse de recibo en nombre de la Compañía ABC:

(firma)
.....
Nombre y Cargo
Fecha

**Apéndice 2**

**Modelos de Informes de Compilación**

**Modelo de Informe sobre un Encargos de compilación de Estados financieros**

INFORME DE COMPILACIÓN PARA...

Tomando como referencia la información que oportunamente nos fuere suministrada por la gerencia, hemos procedido a compilar, de conformidad con la Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (o mencione las normas o prácticas nacionales que correspondan) aplicable a encargos de compilación, el balance general de la Empresa ABC al 31 de Diciembre de 19XX y los estados de ganancias y pérdidas y de flujos de caja correspondientes al ejercicio económico finalizado en dicha fecha. La Gerencia es responsable de estos estados financieros. No hemos auditado ni revisado dichos estados financieros. Por tal motivo, no se emite ningún grado de seguridad sobre los mismos.[3]

Fecha
Domicilio

CONTADOR

---

3 Ver nota al pie 2.

**Modelo de Informe sobre un Encargos de compilación de Estados financieros con un Párrafo Adicional que resalta el hecho de que se han registrado Desviaciones Significativas del marco de información financiera aplicable**

INFORME DE COMPILACIÓN PARA...

Tomando como referencia la información que oportunamente nos fue suministrada por la gerencia, hemos procedido a compilar, de conformidad con la Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (o mencione las normas o prácticas nacionales que correspondan) aplicables a los encargos de compilación, el balance general de la Empresa XYZ al 31 de Diciembre de 19XX y los estados de ganancias y pérdidas y de flujo de caja correspondientes al ejercicio económico finalizado en dicha fecha. La Gerencia es responsable de dichos estados financieros. No hemos auditado ni revisado dichos estados financieros. Por tal motivo, no se emite ningún grado de seguridad sobre los mismos.[4]

Remitimos a los lectores a la Nota X a los estados financieros ya que la Gerencia ha optado por no capitalizar las locaciones de planta y maquinarias, lo cual constituye una desviación significativa del marco de información financiera aplicable.

CONTADOR

Fecha
Domicilio

4 Ver nota al pie 2

CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS – DE LA CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES

*Armando J. R. Lorenzo*
*Secretario*

*Alejandro C. Piazza*
*Vicepresidente 1º*