Ushuaia, 2 de septiembre de 2026.-

**VISTO:**

La Circular Nº12 de Adopción de Pronunciamientos Emitidos por el IAASB y el IESBA *"NIAS 5000 REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LOS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DE SOSTENIBILIDAD, MODIFICACIONES DE CONCORDANCIA Y EN CONSECUENCIA A OTRAS NORMAS DEL IAASB QUE SURGEN DE LA NIAS 5000"* aprobada por la Mesa Directiva de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas en fecha 26 de marzo de 2026; y

**CONSIDERANDO:**

a) Las atribuciones de este Consejo Profesional para *"...dictar normas técnicas a que deberán ajustarse los matriculados..."* (art. 38º inc. "i", Ley Provincial N° 191).

b) La importancia y necesidad de contar con normas profesionales unificadas en todo el país no sólo para el ejercicio de la profesión por parte de los matriculados de este Consejo Profesional, sino también desde el punto de vista de los diferentes emisores y usuarios de estados contables y de los organismos de control o de fiscalización de los emisores de dichos documentos, que utilizan tal información para el cumplimiento de sus fines.

c) El *"Acta Acuerdo"* de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas suscripta en San Fernando del Valle de Catamarca con fecha 27/09/2002, así como el *"Acta Acuerdo Complementaria"* y la *"Adenda Acta Acuerdo de Tucumán"* suscriptas en la ciudad de San Miguel de Tucumán con fecha 03/10/2013 y 01/10/2015 respectivamente. Las actas mencionadas establecen entre otros aspectos, el compromiso por parte de los Consejos Profesionales de sancionar sin modificaciones las normas técnicas profesionales emitidas por la Junta de Gobierno de la FACPCE.

d) Lo resuelto en asamblea extraordinaria de matriculados celebrada en la ciudad de Ushuaia con fecha 15/11/2013, con referencia a la posibilidad de que este Consejo Superior resuelva la aprobación de normas técnicas emitidas por la FACPCE, *ad-referéndum* de la próxima asamblea extraordinaria, mediante resolución fundada y cuando las circunstancias del caso así lo aconsejen.

e) Que este Consejo Profesional aprobó las R.T. Nº 32, 33, 34 y 35, referidas a las Normas Internacionales de Auditoría, de Encargos de Revisión, de Control de Calidad y Normas sobre Independencia, y de Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados, del IAASB de la IFAC; y posteriormente aprobó las Circulares de Adopción de Pronunciamientos del IAASB y el IESBA de IFAC.

f) Que en línea con ello resulta necesario proceder a la aprobación de esta nueva Circular de Adopción.

g) Que el Consejo Superior se encuentra facultado para el dictado de la presente en función de los Arts. 56, inc. f) de la Ley 191, Art. 36 inc. i) del Reglamento Interno, y lo resuelto en asamblea extraordinaria de matriculados celebrada con fecha 15/11/2013 en la ciudad de Ushuaia;

Por ello,

**EL CONSEJO SUPERIOR**
**DEL CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE TIERRA DEL FUEGO, ANTÁRTIDA E ISLAS DEL ATLÁNTICO SUR**

**RESUELVE:**

**Artículo 1º.-** Aprobar *ad-referéndum* de la próxima asamblea extraordinaria de matriculados, la Circular Nº12 de Adopción de Pronunciamientos Emitidos por el IAASB y el IESBA *"NIAS 5000 REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LOS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DE SOSTENIBILIDAD, MODIFICACIONES DE CONCORDANCIA Y EN CONSECUENCIA A OTRAS NORMAS DEL IAASB QUE SURGEN DE LA NIAS 5000"* aprobada por la Mesa Directiva de la FACPCE, de acuerdo al texto que se adjunta y forma parte integrante de la presente, como norma técnico-profesional de aplicación en la jurisdicción, por los motivos expuestos en los considerandos.

**Artículo 2°:** Incorporar como anexo a la presente el documento *"Pronunciamiento final Noviembre 2024, Norma Internacional de Aseguramiento de la Sostenibilidad 5000"* al que refiere la segunda parte de la Circular que se adopta.

**Artículo 3°:** Encomendar a la Presidencia del Consejo la realización de las gestiones necesarias para lograr que las normas sancionadas sean adoptadas por los organismos de control con jurisdicción sobre entes domiciliados en el ámbito de este Consejo.

**Artículo 4°:** Comuníquese a los matriculados de este Consejo y a la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

**Artículo 5°:** Publíquese en el Boletín Oficial de la Provincia, regístrese y archívese.

**RESOLUCIÓN C. S. N°078/2026**

IRIGOITIA Mauricio Martin
Firmado digitalmente por IRIGOITIA Mauricio Martin
Fecha: 2026.09.03 13:26:16 -03'00'

**Dr. Mauricio M. IRIGOITIA**
**Vicepresidente**

ELSTNER Paula
Firmado digitalmente por ELSTNER Paula
Fecha: 2026.09.11 11:03:47 -03'00'

**Dr. Paula ELSTNER**
**Presidente**

MAINERO Fernando
Firmado digitalmente por MAINERO Fernando
Fecha: 2026.09.14 08:18:48 -03'00'

**Dr. Fernando MAINERO**
**Secretario**

# FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS

# CONSEJO ELABORADOR DE NORMAS DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA (CENCYA)

# Circular N° 12 de Adopción de Pronunciamientos Emitidos por el IAASB y el IESBA

**NIAS 5000 REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LOS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DE SOSTENIBILIDAD, MODIFICACIONES DE CONCORDANCIA Y EN CONSECUENCIA A OTRAS NORMAS DEL IAASB QUE SURGEN DE LA NIAS 5000**

## PRIMERA PARTE

## VISTO

La decisión de la Junta de Gobierno de esta Federación, a partir de la emisión de la Resoluciones Técnicas (RT) N° 32, 33, 34 y 35, modificadas por las RT 57 y 61, de establecer el mecanismo de "Circulares de Adopción" para la puesta en vigencia de los nuevos pronunciamientos o cambios a pronunciamientos que emitan el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) y el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA); y

## CONSIDERANDO

a) Que el inciso "g" del artículo 19 del Reglamento del CENCyA establece que las Circulares de Adopción de Pronunciamientos Emitidos por el IAASB y el IESBA se emiten para poner en vigencia, como norma profesional, los nuevos pronunciamientos o cambios a pronunciamientos.

b) Que el apartado 2 del citado inciso "g" del artículo 19 contempla que el Director General del CENCyA eleva la norma a consulta de los Consejos Profesionales y de la profesión.

c) Que en el mismo apartado se hace la aclaración de que los comentarios y observaciones que serán considerados se referirán solamente a cuestiones de su aplicación en el contexto argentino (por ejemplo, cuestiones de controversias posibles con aspectos legales).

d) Que por RT N° 57 se modificó el apartado 1 de la RT 35, incorporando entre las normas a adoptar, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento a las Normas Internacionales de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS).

e) Que el 18 de marzo de 2026 el IAASB ha publicado la traducción al español de la NIAS 5000 Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad, modificaciones de concordancia y en consecuencia a otras normas del IAASB que surgen de la NIAS 5000

## POR ELLO

**LA MESA DIRECTIVA DE LA FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

## RESUELVE

**Artículo 1º** Aprobar la Circular N° 12 de Adopción de Pronunciamientos emitidos por el IAASB y el IESBA, "Adopción de la NIAS 5000 Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad, modificaciones de concordancia y en consecuencia a otras normas del IAASB que surgen de la NIAS 5000", contenida en la segunda parte de esta Resolución.

**Artículo 2º** - Remitir a los Consejos Profesionales, para su tratamiento en su jurisdicción y establecer su vigencia y normas de transición de acuerdo con lo indicado en la segunda parte de esta Resolución, y recomendar su tratamiento de acuerdo con lo comprometido en el Acta de Tucumán, firmada en la Junta de Gobierno del 4 de octubre de 2013.

**Artículo 3º** - Remitir a los organismos reguladores y de control pertinentes.

**Artículo 4º** - Publicar esta Circular en el sitio web de esta Federación.

Ciudad Autónoma de Buenos Aires 26 de marzo de 2026

| | |
|---|---|
| Dra. Patricia Susana Sánchez Ruiz | L.E. José I. Simonella |
| Secretaria | Presidente |

**SEGUNDA PARTE**

## Circular N° 12 de Adopción de Pronunciamientos Emitidos por el IAASB y el IESBA

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 26 de marzo de 2026

El Director General del Consejo Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCyA) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) pone a disposición de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y de la profesión la Circular N° 12 de Adopción de Pronunciamientos Emitidos por el IAASB y el IESBA.

Como se describe en el Reglamento del CENCyA y en las Resoluciones Técnicas N° 32, 33, 34 y 35, modificadas por las Resoluciones Técnicas Nº 57 y 61 de la FACPCE, se ha establecido este mecanismo de "Circulares de Adopción" para la puesta en vigencia de nuevas normas o modificaciones a las existentes aprobadas por el IAASB, en materia de gestión de la calidad, auditoría, revisión, encargos de aseguramiento de sostenibilidad, otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados, o por el IESBA, en materia de ética.

Las Circulares de Adopción de Pronunciamientos del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) y del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA) se emiten para poner en vigencia, como normas profesionales, los nuevos pronunciamientos o cambios a pronunciamientos existentes de Normas Internacionales de Auditoría (NIA), Normas Internacionales de Encargos de Revisión (NIER), Normas Internacionales de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS), Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento (NIEA), Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR), Normas Internacionales de Gestión de la Calidad (NIGC) y las normas contenidas en el Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales.

A través de la presente Circular de Adopción, se incorporará al cuerpo de normas profesionales aplicables en nuestro país las correspondiente a las Normas Internacionales de Sostenibilidad (NIAS), cuyo texto se encuentra traducido al español en el sitio WEB del IAASB https://www.iaasb.org/publications/nias-5000-requerimientos-generales-para-los-encargos-de-aseguramiento-de-sostenibilidad

**Anexo I**

**Listado de las normas internacionales incluyendo las ya adoptadas por las Resoluciones Técnicas N° 32, 33, 34 y 35, modificadas por las RT 57 y 61, y las Circulares de Adopción (incluida la presente)**

***Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y otros pronunciamientos adoptados por la RT 32 y Circulares de Adopción***

| Nombre | Descripción | Versión del Manual IAASB año |
|---|---|---|
| | Prefacio de las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados y Glosario de términos | 2021 |
| | Modificaciones de Alcance Limitado a la NIA 700 (Revisada) y NIA 260 (Revisada) | - - |
| **NIA** | **AUDITORÍAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA**<br>**200-299 PRINCIPIOS GENERALES Y RESPONSABILIDADES** | |
| NIA 200 | Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría | 2021 |
| NIA 210 | Acuerdo de los términos del encargo de auditoría | 2021 |
| NIA 220 | (Revisada) Gestión de la calidad de una auditoría de estados financieros | 2021 |
| NIA 230 | Documentación de auditoría | 2021 |
| NIA 240 | Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude | 2021 |
| NIA 250 | (Revisada) Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros | 2021 |
| NIA 260 | (Revisada) Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad | 2021 |
| NIA 265 | Comunicación de las deficiencias del control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad | 2021 |

| Nombre | Descripción | Versión del Manual IAASB año |
|---|---|---|
| | **300 - 499 EVALUACIÓN DEL RIESGO Y RESPUESTA A LOS RIESGOS VALORADOS** | |
| NIA 300 | Planificación de la auditoría de estados financieros | 2021 |
| NIA 315 | (Revisada) Identificación y valoración del riesgo de incorrección material | 2021 |
| NIA 320 | Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría | 2021 |
| NIA 330 | Respuestas del auditor a los riesgos valorados | 2021 |
| NIA 402 | Consideraciones de auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios | 2021 |
| NIA 450 | Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría | 2021 |
| | **500-599 EVIDENCIA DE AUDITORÍA** | |
| NIA 500 | Evidencia de auditoría | 2021 |
| NIA 501 | Evidencia de auditoría – Consideraciones específicas para determinadas áreas | 2021 |
| NIA 505 | Confirmaciones externas | 2021 |
| NIA 510 | Encargos iniciales de auditoría - Saldos de apertura | 2021 |
| NIA 520 | Procedimientos analíticos | 2021 |
| NIA 530 | Muestreo de auditoría | 2021 |
| NIA 540 | (Revisada) Auditoría de estimaciones contables y de la información relacionada a revelar | 2021 |
| NIA 550 | Partes vinculadas | 2021 |
| NIA 560 | Hechos posteriores al cierre | 2021 |
| NIA 570 | (Revisada) Empresa en funcionamiento | 2021 |
| NIA 580 | Manifestaciones escritas | 2021 |

| Nombre | Descripción | Versión del Manual IAASB año |
|---|---|---|
| | **600-699 UTILIZACIÓN DEL TRABAJO DE OTROS** | |
| NIA 600 | (Revisada) Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes) | 2021 |
| NIA 610 | (Revisada) Utilización del trabajo de los auditores internos | 2021 |
| NIA 620 | Utilización del trabajo de un experto del auditor | 2021 |
| | **700-799 CONCLUSIONES E INFORME DE AUDITORÍA** | |
| NIA 700 | (Revisada) Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros | 2021 |
| NIA 701 | Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe emitido por un auditor independiente | 2021 |
| NIA 705 | (Revisada) Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente | 2021 |
| NIA 706 | (Revisada) Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente | 2021 |
| NIA 710 | Información comparativa - Cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos | 2021 |
| NIA 720 | (Revisada) Responsabilidad del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados | 2021 |
| | **800 - 899 ÁREAS ESPECIALIZADAS** | |
| NIA 800 | (Revisada) Consideraciones especiales - Auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos | 2021 |
| NIA 805 | (Revisada) Consideraciones especiales - Auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero | 2021 |
| NIA 810 | (Revisada) Encargos para informar sobre estados financieros resumidos | 2021 |

| Nombre | Descripción |
|---|---|
| **NIA para EMC** | **Norma Internacional de Auditoría para Auditoría de Estados Financieros para Entidades Menos Complejas** |

| Nombre | Descripción |
|---|---|
| **NIAS 5000** | **Normas Internacionales de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS)**<br>**Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad, modificaciones de concordancia y en consecuencia a otras normas del IAASB que surgen de la NIAS 5000** |

***Normas Internacionales de Encargos de Revisión (NIER) y otros pronunciamientos adoptados por la RT 33 y Circulares de Adopción***

| Nombre | Descripción | Versión del Manual IAASB año |
|---|---|---|
| | Prefacio de las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados | 2021 |
| | Marco Internacional de Encargos de Aseguramiento | 2021 |
| **NIER 2000-2699** | **NORMAS INTERNACIONALES DE ENCARGOS DE REVISIÓN** | |
| 2400 | (Revisada) Encargos de revisión de estados financieros históricos | 2021 |

| | | |
|---|---|---|
| 2410 | Revisión de información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de la entidad | 2021 |

***Normas Internacionales de Gestión de la Calidad y de Ética adoptadas por la RT 34***

| Nombre | Descripción | Versión del Manual IAASB año |
|---|---|---|
| **NIGC** | **NORMAS INTERNACIONALES DE GESTIÓN DE LA CALIDAD** | |
| 1 | Gestión de la calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad o servicios relacionados | 2021 |
| 2 | Revisiones de la calidad de los encargos | 2021 |

***Normas Internacionales de otros Encargos de Aseguramiento (NIEA) y Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) y otros pronunciamientos adoptados por la RT 35 y Circulares de Adopción***

| Nombre | Descripción | Versión del Manual IAASB año |
|---|---|---|
| | Prefacio de las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados | 2021 |
| | Marco Internacional de Encargos de Aseguramiento | 2021 |

| Nombre | Descripción | Versión del Manual IAASB año |
|---|---|---|
| **NIEA** | **ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LA AUDITORÍA O DE LA REVISIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA** | |
| 3000-3699 | NORMAS INTERNACIONALES DE ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO | |
| 3000-3399 | Aplicables a todos los encargos de aseguramiento: | |
| 3000 | (Revisada) Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica | 2021 |
| 3400-3699 | Normas relativas a cuestiones específicas: | |
| 3400 | Examen de información financiera prospectiva | 2021 |
| 3402 | Informes de aseguramiento sobre los controles en las organizaciones de servicios | 2021 |
| 3410 | Encargos de aseguramiento sobre declaraciones de gases de efecto invernadero | 2021 |
| 3420 | Encargos de aseguramiento para informar sobre la compilación de información financiera proforma incluida en un folleto | 2021 |
| **NISR** | **SERVICIOS RELACIONADOS** | |
| 4000-4699 | NORMAS INTERNACIONALES DE SERVICIOS RELACIONADOS | |
| 4400 | (Revisada) Encargos de procedimientos acordados | 2021 |
| 4410 | (Revisada) Encargos de compilación | 2021 |

***Normas del IESBA***

| Nombre | Descripción | Versión del Manual IESBA año |
|---|---|---|
| Normas éticas | Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (incluye Normas Internacionales de Independencia) | 2024 |

**Pronunciamiento final**
*Noviembre 2024*

*Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad 5000*

# NIAS 5000 Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad

y

# Modificaciones de concordancia y en consecuencia a otras normas del IAASB que surgen de la NIAS 5000

IAASB
International Auditing and Assurance Standards Board

# Certificación PIOB de la
# *Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad 5000, "Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad" (NIAS 5000) y "Modificaciones de conformidad y en consecuencia a otras normas del IAASB que surgen de la NIAS 5000"*

La Junta de Supervisión del Interés Público (PIOB, por sus siglas en inglés) ha supervisado el proceso de establecimiento de normas durante todo el ciclo del desarrollo de la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS 5000) del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), *Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad* y las modificaciones de conformidad y en concordancia relacionadas con otras normas del IAASB (la "Norma").

Las recomendaciones y las cuestiones de interés público planteadas por el PIOB y proporcionadas al IAASB durante todo el proceso de establecimiento de normas están disponibles en el sitio web del PIOB.

El IAASB ha proporcionado una declaración escrita de que la Norma se ha desarrollado de conformidad con los procedimientos acordados y responde al interés público, informado por los conceptos y principios del Marco de Interés Público (PIF, por sus siglas en inglés), que se está implementando en el proceso de establecimiento de normas y que está disponible en el sitio web del PIOB.[1]

El PIOB considera que la norma ha sido desarrollada de manera consistente con los procedimientos acordados. El PIOB también considera que la norma responde al interés público y está basada en los conceptos y principios del PIF.

Noviembre 2024

[1] Marco de interés público

**Sobre el IAASB**

Este documento fue desarrollado y aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento.

El objetivo del IAASB es servir al interés del público mediante la emisión de normas de auditoría, aseguramiento y otros servicios relacionados de alta calidad y facilitando la convergencia de las normas de auditoría y aseguramiento internacionales y nacionales, mejorando de esta forma la calidad y la consistencia de la práctica en todo el mundo y fortaleciendo la confianza pública en la profesión de auditoría y aseguramiento a nivel global.

El IAASB desarrolla normas de auditoría y de revisión y orientaciones bajo un proceso compartido de emisión de normas con la participación del Consejo de Supervisión del Interés Público (Public Interest Oversight Board [PIOB]), que supervisa las actividades del IAASB, y del Grupo Consultivo de Asesoramiento del IAASB (IAASB Stakeholder Advisory Group), que proporciona aportaciones al interés público en el desarrollo de las normas y orientaciones.

Para derechos de autor, marca e información sobre permisos diríjase a la página 234.

IAASB International Auditing and Assurance Standards Board®

**CONTENIDO**

Página

NIAS 5000, *Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad*..... 5

Modificaciones de concordancia y en consecuencia a otras normas del IAASB que surgen de la NIAS 5000……..... 223

# NORMA INTERNACIONAL DE ASEGURAMIENTO DE SOSTENIBILIDAD (NIAS) 5000, *REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LOS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DE SOSTENIBILIDAD*

(Efectiva para encargos de aseguramiento de información de sostenibilidad para periodos que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2026, o en una fecha específica en o después del 15 de diciembre de 2026)

## CONTENIDO


Párrafo

**Introducción** ..... 1–7

Alcance de esta NIAS ..... 8–14

Fecha de entrada en vigor ..... 15

**Objetivos** ..... 16–17

**Definiciones** ..... 18

**Requerimientos**

Realización de un encargo de aseguramiento de conformidad con esta NIAS ..... 19–25

Aceptación y continuidad del encargo de aseguramiento ..... 26–29

Gestión de la calidad en la firma ..... 30

Gestión de la calidad en el encargo ..... 31–63

Fraude e incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias ..... 64–67

Comunicación con la administración y con los responsables del gobierno de la entidad ..... 68

Documentación ..... 69–74

Condiciones previas para un encargo de aseguramiento ..... 75–84

Términos del encargo de aseguramiento ..... 85–88

Evidencia ..... 89–94

Planificación ..... 95–102

Procedimientos de evaluación del riesgo ..... 103L–125

Respuestas a los riesgos evaluados de incorrección material ..... 126L–152

Acumulación y consideración de incorrecciones identificadas ..... 153–161

Evaluación de la descripción de los criterios aplicables ..... 162

Hechos posteriores ..... 163– 164

Manifestaciones escritas de la Administración y de los responsables del gobierno de la entidad ..... 165– 170

Otra información ..... 171– 177

Formación de la conclusión de aseguramiento ..... 178– 187

Preparación del informe de aseguramiento ..... 188– 212

**Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas**


Introducción..... A1–A11

Alcance de esta NIAS..... A12–A15

Definiciones ..... A16R–A46

Realización de un encargo de aseguramiento de conformidad con esta NIAS…….. A47–A57

Aceptación y continuidad del encargo de aseguramiento…….. A58–A67

Gestión de la calidad en la Firma……..…. A68–A74

Gestión de la calidad del encargo ..... A75–A161

Fraude e incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias …… A162–A165

Comunicación con la administración y con los responsables del gobierno de la entidad ..... A166–A170

Documentación ..... A171–A183

Condiciones previas para un encargo de aseguramiento …… A184–A218

Términos del encargo de aseguramiento..... A219–A224

Evidencia ..... A225–A276

Planificación ..... A277–A312

Procedimientos de evaluación del riesgo …… A313–A419

Respuestas a los riesgos evaluados de incorrección material. ..... A420–A469R

Acumulación y consideración de incorrecciones identificadas……. A470–A498

Evaluación de la descripción de los criterios aplicables…….. A499–A501

Hechos posteriores ..... A502–A505

Manifestaciones escritas de la administración y de los responsables del gobierno de la entidad …….. A506–A507

Otra información ..... A508–A518

Formación de la conclusión de aseguramiento..... A519–A536

Preparación del informe de aseguramiento ..... A537–A602

Anexo 1: Asuntos de sostenibilidad e información de sostenibilidad

Anexo 2: Consideración del profesional sobre el proceso de la entidad para identificar la información de sostenibilidad que debe reportarse

Anexo 3: Ejemplos de informes de aseguramiento sobre información de sostenibilidad

## Introducción

1. Esta Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) aborda los encargos de aseguramiento de información de sostenibilidad.

2. Para los efectos de esta NIAS la información de sostenibilidad es información relacionada con asuntos de sostenibilidad. Las revelaciones de una entidad sobre esos asuntos pueden relacionarse con varios temas diferentes (por ejemplo, clima, prácticas laborales, biodiversidad) y aspectos de esos temas (por ejemplo, riesgos y oportunidades, métricas e indicadores clave de desempeño). Los marcos legales o regulatorios o de elaboración de reportes de sostenibilidad pueden describir asuntos, temas o aspectos de los temas relacionados con la sostenibilidad de diferentes maneras, y también pueden proporcionar requerimientos u orientación para la entidad en la determinación de la información de sostenibilidad a presentar. (Ref.: Párrafos A1, A21–A22, A43, Anexo 1)

3. La información sobre sostenibilidad se presenta de conformidad con los criterios. Esta NIAS requiere que el profesional evalúe si los criterios que espera que se apliquen en la preparación de la información de sostenibilidad son adecuados a las circunstancias del encargo. En la ausencia de indicios de lo contrario, se presume que los criterios establecidos en leyes o regulaciones o criterios que son emitidos por organismos autorizados o reconocidos que siguen un debido proceso transparente, y debidamente establecido son adecuados. (Ref.: Párrafos A2, A197)

4. Los criterios pueden especificar un proceso por el cual la entidad identifica los asuntos de sostenibilidad que deben informarse, incluida la aplicación de la materialidad al identificar dichos asuntos y el perímetro de reporte. En esta NIAS, la expresión “el proceso de la entidad para identificar la información de sostenibilidad que debe informarse” se refiere al proceso aplicado por la entidad para determinar los asuntos de sostenibilidad que deben presentarse en la información de sostenibilidad y el perímetro de reporte. (Ref.: Párrafo A3)

5. El alcance del encargo de aseguramiento puede extenderse a toda la información de sostenibilidad que se presente o solo a una parte de esa información. Por ejemplo, algunas jurisdicciones pueden solicitar que toda la información de sostenibilidad preparada de conformidad con un marco establecido esté sujeta a aseguramiento. No obstante, en ciertas jurisdicciones, una ley o regulación puede requerir que solo las revelaciones relacionadas con el clima en la información de sostenibilidad de una entidad estén sujetas a aseguramiento. Los requerimientos de reporte en esta NIAS solicitan que el profesional identifique o describa la información que está sujeta al encargo de aseguramiento. (Ref.: Párrafo A4)

6. Esta NIAS se basa en la premisa de que: (Ref.: Párrafo A5)

   (a) Los miembros del equipo del encargo y el revisor de calidad del encargo (cuando se haya designado uno) están sujetos a las disposiciones del Código Internacional de Ética para Contadores (incluidas las Normas Internacionales de Independencia del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código IESBA) relativas a los encargos de aseguramiento de sostenibilidad u otros requerimientos profesionales contenidos en disposiciones legales o reglamentarias que sean al menos igual de exigentes ; y (Ref.: Párrafos A6–A7)

   (b) El profesional que realiza el encargo es miembro de una firma que está sujeta a la NIGC 1[1] o a otros requerimientos profesionales o contenidos en disposiciones legales o reglamentarias que sean al menos igual de exigente que la NIGC 1. (Ref.: Párrafos A8–A11)

[1] Norma Internacional de Gestión de la Calidad (NIGC) 1, *Gestión de la calidad para firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros u otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados*.

7. La gestión de la calidad dentro de las firmas que realizan encargos de aseguramiento y el cumplimiento de los principios éticos, incluidos los requerimientos de independencia, son ampliamente reconocidos como de interés público y parte integral de los encargos de aseguramiento de alta calidad. Cuando un profesional lleva a cabo un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad de conformidad con esta y otras NIAS, es importante reconocer que esta NIAS incluye requerimientos que reflejan las premisas descritas en el párrafo 6. (Ref.: Párrafos A5–A11)

**Alcance de esta NIAS**

8. Esta NIAS es aplicable a todos los encargos de aseguramiento de información de sostenibilidad. Se aplica a todo tipo de información de sostenibilidad, independientemente de cómo se presente esa información. (Ref.: Párrafos A12–A14)

9. Esta NIAS aborda tanto los encargos de seguridad razonable como los encargos de seguridad limitada. A menos que se indique lo contrario, cada requerimiento de esta NIAS se aplica a los encargos de seguridad limitada y de seguridad razonable. Derivado de que el grado de seguridad que se obtiene en un encargo de seguridad limitada es sustancialmente menor que en un encargo de seguridad razonable, los procedimientos que el profesional aplicará en un encargo de seguridad limitada diferirán en cuanto a su naturaleza y oportunidad, y serán de un menor alcance que en un encargo de seguridad razonable. (Ref.: Párrafo A15)

10. El Marco Internacional de Encargos de Aseguramiento señala que un encargo de aseguramiento puede ser un encargo de atestiguamiento o encargo directo. Esta NIAS trata solo de los encargos de atestiguamiento. Por lo tanto, las referencias en esta NIAS a "encargo de aseguramiento" o "encargo" significan un encargo de atestiguamiento.

*Relación con la NIEA 3000 (Revisada)*[2]

11. Esta NIAS es una norma general que incluye requerimientos y material de aplicación para todos los elementos de un encargo de aseguramiento de sostenibilidad. En consecuencia, el profesional no está obligado a aplicar la NIEA 3000 (Revisada) al realizar el encargo.

*Relación con los estados financieros auditados*

12. Esta NIAS no aborda la información de sostenibilidad que se requiere incluir en los estados financieros de la entidad de conformidad con el marco de información financiera aplicable. Se requiere que el auditor de los estados financieros de la entidad aplique las Normas Internacionales de Auditoría a esa información.

13. La información de sostenibilidad puede presentarse junto con los estados financieros auditados de la entidad, por ejemplo, como parte del informe anual de la entidad o en un documento o documentos separados que acompañan al informe anual. En estas circunstancias, los estados financieros auditados son considerados otra información para la finalidad de esta NIAS.

*Escalabilidad*

14. Esta NIAS está destinada para encargos de aseguramiento sobre información de sostenibilidad de todas las entidades, independientemente de su tamaño o complejidad. Sin embargo, los requerimientos de esta NIAS están destinados a ser aplicados en el contexto de la naturaleza y circunstancias del encargo.

[2] Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000, *Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica.*

**Fecha de entrada en vigor**

15. Esta NIAS entra en vigor para los encargos de aseguramiento de información de sostenibilidad informados:

    (a) Correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2026; o

    (b) En una fecha específica a partir del 15 de diciembre de 2026.

    Se permite la aplicación anticipada de esta NIAS.

## Objetivos

16. Al realizar un encargo de sostenibilidad, los objetivos del profesional son:

    (a) Obtener seguridad razonable o seguridad limitada, según corresponda, sobre si la información de sostenibilidad está libre de incorrección material;

    (b) Expresar una conclusión sobre la información de sostenibilidad a través de un informe escrito que transmita una conclusión de seguridad razonable o de seguridad limitada, según corresponda, y describa las bases para la conclusión; y

    (c) Comunicar lo requerido por esta NIAS y cualquier otra NIAS relevante.

17. En todos los casos en los que no pueda obtenerse una seguridad razonable o una seguridad limitada, según corresponda, y una opinión con salvedades en el informe de aseguramiento no sea suficiente, dadas las circunstancias, para informar a los usuarios de los estados financieros, las NIAS requieren que el profesional deniegue la opinión o que renuncie al encargo o dimita, si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten.

## Definiciones

18. Para efectos de la NIAS, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:

| | |
|---|---|
| Procedimientos analíticos | Evaluaciones de información de sostenibilidad realizadas mediante el análisis de las relaciones plausibles entre datos cuantitativos y cualitativos. Los procedimientos analíticos también incluyen, en la medida necesaria, la investigación de las variaciones o de las relaciones identificadas que sean incongruentes con otra información relevante o que difieran de los valores esperados en un importe significativo. |

| | |
|---|---|
| Otro profesional | Una firma, distinta a la del profesional, que realiza un trabajo que el profesional pretende utilizar para los propósitos del encargo de aseguramiento de la sostenibilidad y el profesional no puede participar de manera suficiente y adecuada en ese trabajo.<br>Para la finalidad de las NIAS:<br>(a) El trabajo de otro profesional que el profesional tenga la intención de utilizar para los propósitos del encargo de aseguramiento de la sostenibilidad se realiza en el contexto de un encargo por separado.<br>(b) Las personas de otro profesional que realizan el trabajo no son miembros del equipo del encargo, ya que no realizan procedimientos en el encargo de aseguramiento de la sostenibilidad. Estas personas tampoco son expertos del profesional.<br>(c) Las referencias al uso del trabajo de otro profesional incluyen, cuando corresponda, el trabajo realizado por personas de esa otra firma. |
| Criterio aplicable | Los criterios utilizados para el encargo de aseguramiento de la sostenibilidad en particular. |
| Parte(s) apropiada(s) | La dirección o los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda, o la parte contratante, si es diferente. |
| Aseveraciones | Manifestaciones de la entidad, explícitas o no, incluidas en la información de sostenibilidad y consideradas por el profesional al considerar los distintos tipos de incorrecciones que pueden existir. (Ref.: Párrafo A16R) |

| | |
|---|---|
| Encargo de aseguramiento | Un encargo en el que un profesional tiene como objetivo obtener evidencia suficiente y adecuada que le permita expresar una conclusión cuyo fin es incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe sobre la información de sostenibilidad. Cada encargo de aseguramiento es:<br>(a) Encargo de seguridad razonable. Encargo de aseguramiento en el que el profesional reduce el riesgo del encargo a un nivel aceptablemente bajo, en función de las circunstancias, como base para expresar una co33nclusión. La conclusión del profesional se expresa de un modo que informa de su opinión con respecto al resultado de la medida o evaluación, incluida la presentación y revelación, de los asuntos de sostenibilidad con respecto al criterio aplicable; o<br>(b) Un encargo de seguridad limitada en el que el profesional reduce el riesgo del encargo a un nivel aceptable, en función de las circunstancias del encargo, pero siendo su riesgo superior al de un encargo de seguridad razonable, como base para la expresión de una conclusión de un modo que informa si, sobre la base de los procedimientos aplicados y de la evidencia obtenida, ha llegado a conocimiento del profesional alguno o varios asuntos que le lleven a pensar que la información sobre sostenibilidad contiene incorrecciones materiales. La naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos aplicados en un encargo de seguridad limitada son limitados en comparación con los que se requieren en un encargo de seguridad razonable, pero se planifican con el fin de obtener un grado de seguridad significativo según su juicio profesional. El grado de seguridad obtenido por el profesional es significativo si puede incrementar la confianza de los usuarios a quienes se destina el informe en relación con la información sobre la sostenibilidad en un grado que sea claramente más que intrascendente. |
| Habilidades y técnicas de aseguramiento | Habilidades y técnicas de planificación, recopilación de evidencia, evaluación de evidencia, comunicación e informes demostradas por un profesional, que son distintas de la experiencia en asuntos de sostenibilidad o su evaluación o medición. |
| Encargo de atestiguamiento | Encargo en el que una parte distinta del profesional mide o evalúa los asuntos de sostenibilidad sobre la base de ciertos criterios. |
| Información comparativa | La información sobre sostenibilidad presentada por uno o más periodos previos. |

| | |
|---|---|
| Componente | Una entidad, unidad de negocio, función o actividad comercial, o alguna combinación de estas, dentro del perímetro de reporte, determinado por el profesional a los efectos de planificar y realizar el encargo de aseguramiento de la sostenibilidad. (Ref.: Párrafo A17) |
| Profesional del componente | Una firma que realiza trabajo de aseguramiento relacionado con un componente para los efectos del encargo de aseguramiento de la sostenibilidad, y el profesional puede participar de manera suficiente y adecuada en ese trabajo. Las referencias a un profesional del componente incluyen, cuando corresponda, a miembros de esa firma. Los individuos de un profesional del componente que realizan el trabajo son miembros del equipo del encargo. (Ref.: Párrafos A18–A19) |
| Criterios | Referencias utilizadas para medir o evaluar los temas de sostenibilidad. Los criterios incluyen criterios del marco de referencia, criterios desarrollados por la entidad o ambos. Los criterios del marco de referencia son criterios de presentación razonable o criterios de cumplimiento. (Ref.: Párrafos A20, A195)<br><br>El término “criterio de presentación razonable” se utiliza para referirse a un marco de información de sostenibilidad que requiere el cumplimiento del marco de referencia y: (Ref.: Párrafos A528–A529)<br><br>(a) Reconoce de forma explícita o implícita que, para lograr la presentación razonable de la información de sostenibilidad, puede ser necesario que la administración proporcione información adicional a la específicamente requerida por el marco; o<br><br>(b) Reconoce explícitamente que puede ser necesario que la administración no cumpla alguno de los requerimientos del marco para lograr la presentación razonable de la información sobre sostenibilidad. Se espera que esto solo sea necesario en circunstancias extremadamente poco frecuentes.<br><br>El término “criterio de cumplimiento” se utiliza para referirse a un marco de información de sostenibilidad que requiere el cumplimiento de sus requerimientos sin contemplar las posibilidades descritas en los párrafos (a) o (b) anterior. |
| Revelaciones | Información sobre sostenibilidad sobre un aspecto de un tema. (Ref.: Párrafos A21–A22) |
| Circunstancias del encargo | El contexto en sentido amplio que define un determinado encargo de aseguramiento, que incluye: los términos del encargo; el alcance del encargo y si es un encargo de seguridad razonable o de seguridad limitada; las características de los asuntos de sostenibilidad; los criterios aplicables; las necesidades de información de los usuarios a quienes se destina el informe; las características relevantes de la entidad y de su perímetro de reporte; las características de la |

| | |
|---|---|
| | administración de la entidad y de los responsables del gobierno de la entidad, y otras cuestiones que puedan tener un efecto significativo sobre el encargo. |
| Líder del encargo | El socio u otra persona señalada por la firma, que es responsable del encargo y de su realización, así como por el informe de aseguramiento que se emite en nombre de la firma y que, cuando se requiera, tiene la autorización apropiada otorgada por un organismo profesional, regulador o legal. “Líder del encargo” debe interpretarse referido a sus equivalentes en el sector público, cuando sea pertinente. (Ref.: Párrafos A23–A24) |
| Riesgo del encargo | Es el riesgo de que el profesional exprese una conclusión inadecuada cuando la información sobre sostenibilidad contiene incorrecciones materiales. (Ref.: Párrafos A25–A27R) |
| Parte contratante | La administración, los responsables del gobierno de la entidad u otra parte que contrata al profesional para realizar el encargo de aseguramiento. |
| Revisión de calidad del encargo | Una evaluación objetiva de los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas, realizada por el revisor de calidad del encargo y finalizada en la fecha del informe del encargo o antes. |
| Revisor de calidad del encargo | Un socio, otra persona de la firma de auditoría o una persona externa designados por la firma para realizar la revisión de calidad del encargo. |
| Equipo del encargo | El líder del encargo y otro personal que realizan el encargo, así como cualquier persona que realiza procedimientos en el encargo, excluyendo expertos externos del profesional y los auditores internos que proporcionan asistencia directa sobre un encargo. (Ref.: Párrafos A28–A29) |
| Entidad | La entidad legal, la entidad económica o la parte identificable de una entidad legal o económica, o una combinación de entidades legales o de otro tipo, o partes de esas entidades, con las que se relaciona la información de sostenibilidad. (Ref.: Párrafo A30) |
| Evidencia | Información, después de aplicar los procedimientos de aseguramiento, que el profesional utiliza para alcanzar conclusiones que forman la base de su conclusión y su informe de aseguramiento. La suficiencia de la evidencia es la medida de la cantidad de evidencia. Lo adecuado de la evidencia es la medida de la calidad de la evidencia. |
| Firma | Un profesional individual, una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica o cualquier otra entidad de profesionales individuales. “Firma” debe interpretarse referido a su equivalente en el sector público, cuando sea pertinente. (Ref.: Párrafo A31) |
| Fraude | Un acto intencional de una o más personas de la administración, los encargados del gobierno de la entidad, empleados, o terceros, que implique el uso de engaño para obtener una ventaja injusta o ilegal. (Ref.: Párrafos A32–A33) |

| | |
|---|---|
| Procedimientos adicionales | Procedimientos, incluidas pruebas de controles y procedimientos sustantivos, realizados en respuesta a riesgos evaluados de incorrección material. |
| Grupo | Una entidad que informa para la cual se preparan o información sobre sostenibilidad del grupo. (Ref.: Párrafo A34) |
| Encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo | Un encargo de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad del grupo. |
| Información de sostenibilidad del grupo | Información sobre sostenibilidad que incluye la información de sobre sostenibilidad de más de una entidad o unidad de negocios de conformidad con los criterios. (Ref.: Párrafo A35) |
| Información financiera histórica | Información relativa a una entidad determinada, expresada en términos financieros y obtenida principalmente del sistema contable de la entidad, acerca de hechos económicos ocurridos en periodos anteriores o de condiciones o circunstancias económicas de fechas anteriores. |
| Usuarios a quienes se destina el informe | A quienes se destina el informe: la(s) persona(s) u organización(es), o grupo(s) de personas, que el profesional espera que utilicen el informe de aseguramiento de sostenibilidad. En algunos casos pueden existir usuarios previstos distintos de aquellos a los que va dirigido el informe de aseguramiento. (Ref.: Párrafos A36–A38) |
| Función de auditoría interna | Función de una entidad que realiza actividades de aseguramiento y asesoramiento establecidas para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gobierno de la entidad, de gestión del riesgo y de control interno. |
| Administración | Persona o personas con responsabilidad ejecutiva para dirigir las actividades de la entidad. En algunas entidades de determinadas jurisdicciones, la administración incluye a algunos o a todos los responsables del gobierno de la entidad, por ejemplo, los miembros ejecutivos del consejo de administración o un propietario-gerente. |
| Experto de la administración | Persona u organización especializada en un campo distinto al de aseguramiento, cuyo trabajo en ese campo se utiliza por la entidad para facilitar la preparación de la información de sostenibilidad. |
| Incorrección | Diferencia entre las revelaciones y la medida o evaluación adecuadas de los asuntos de sostenibilidad de conformidad con los criterios aplicables. Las incorrecciones pueden deberse a errores o fraude, pueden ser cualitativas o cuantitativas, e incluye información omitida o información que oscurece la presentación de las revelaciones. (Ref.: Párrafos A417, A473, A479) |
| Incorrección de la otra información | Existe una incorrección en la otra información cuando la otra información está expresada incorrectamente o induce a error de algún otro modo (lo que incluye cuando omite u oculta |

| | |
|---|---|
| | información necesaria para entender adecuadamente un asunto revelado en la otra información). |
| Red | Una estructura más amplia:<br>(a) Que tiene por objetivo la cooperación, y<br>(b) Que tiene claramente por objetivo compartir beneficios o costos, o que comparte propiedad, control o gestión comunes, políticas o procedimientos de gestión de calidad comunes, una estrategia comercial común, el uso de una marca común o una parte significativa de los recursos profesionales. |
| Firma de la red | Una firma o entidad que pertenece a la red de la firma. |
| Incumplimiento con leyes o regulaciones | Actos u omisiones, intencionados o no, cometidos por la entidad, por los responsables del gobierno de la entidad, por la administración o por otras personas que trabajan para la entidad o que están bajo su dirección, que son contrarios a las disposiciones legales y reglamentarias vigentes. El incumplimiento no incluye conductas personales inapropiadas no relacionadas con las actividades empresariales de la entidad. |
| Otra información | Es la información no sujeta al encargo de aseguramiento incluida en un documento o documentos que contienen la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento y el informe de aseguramiento correspondiente. |
| Socio | Cualquier persona con autoridad para comprometer a la firma de auditoría respecto a la realización de un encargo de servicios profesionales. (Ref.: Párrafo A39) |
| Materialidad para la ejecución del trabajo | La cantidad o cantidades fijadas por el profesional por debajo de la cantidad o cantidades determinadas como materiales para una revelación cuantitativa a fin de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de incorrecciones no corregidas y no detectadas en esa revelación sea material. |
| Personal | Socios y empleados en la firma. |
| Profesional | La persona o personas que realizan el encargo (por lo general, el líder del encargo u otros miembros del equipo del encargo o, según corresponda, la firma). Cuando esta NIAS tiene la intención expresa de que el líder del encargo cumpla con un requerimiento o responsabilidad, se utiliza el término "líder del encargo" en lugar de "profesional". |
| Experto del profesional | Persona u organización especializada en un campo distinto al de los encargos de aseguramiento, cuyo trabajo en ese campo se utiliza por el profesional para facilitarle la obtención de evidencia suficiente y adecuada. Un experto del profesional puede ser interno (es decir, un socio o empleado, inclusive temporal, de la firma del profesional o de una firma de la red) o externo. |
| Juicio profesional | Aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, en el contexto de las normas de encargos de aseguramiento y las de ética, para la toma de decisiones informadas acerca del curso de acción adecuado en función de las circunstancias del encargo. |

| | |
|---|---|
| Escepticismo profesional | Una actitud que incluye una mentalidad inquisitiva, una especial atención a las circunstancias que puedan ser indicativas de posibles incorrecciones debidas a errores o fraudes, y una evaluación crítica de la evidencia. |
| Normas profesionales | Normas Internacionales de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) y requerimientos de ética aplicables. |
| Requerimientos de ética aplicables | Normas de ética profesional y requerimientos de ética a las que están sujetos los profesionales que llevan a cabo encargos sobre información de sostenibilidad. Los requerimientos de ética aplicables comprenden las disposiciones del Código IESBA relativas a los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad, junto con los requerimientos nacionales que sean más restrictivos, requerimientos profesionales o los requerimientos legales o reglamentarios que una autoridad competente ha determinado que son al menos tan exigentes como las disposiciones del Código IESBA relacionadas con los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad. (Ref.: Párrafos A62–A63) |
| Perímetro de reporte | Actividades, operaciones, relaciones o recursos que deben incluirse en la información de sostenibilidad de la entidad.<br><br>Para efectos de las NIAS, el perímetro de reporte se determina de conformidad con los criterios aplicables. (Ref.: Párrafos A40–A41) |
| Riesgo de incorrección material | Riesgo de que la información de sostenibilidad contenga incorrecciones materiales antes de la realización del encargo. |
| Procedimientos de evaluación del riesgo | Los procedimientos diseñados y realizados para:<br>(a) En un encargo de seguridad limitada, identificar y evaluar los riesgos de incorrección material, ya sea debido a fraude o error, en las aseveraciones; y<br>(b) en un encargo de seguridad razonable, identificar y evaluar los riesgos de incorrección material, ya sea debido a fraude o error, de las revelaciones en las aseveraciones. |
| Personal | Profesionales, distintos de los socios, incluidos cualesquiera expertos que la firma emplea. |
| Procedimientos sustantivos | Procedimientos diseñados para detectar incorrecciones materiales. Los procedimientos sustantivos comprenden pruebas de detalle y procedimientos analíticos. (Ref.: Párrafo A42) |
| Competencia en materia de sostenibilidad | Competencia en los asuntos de sostenibilidad que son objeto del encargo de aseguramiento de sostenibilidad y en su medición o evaluación. |

| | |
|---|---|
| Información sobre sostenibilidad | Información sobre asuntos de sostenibilidad. (Ref.: Párrafo A43)<br>Para la finalidad de las NIAS:<br>(a) La información de sostenibilidad resulta de la medición o evaluación de los asuntos de sostenibilidad contra el criterio aplicable.<br>(b) La información de sostenibilidad que es objeto del encargo de aseguramiento es el equivalente a la "información sobre el objeto de aseguramiento" en otras normas de aseguramiento del IAASB.<br>(c) Las referencias a "información de sostenibilidad que debe reportarse" tienen la finalidad de relacionarse con la totalidad de la información de sostenibilidad que debe reportar la entidad, y se utilizan principalmente en el contexto del conocimiento preliminar del profesional, de las circunstancias del encargo.<br>(d) Si el encargo de aseguramiento no cubre la totalidad de la información de sostenibilidad reportado por la entidad, el término "información de sostenibilidad" debe leerse como la información que está sujeta a aseguramiento. (Ref.: Párrafo A44) |
| Asuntos de sostenibilidad | Asuntos ambientales, sociales, de gobernanza u otros relacionados con la sostenibilidad tal como se definen o describen en la ley o regulación o en los marcos de información de sostenibilidad aplicables, o según lo determine la entidad a los efectos de preparar o presentar información de sostenibilidad.<br>Para la finalidad de estas NIAS, los asuntos de sostenibilidad que se miden o evalúan de conformidad con los criterios son el equivalente de "materia subyacente objeto de análisis" en otras normas de aseguramiento del IAASB. (Ref.: Párrafos A45–A46) |
| Sistema de control interno | El sistema diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la administración y otro personal de la entidad, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de la entidad con respecto a las actividades del negocio sostenibles, y la fiabilidad de la información de sostenibilidad, la eficacia y eficiencia de las operaciones, así como sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias en asuntos de sostenibilidad.<br>El término "controles" se refiere a políticas o procedimientos que una entidad establece para lograr los objetivos de control de la administración o de los responsables del gobierno de la entidad, relacionados con cualquier aspecto de uno o más de los componentes del sistema de control interno. |

| | |
|---|---|
| Responsables del gobierno de la entidad | Persona o personas u organizaciones (por ejemplo, una sociedad que actúa como fiduciario) con responsabilidad en la supervisión de la administración estratégica de la entidad y con obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad. Esto incluye la supervisión del proceso de información financiera de sostenibilidad. En algunas entidades de determinadas jurisdicciones, los responsables del gobierno de la entidad pueden incluir a miembros de la administración; por ejemplo, miembros ejecutivos del Consejo Directivo de una empresa de sector público o privado o un propietario-gerente. |
| Incorrecciones materiales no corregidas | Incorrecciones que el profesional ha acumulado durante la realización de la de grupo y que no han sido corregidas. |

## Requerimientos

### Realización de un encargo de aseguramiento de conformidad con las NIAS

*Cumplimiento de las normas aplicables al encargo*

19. El profesional debe cumplir con esta NIAS y cualquier otra NIAS relevante para el encargo (Ref.: Párrafo A47)

20. El profesional no manifestará haber cumplido con los requerimientos de esta u otra NIAS a no ser que haya cumplido con los requerimientos de la presente NIAS y los de todas las demás NIAS aplicables al encargo. (Ref.: Párrafos A47–A48)

*Texto de una NIAS*

21. El profesional deberá tener un entendimiento del texto completo de la NIAS, incluidas la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas, con el fin de comprender sus objetivos y aplicar sus requerimientos adecuadamente. (Ref.: Párrafos A49–A54)

*Cumplimiento de los requerimientos aplicables*

22. El profesional deberá cumplir con cada requerimiento de esta NIAS y cualquier otra NIAS aplicable a menos que, en las circunstancias del encargo de aseguramiento, el requerimiento no sea aplicable porque incluya una condición y esta no concurra. Los requerimientos que se aplican solo a encargos de seguridad limitada o de seguridad razonable tienen la letra “L” (seguridad limitada) o “R” (seguridad razonable), respectivamente, después del número de párrafo. Cuando un requerimiento aplica, tanto a encargos de seguridad limitada como a encargos de seguridad razonable, pero de manera diferencial, dichos requerimientos se presentan en un formato de columnas con las designaciones “L” (seguridad limitada) y “R” (seguridad razonable). (Ref.: Párrafo A55)

23. En circunstancias excepcionales, el profesional puede considerar necesario no cumplir un requerimiento aplicable de una NIAS. En esas circunstancias, el profesional deberá aplicar procedimientos alternativos para alcanzar el objetivo de dicho requerimiento. Se espera que la necesidad de que el profesional no cumpla un requerimiento aplicable surja únicamente cuando el requerimiento consista en la aplicación de un determinado procedimiento y, en las circunstancias específicas del encargo de aseguramiento, dicho procedimiento no resulte efectivo para alcanzar el objetivo del requerimiento. (Ref.: Párrafo A56)

Documentación de la inaplicación de un requerimiento

24. Si, en circunstancias excepcionales, el profesional juzga necesario dejar de cumplir un requerimiento aplicable de una NIAS o cualquier otra NIAS, el profesional documentará el modo en que los procedimientos alternativos aplicados alcanzan el objetivo de dicho requerimiento, y los motivos que justifiquen la falta de aplicación. (Ref.: Párrafo A57)

*Objetivo no alcanzado*

25. Si no se puede alcanzar un objetivo de esta NIAS o de cualquier otra NIAS relevante para el encargo, el profesional deberá evaluar si esto requiere que modifique su conclusión o se retire del encargo de aseguramiento (cuando el retirarse sea posible según la ley o regulación aplicable). El incumplimiento de un objetivo en esta o cualquier otra NIAS relevante representa un asunto significativo que requiere documentación de conformidad con el párrafo 69.

**Aceptación y continuidad del encargo de aseguramiento**

26. El profesional deberá aceptar o continuar con el encargo solo cuando:

    (a) El profesional no tiene motivos para pensar que los requerimientos de ética aplicables, incluidos los que se refieren a la independencia, no se cumplirán; (Ref.: Párrafos A58–A64)

    (b) El profesional ha determinado que aquellas personas que van a realizar el encargo colectivamente tienen la competencia y capacidades adecuadas, incluido el tiempo suficiente, para realizar el encargo; y

    (c) La base sobre la cual se realizará el encargo ha sido acordada por:

        (i) La verificación de que ciertas condiciones previas para un encargo de aseguramiento están presentes (véanse también el párrafo 76); y

        (ii) La confirmación de que existe una comprensión común por parte del profesional y de la parte contratante acerca de los términos del encargo, incluyendo las responsabilidades de informar por parte del profesional (véase también el párrafo 85).

27. Si la parte contratante impone una limitación al alcance del trabajo del profesional en los términos de un encargo propuesto de manera que el profesional crea que la limitación dará lugar a que niegue una conclusión (se abstenga de opinar) sobre la información de sostenibilidad, el profesional no aceptará dicho encargo como encargo de aseguramiento, a menos que así lo exijan las leyes o regulaciones.

28. El líder del encargo deberá determinar que se han seguido las políticas o procedimientos de la firma en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de aseguramiento y determinará si las conclusiones alcanzadas al respecto son adecuadas al aceptar el encargo de conformidad con el párrafo 26. (Ref.: Párrafos A65–A67)

29. Si el líder del encargo obtiene información que puede haber causado que la firma renuncie al encargo, si esa información hubiese estado disponible antes de que la firma aceptara o continuara con la relación del cliente o con un encargo en específico, el líder del encargo comunicará dicha información a la firma a la mayor brevedad, con el fin de que la firma y el líder del encargo puedan adoptar las medidas necesarias.

**Gestión de la calidad en la firma**

30. El líder del encargo deberá ser un miembro de la firma que aplica: (Ref.: Párrafos A68–A72)

    (a) La NIGC 1; o

(b) Requerimientos profesionales, o legales o reglamentarios, que una autoridad competente haya determinado que son al menos tan exigentes como la NIGC 1. (Ref.: Párrafos A73–A74)

**Gestión de la calidad en el encargo**

*Responsabilidad general para gestionar y alcanzar la calidad*

31. El líder del encargo deberá asumir la responsabilidad general para gestionar y alcanzar la calidad del encargo y estar involucrado de manera suficiente y adecuada durante todo el encargo, de modo que el líder del encargo tenga las bases base para determinar si los juicios significativos realizados y las conclusiones alcanzadas son adecuadas, dada la naturaleza y circunstancias del encargo. (Ref.: Párrafos A75–A79)

32. Si el líder del encargo asigna el diseño o la ejecución de procedimientos, tareas o acciones relacionadas con un requerimiento de esta NIAS a otros miembros del equipo del encargo para ayudar al líder del encargo a cumplir con los requerimientos de esta NIAS, el líder del encargo deberá continuar asumiendo la responsabilidad general de gestionar y lograr la calidad en el encargo por medio de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y de la revisión de su trabajo. (Ref.: Párrafo A80)

Características del líder del encargo

33. El líder del encargo deberá tener: (Ref.: Párrafos A81–A83)

(a) Competencia y capacidades en habilidades y técnicas en aseguramiento, obtenidas mediante una extensa formación y aplicación práctica;

(b) Un conocimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluidos aquellos relacionados con la independencia, que son aplicables dada la naturaleza y circunstancias del encargo de aseguramiento; y

(c) Competencia suficiente en materia de sostenibilidad para aceptar la responsabilidad de las conclusiones alcanzadas en el encargo.

*Los requerimientos de ética aplicables incluidos aquellos relacionados con la independencia*

34. El profesional cumplirá los requerimientos de ética aplicables, incluidos los que se refieren a la independencia, que comprenden: (Ref.: Párrafos A58–A61, A64)

(a) Las disposiciones del Código IESBA relativas a los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad, junto con los requerimientos nacionales que sean más exigentes; o

(b) Requerimientos profesionales, o legales o reglamentarios, que una autoridad competente haya determinado que son al menos tan exigentes como las disposiciones del Código IESBA relacionadas con los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad. (Ref.: Párrafos A62–A63)

35. El líder del encargo debe asumir la responsabilidad de que todos los demás miembros del equipo del encargo hayan sido informados de los requerimientos de ética relevantes que son aplicables dada la naturaleza y las circunstancias del encargo de y las políticas o procedimientos relacionados de la firma, incluidos aquellos que abordan: (Ref.: Párrafos A84–A85)

(a) Identificar, evaluar y abordar las amenazas al cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluidos aquellos relativos a la independencia;

(b) Circunstancias que pueden causar un incumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relacionados con la independencia y las responsabilidades de

los miembros del equipo del encargo cuando tienen conocimiento de algún incumplimiento; y

(c) Las responsabilidades de los miembros del equipo del encargo cuando tienen conocimiento de un caso de incumplimiento de las leyes y regulaciones por parte de la entidad.

36. Si llegan a la atención del líder del encargo asuntos que indican que existe una amenaza para el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, el líder del encargo deberá evaluar dicha amenaza mediante el cumplimiento de las políticas o procedimientos de la firma, utilizando información relevante de la firma, del equipo del encargo o de otras fuentes y tomar las medidas apropiadas. (Ref.: Párrafos A85–A86)

37. Durante todo el encargo, el líder del encargo mantendrá una especial atención, mediante la observación y la realización de indagaciones necesarias, ante posibles indicios de incumplimiento de los requerimientos de ética aplicables por parte de los miembros del equipo del encargo. Si el líder del encargo llega a tener conocimiento, ya sea por medio del sistema de gestión de calidad de la firma o de cualquier otro modo, de asuntos que indiquen que los miembros del equipo del encargo han incumplido los requerimientos de ética aplicables, el líder del encargo, después de consultar a otros miembros de la firma, determinará las medidas adecuadas a seguir. (Ref.: Párrafo A86)

*Habilidades y técnicas de aseguramiento, escepticismo profesional y juicio profesional*

38. El profesional deberá aplicar habilidades y técnicas para la realización de encargos de aseguramiento como parte de un proceso continuo y sistemático.

39. El profesional deberá planificar y ejecutar un encargo con escepticismo profesional, reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que la información de sostenibilidad contenga incorrecciones materiales. (Ref.: Párrafos A87–A92)

40. El profesional deberá aplicar el juicio profesional en la planificación y realización de un encargo, así como en la determinación de la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos. (Ref.: Párrafos A93– A95)

*Recursos del encargo*

41. El líder del encargo deberá determinar que se han sido asignados o puesto a disposición del equipo del encargo recursos suficientes y adecuados para realizar el encargo de forma oportuna, tomando en cuenta la naturaleza y las circunstancias del encargo, las políticas o procedimientos de la firma y cualquier cambio que pueda surgir durante el encargo. (Ref.: Párrafos A96–A97)

42. El líder del encargo deberá determinar que los miembros del equipo del encargo, y cualquier experto externo del profesional y los auditores internos que proporcionan ayuda directa, tienen colectivamente la competencia de sostenibilidad adecuada, la competencia y capacidades en las habilidades y técnicas de aseguramiento y tiempo suficiente para realizar el encargo. (Ref.: Párrafos A98–A102)

43. Si el profesional pretende obtener evidencia utilizando el trabajo de una firma distinta a la suya, el líder del encargo deberá determinar si podrá involucrarse de manera suficiente y adecuada en ese trabajo. Cuando el líder del encargo: (Ref.: Párrafos A103–A106)

(a) Puede participar de forma suficiente y adecuada en ese trabajo, la firma es un profesional componente y las personas que realizan el trabajo forman parte del equipo del encargo. En esas circunstancias, el profesional deberá aplicar los párrafos 46 a 49 con respecto a ese trabajo;

(b) No puede participar de forma suficiente y adecuada en ese trabajo, la firma es otro profesional, y el profesional deberá aplicar los párrafos 50 a 55 con respecto a ese trabajo.

44. Si, como resultado del cumplimiento de los requerimientos de los párrafos 41 a 43, el líder del encargo determina que los recursos asignados o puestos a disposición son insuficientes o inadecuados en las circunstancias del encargo, deberá tomar las medidas apropiadas, incluyendo la comunicación con las personas pertinentes de la firma sobre la necesidad de asignar o poner a disposición recursos adicionales o alternativos para el encargo. (Ref.: Párrafos A107–A109)

45. El líder del encargo deberá asumir la responsabilidad de utilizar adecuadamente los recursos asignados o puestos a disposición del equipo del encargo, dada la naturaleza y circunstancias del encargo. (Ref.: Párrafo A110)

*Dirección, supervisión y revisión*

46. El líder del encargo debe asumir la responsabilidad por la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y por la revisión de su trabajo. (Ref.: Párrafos A111–A116)

47. El líder del encargo deberá determinar que la naturaleza, oportunidad y alcance de la supervisión y revisión es: (Ref.: Párrafos A117–A118)

(a) Planificada y realizada de conformidad con las políticas o procedimientos de la firma, las normas profesionales y los requerimientos legales y regulatorios aplicables; y

(b) Responde a la naturaleza y circunstancias del encargo y a los recursos asignados o puestos a disposición por la firma, para el equipo del encargo.

48. El líder del encargo deberá revisar la documentación del encargo en determinados momentos durante el encargo, incluida la documentación relativa a: (Ref.: Párrafos A119–A121, A173)

(a) Asuntos significativos;

(b) Juicios significativos, incluidos los relacionados con asuntos difíciles o contenciosos identificados durante el encargo, y de las conclusiones alcanzadas; y

(c) Otros asuntos que, a juicio profesional del líder del encargo, son relevantes para cumplir con las responsabilidades del líder el encargo.

49. El líder del encargo deberá revisar, antes de su emisión, cualquier comunicación formal escrita a la administración, a los responsables del gobierno de la entidad o a las autoridades regulatorias. (Ref.: Párrafo A122)

*Utilización del trabajo de otros*

Utilización del trabajo de otro profesional

50. Si el profesional planea obtener evidencia del trabajo de otro profesional, deberá: (Ref.: Párrafos A123–A124)

(a) Cumplir con los requerimientos de ética aplicables que aplican al uso del trabajo de otro profesional; (Ref.: Párrafos A125–A126)

(b) Evaluar si el profesional tiene la competencia y la capacidad necesarias para los propósitos del profesional; (Ref.: Párrafo A127)

(c) Evaluar si la naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo del profesional son adecuados para los propósitos del profesional; y (Ref.: Párrafo A128)

(d) Determinar si la evidencia obtenida del trabajo del otro profesional es adecuada para los propósitos del profesional. (Ref.: Párrafo A124)

51. Al realizar la evaluación de conformidad con el párrafo 50(c) y la determinación de conformidad con el párrafo 50(d), si el profesional planea utilizar un informe de aseguramiento de otro profesional que ha sido diseñado para ser utilizado por entidades usuarias y sus profesionales a lo largo de una cadena de valor (referido en esta NIAS como informe para múltiples entidades; one-to-many report, en inglés), el profesional deberá determinar si ese informe de aseguramiento proporciona evidencia suficiente y adecuada para sus propósitos evaluando: (Ref.: Párrafos A129–A131, A291)

    (a) Si la descripción de los procedimientos realizados y sus resultados son adecuados a los propósitos del profesional; y

    (b) lo adecuado de la(s) norma(s) conforme a las cuales se emitió el informe aseguramiento.

52. Si el profesional pretende obtener evidencia sobre la efectividad operativa de los controles de conformidad con los párrafos 119R o 120L, según corresponda, deberá determinar si los controles complementarios de la entidad usuaria identificados en un informe de aseguramiento para múltiples entidades u otro informe de aseguramiento de otro profesional son relevantes para la entidad usuaria. (Ref.: Párrafo A130)

53. Al hacer la determinación de conformidad con el párrafo 50(d), el profesional deberá, en la medida necesaria según las circunstancias, comunicarse con el otro profesional sobre los hallazgos del otro profesional. (Ref.: Párrafos A132–A133)

54. El profesional determinará si es necesario, y en qué medida, revisar documentación adicional del trabajo realizado por otro profesional. (Ref.: Párrafo A134)

55. Si el profesional determina que la evidencia obtenida del trabajo de otro profesional no es adecuada para los propósitos del profesional, incluido cuando el profesional no puede obtener información para hacer esa determinación o cuando el profesional no está satisfecho de que las comunicaciones con otro profesional son adecuadas para los propósitos del profesional, este deberá:

    (a) Determinar si el profesional puede obtener evidencia suficiente y adecuada mediante la realización de procedimientos alternativos; y

    (b) Si no se puede obtener evidencia suficiente y adecuada mediante la realización de procedimientos alternativos, considerar las implicaciones para el encargo, incluyendo si existe una limitación en el alcance. (Ref.: Párrafo A135)

Uso del trabajo de un experto del profesional

56. Si el profesional planea usar el trabajo de un experto externo del profesional, el profesional deberá: (Ref.: Párrafos A136-A140)

    (a) Evaluar si el experto tiene la competencia, la capacidad y la objetividad necesarias para los propósitos del profesional; (Ref.: Párrafos A141–A145)

    (b) Al evaluar la objetividad de un experto externo de un profesional, indagar sobre los intereses y relaciones que puedan crear una amenaza para la objetividad de ese experto; (Ref.: Párrafos A145–A147)

    (c) Obtener un conocimiento suficiente sobre campo de experiencia del experto para determinar la naturaleza, alcance y objetivos del trabajo del experto para el propósito del profesional; y (Ref.: Párrafos A148–A149)

    (d) Acordar con el experto, por escrito cuando corresponda, lo siguiente:

        (i) La naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo del experto; y (Ref.: Párrafos A149–A150)

(ii) Las respectivas funciones y responsabilidades del profesional y del experto, incluida la naturaleza, oportunidad y alcance de las comunicaciones entre el profesional y el experto. (Ref.: Párrafos A138–A139)

57. El profesional deberá evaluar la suficiencia del trabajo del experto del profesional para los propósitos del profesional, incluyendo: (Ref.: Párrafos A137; A151)

(a) La relevancia y razonabilidad de los hallazgos o conclusiones del experto, así como su consistencia con otra evidencia obtenida por el profesional;

(b) Si el trabajo del experto implica la utilización de supuestos y de métodos significativos, la relevancia y razonabilidad de dichos supuestos y métodos teniendo en cuenta las circunstancias; y

(c) Si el trabajo del experto implica la utilización de datos fuente significativos para ese trabajo, la relevancia, integridad y exactitud de dichos datos fuente.

58. Si el profesional determina que el trabajo del experto del profesional no es adecuado para los propósitos del profesional, deberá:

(a) Acordar con el experto la naturaleza y el alcance del trabajo adicional que deberá realizar; o

(b) aplicar procedimientos adicionales adecuados a las circunstancias.

Utilización del trabajo de la función de auditoría interna

59. Si el profesional planea usar el trabajo de la función de auditoría interna, el profesional deberá: (Ref.: Párrafos A152–A154)

(a) Evaluar en qué medida el estado organizacional de la función de auditoría interna y las políticas y procedimientos relevantes respaldan la objetividad de los auditores internos;

(b) Evaluar el nivel de competencia de la función de auditoría interna, incluidas los asuntos de sostenibilidad y los criterios aplicables;

(c) Evaluar si la función de auditoría interna aplica un enfoque sistemático y disciplinado, incluido un sistema de control de calidad;

(d) Determinará si se utilizarán trabajos específicos de la función de auditoría interna y, en su caso, el alcance de dicha utilización; y

(e) Determinar si ese es adecuado para los propósitos del profesional.

60. *Comunicaciones entre los involucrados en el encargo [*El líder del encargo será responsable de determinar que las comunicaciones se realicen en momentos apropiados durante todo el encargo entre el equipo del encargo y, según corresponda, los expertos externos del profesional y la función de auditoría interna. (Ref.: Párrafos A155–A159)

*Consultas*

61. El líder del encargo debe asumir la responsabilidad del equipo del encargo que realiza consultas sobre:

(a) Asuntos difíciles o contenciosos y asuntos sobre los cuales las políticas o procedimientos de la firma requieren de consulta; y

(b) Otros asuntos que, a juicio profesional del líder del encargo, requieren de consulta.

*Revisión de calidad del encargo*

62. Para aquellos encargos para los cuales se requiere una revisión de calidad del encargo de conformidad con la NIGC 1 o las políticas o procedimientos de la firma, el líder del encargo deberá discutir los asuntos importantes y los juicios significativos que surjan durante el encargo, incluidos aquellos identificados durante la revisión de calidad del encargo, con revisor de calidad del encargo.

*Monitoreo y remediación*

63. El líder del encargo deberá: (Ref.: Párrafos A160–A161)

    (a) Considerar la información del proceso de monitoreo y remediación de la firma, conforme lo comunica la firma, incluida, en su caso, la información del proceso de monitoreo y remediación de la red y a través de las firmas de la red; y

    (b) Determinar si la información puede afectar al encargo y, en su caso, tomar las medidas apropiadas.

**Fraude e incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias**

64. El profesional mantendrá el escepticismo profesional durante todo el encargo, reconociendo la posibilidad que pueda existir una incorrección material debida a fraude o error, independientemente de su experiencia previa sobre la honestidad e integridad de la administración y de los responsables del gobierno de la entidad. (Ref.: Párrafo A162)

65. El profesional deberá permanecer alerta a la posibilidad de que los procedimientos realizados durante el encargo puedan traer a su atención casos de incumplimiento o indicios de incumplimiento de leyes o regulaciones.

66. En la ausencia de la identificación de incumplimientos o de la sospecha de los mismos, no se requiere que el profesional aplique más procedimientos de que los señalados en los párrafos 65 y 111–112, en lo que respecta al cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias por la entidad.

67. Si el profesional ha identificado un fraude o indicio de fraude, o un incumplimiento o tiene indicios de un incumplimiento con las leyes o regulaciones, determinará si la ley, regulación o los requerimientos de ética aplicables: (Ref.: Párrafos A163–A165, A434)

    (a) Requieren que el profesional informe a una autoridad apropiada ajena a la entidad; o

    (b) Establecer responsabilidades en cumplimiento de las cuales informar a una autoridad competente ajena a la entidad puede ser adecuado en función de las circunstancias

**Comunicación con la administración y con los responsables del gobierno de la entidad**

68. El profesional comunicará a la administración o a los responsables del gobierno de la entidad, oportunamente en el trascurso del encargo, todos los asuntos significativos que, según su juicio profesional, merezcan la atención de la administración o, en su caso, de los responsables del gobierno de la entidad. (Ref.: Párrafos A166–A170)

**Documentación**

*Requerimientos generales de documentación*

Estructura, contenido y alcance de la documentación del encargo

69. El profesional preparará, de manera oportuna, la documentación del encargo que proporcione un registro de los bases del informe de aseguramiento que sea suficiente y adecuada para

permitir a un profesional experimentado, que no haya tenido contacto previo con el encargo, comprender: (Ref.: Párrafos A171–A173)

(a) La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos aplicados para cumplir con esta NIAS, con otras NIAS relevantes y con los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;

(b) los resultados de los procedimientos aplicados y de la evidencia obtenida; y

(c) Los asuntos significativos que surgieron durante la realización del encargo de aseguramiento, las conclusiones alcanzadas sobre estas y los juicios profesionales significativos aplicados para alcanzar dichas conclusiones. (Ref.: Párrafos A174–A176)

70. Al documentar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos aplicados, el profesional dejará constancia de: (Ref.: Párrafos A177–A178)

(a) Las características que identifican las partidas específicas o asuntos sobre los que se han realizado pruebas;

(b) La persona que realizó el trabajo del encargo de aseguramiento y la fecha en que se completó ese trabajo; y

(c) La persona que revisó el trabajo realizado del encargo de aseguramiento, y la fecha y alcance de esa revisión.

71. La documentación del encargo incluirá las discusiones sobre asuntos significativos mantenidas con la administración, con los responsables del gobierno de la entidad y con otros, incluida la naturaleza de los asuntos significativos tratados, así como la fecha y la(s) persona(s) con quienes se realizaron dichas discusiones. (Ref.: Párrafo A179)

Compilación del archivo final del encargo

72. El profesional deberá compilar la documentación del encargo en un archivo del encargo y completará el proceso administrativo de compilación del archivo final oportunamente después de la fecha del informe de aseguramiento. Después de haber terminado la compilación del archivo final del encargo, el profesional no deberá eliminar ni descartar documentación del encargo, cualquiera que sea su naturaleza, antes de que finalice su plazo de conservación. (Ref.: Párrafos A180–A182)

73. En circunstancias, excepto por aquellas previstas en el párrafo 212, cuando el profesional considere necesario modificar la documentación existente del encargo o agregar nueva documentación después de que la compilación del archivo final del encargo ha sido finalizada, el profesional, independientemente de la naturaleza de las modificaciones o agregados, documentará:

(a) los motivos específicos para hacerlas; y

(b) la fecha y las personas que las realizaron y revisaron.

*Documentación relativa a la gestión de la calidad*

74. El profesional deberá incluir en la documentación del encargo: (Ref.: Párrafo A183)

(a) Los asuntos identificados en relación con el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables y el modo en que fueron resueltas;

(b) Las conclusiones en relación con el cumplimiento de los requerimientos de independencia que sean aplicables al encargo, y cualquier discusión relevante con la firma que sustente esas conclusiones;

(c) Las conclusiones alcanzadas con respecto a la aceptación y continuidad de las relaciones con los clientes y encargos de aseguramiento, incluso con respecto a las condiciones previas para un encargo de aseguramiento; y

(d) La naturaleza, el alcance y las conclusiones de las consultas realizadas en el transcurso del encargo.

**Condiciones previas para un encargo de aseguramiento**

*Determinar si las condiciones previas están presentes*

75. El profesional deberá obtener un conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo, incluido: (Ref.: Párrafo A184)

(a) La información sobre sostenibilidad que se espera informar; y

(b) Si el alcance del encargo de aseguramiento propuesto abarca toda o parte de la información de sostenibilidad contenida en (a). (Ref.: Párrafo A185)

76. Con el fin de establecer si las condiciones previas para un encargo de aseguramiento están presentes, el profesional, basándose en un conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo y de discusiones con la parte o partes apropiadas, el profesional deberá: (Ref.: Párrafos A184, A186–A187)

(a) Considerar si la entidad tiene un proceso para identificar la información sobre sostenibilidad que se informará; (Ref.: Párrafo A187)

(b) Evaluar si las funciones y responsabilidades de la administración, de los responsables del gobierno de la entidad y de la parte contratante, si es diferente, son adecuadas en las circunstancias. Al hacerlo, el profesional también deberá evaluar si la administración, o los responsables del gobierno de la entidad, en su caso, tienen una base razonable para la información sobre sostenibilidad; y (Ref.: Párrafos A186(a), A188–A191)

(c) Evaluar si el encargo presenta todas las características de los párrafos 77 a 80.

Los asuntos de sostenibilidad apropiados

77. El profesional evaluará si los asuntos de sostenibilidad dentro del alcance del encargo son apropiados. Al hacerlo, el profesional deberá considerar si esos asuntos de sostenibilidad son identificables y sujetos a medición o evaluación de forma consistente contra los criterios aplicables, de modo que la información de sostenibilidad resultante pueda estar sujeta a procedimientos para obtener evidencia suficiente y adecuada. (Ref.: Párrafos A192–A193)

Idoneidad y disponibilidad de los criterios

78. El profesional evaluará si los criterios que espera que se apliquen en la preparación de la información de sostenibilidad son adecuados para las circunstancias del encargo y estarán disponibles para los usuarios previstos. Al hacerlo, el profesional deberá:

(a) Evaluar si existen criterios para toda la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento; (Ref.: Párrafo A194)

(b) Identificar las fuentes de los criterios, incluyendo si son marcos de referencia de criterios, criterios desarrollados por la entidad o una combinación de ambos; (Ref.: Párrafos A195–A198, A331)

(c) Evaluar si los criterios presentan las siguientes características: (Ref.: Párrafos A199–A201, A332–A335)

(i) Relevancia; (Ref.: Párrafos A336–A337)

(ii) Integridad; (Ref.: Párrafo A338)

(iii) Fiabilidad; (Ref.: Párrafo A339)

(iv) Neutralidad; y (Ref.: Párrafos A340–A341)

(v) Comprensibilidad; y (Ref.: Párrafo A342)

(d) Evaluar si los criterios se pondrán a disposición de los usuarios previstos y cómo. (Ref.: Párrafo A202)

Evidencia para respaldar la conclusión del profesional y forma de la conclusión

79. El profesional deberá determinar si:

(a) El profesional espera obtener la evidencia necesaria para sustentar su conclusión; y (Ref.: Párrafos A203–A206L)

(b) La conclusión del profesional, en la forma adecuada para el encargo, se reflejará en un informe escrito.

Propósito racional

80. El profesional deberá determinar si el encargo exhibe un propósito racional. Para ello, el profesional tendrá que determinar si: (Ref.: Párrafos A207–A208)

(a) En el caso de un encargo de seguridad limitada, el profesional espera obtener un nivel significativo de aseguramiento; (Ref.: Párrafos A209L–A211L)

(b) El encargo en su conjunto será útil y no engañoso para los usuarios previstos; y

(c) El alcance del encargo de aseguramiento es adecuado, incluso cuando el alcance del encargo de aseguramiento excluye parte de la información sobre sostenibilidad que se informa. (Ref.: Párrafos A212–A217)

*Decidir si aceptar o continuar con el encargo de aseguramiento*

81. /Si no se dan las condiciones previas al encargo de aseguramiento, el profesional lo discutirá con la parte contratante. Si no se pueden realizar cambios para cumplir las condiciones previas, el profesional no aceptará el encargo como un encargo de aseguramiento, a menos que así lo exija la ley o regulación. Sin embargo, un encargo aceptado bajo esas circunstancias no cumple con esta NIAS. En consecuencia, el profesional no incluirá ninguna referencia en el informe de aseguramiento a que el encargo se haya realizado de conformidad con esta NIAS o cualquier otra NIAS.

*Condiciones previas no presentes después de la aceptación*

82. Si después de que haya sido aceptado el encargo se descubre que no se cumple alguna de las condiciones previas para un encargo de aseguramiento, el profesional discutirá el asunto con la parte o partes apropiadas y determinará: (Ref.: Párrafo A218)

(a) Si el asunto se puede resolver de manera satisfactoria para el profesional;

(b) Si es adecuado continuar con el encargo; y

(c) Si se debe comunicar el asunto en el informe de aseguramiento y, en su caso, el modo en que se debe comunicar.

83. Si después de haber aceptado el encargo se descubre que alguno de los criterios o todos ellos no son adecuados o que alguno o todos los asuntos de sostenibilidad objeto de análisis no son adecuados para un encargo de aseguramiento, el profesional deberá considerar el renunciar al encargo si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten. Si el

profesional continúa con el encargo, expresará una conclusión con salvedades o desfavorable (adversa) o denegará una conclusión (se abstendrá de concluir), según corresponda, teniendo en cuenta las circunstancias. (Ref.: Párrafo A218)

*Informe de aseguramiento prescrito por disposiciones legales o reglamentarias*

84. Si la ley o regulación establece un diseño o redacción del informe de aseguramiento que es diferente de los requerimientos de la NIAS, el profesional deberá evaluar:

    (a) Si los usuarios previstos pueden dar una interpretación errónea a la conclusión del profesional; y

    (b) Si es así, si una explicación adicional en el informe de aseguramiento puede mitigar la posible interpretación errónea.

    Si el profesional concluye que una explicación adicional en su informe no puede mitigar la posible interpretación errónea, no aceptará el encargo de aseguramiento, salvo que esté obligado a ello por las disposiciones legales o reglamentarias. Un encargo de aseguramiento realizado de conformidad con dichas disposiciones no cumple con esta NIAS. En consecuencia, el profesional no incluirá ninguna referencia en el informe de aseguramiento a que el encargo de aseguramiento esta realizado de conformidad con esta NIAS.

**Términos del encargo de aseguramiento**

*Acuerdo de los términos del encargo de aseguramiento*

85. El profesional deberá acordar los términos del encargo de aseguramiento con la parte contratante. Los términos acordados se especificarán con suficiente detalle en una carta del encargo u otra forma adecuada de acuerdo escrito, confirmación escrita o en una ley o regulación, y deberán incluir: (Ref.: Párrafos A219–A222)

    (a) Los asuntos relacionados con el objetivo y alcance del encargo de aseguramiento, incluyendo:

        (i) El objetivo del encargo de aseguramiento;

        (ii) La información de sostenibilidad dentro del alcance del encargo de aseguramiento, y la información de sostenibilidad que no está dentro del alcance del encargo de aseguramiento;

        (iii) Los perímetros de reporte dentro del alcance del encargo de aseguramiento;

        (iv) Si el encargo es un encargo de seguridad limitada, un encargo de seguridad razonable o un encargo combinado de seguridad limitada y razonable y la información de sostenibilidad que está sujeta a cada nivel de aseguramiento;

        (v) Los criterios aplicables; y

        (vi) Que el encargo de aseguramiento se llevará a cabo de conformidad con la NIAS 5000, *Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad.*

    (b) Las responsabilidades del profesional; (Ref.: Párrafo. A221)

    (c) Las responsabilidades de la administración o de los responsables del gobierno de la entidad, cuando corresponda, para;

        (i) La preparación de la información de sostenibilidad de conformidad con el criterio aplicable, incluido, en su caso, su presentación razonable;

        (ii) Cuando corresponda, identificar, seleccionar o desarrollar criterios adecuados;

        (iii) Hacer referencia o describir en la información de sostenibilidad los criterios

aplicables que ha utilizado y, cuando no sea evidente a partir de las circunstancias del encargo, quién los desarrolló;

(iv) Diseñar, implementar y mantener un sistema de control interno que determine que es necesario para permitir la preparación de información de sostenibilidad de conformidad con los criterios aplicables y que esté libre de incorrección material, ya sea por fraude o error; y

(v) proporcionar al profesional:

a. Acceso a toda información de que tenga conocimiento la administración y que sea relevante para la preparación de la información de sostenibilidad;

b. Información adicional que el profesional puede solicitar para propósitos del encargo de aseguramiento; y

c. Acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales el profesional considere necesario obtener evidencia;

(d) Una referencia a la estructura y contenido que se espera del informe o informes que emitirá el profesional y una declaración de que pueden existir modificaciones al informe en ciertas circunstancias; y

(e) Un reconocimiento de que la administración acepta proporcionar manifestaciones escritas al concluir el encargo de aseguramiento.

86. Para encargos de aseguramiento recurrentes, el profesional evaluará si las circunstancias requieren que se revisen los términos del encargo de aseguramiento o si es necesario recordar a la(s) parte(s) apropiada(s) los términos existentes.

*Cambiar los términos del encargo de aseguramiento*

87. El profesional no aceptará un cambio en los términos del encargo de aseguramiento, incluido el de un encargo de seguridad razonable a un encargo de seguridad limitada (es decir, a un nivel de aseguramiento inferior), cuando no exista una justificación razonable para hacerlo. Si el profesional no puede aceptar una solicitud de cambio en los términos del encargo de aseguramiento y la parte apropiada no le permite continuar con el encargo de aseguramiento según los términos originales, el profesional deberá: (Ref.: Párrafos A223–A224)

(a) Renunciar al encargo de aseguramiento si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables lo permiten; y

(b) Determinar si existe alguna obligación, contractual o de otro tipo, de informar de las circunstancias a otras partes, tales como los responsables del gobierno de la entidad, los propietarios o las autoridades reguladoras.

88. Si se cambian los términos del encargo de aseguramiento:

(a) El profesional y la(s) parte(s) apropiada(s) acordarán y registrarán los nuevos términos del encargo de aseguramiento en una carta del encargo u otra forma adecuada de acuerdo escrito; y

(b) El profesional no deberá ignorar la evidencia obtenida antes del cambio.

**Evidencia**

*Diseño y realización de procedimientos para obtener evidencia suficiente y adecuada*

89. Con el fin de obtener evidencia suficiente y adecuada, el profesional deberá diseñar y llevar a cabo procedimientos: (Ref.: Párrafos A225–A226)

(a) De una manera que no estén sesgados hacia la obtención de evidencia que pueda ser corroborativa o hacia la exclusión de evidencia de que pueda ser contradictoria; y (Ref.: Párrafos A227–A228)

(b) Cuya naturaleza, oportunidad y alcance, sean apropiados en las circunstancias para proporcionar evidencia para cumplir con la finalidad prevista de esos procedimientos. (Ref.: Párrafos A229–A244)

*Información destinada a ser utilizada como evidencia*

90. Al diseñar y llevar a cabo procedimientos, el profesional deberá evaluar la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia, incluida la información obtenida de fuentes externas a la entidad. (Ref.: Párrafos A245–A263)

91. Al utilizar información generada por la entidad, el profesional deberá evaluar si, para sus propósitos, dicha información es suficientemente fiable, incluyendo, según sea necesario dadas las circunstancias: (Ref.: Párrafos A264–A265)

(a) Obtener la evidencia sobre la exactitud e integridad de la información; y

(b) Evaluar la información para determinar si es suficientemente precisa y detallada para los propósitos del profesional.

*Trabajo realizado por un experto de la administración*

92. Si la información que se pretende utilizar como evidencia ha sido preparada por un experto de la administración, como parte de la evaluación del profesional de conformidad con el párrafo 90, el profesional deberá, en la medida necesaria, teniendo en cuenta la importancia del trabajo de ese experto para los propósitos del profesional: (Ref.: Párrafo A266)

(a) Evaluar la competencia, la capacidad y la objetividad de dicho experto; (Ref.: Párrafos A267– A268)

(b) Obtener conocimiento del trabajo realizado por ese experto; y (Ref.: Párrafo A269)

(c) Obtener un entendimiento sobre cómo la información preparada por ese experto ha sido utilizada por la administración en la preparación de la información de sostenibilidad; y (Ref.: Párrafos A270– A271)

(d) Evaluar lo adecuado del trabajo de ese experto como evidencia. (Ref.: Párrafo A272)

*Dudas sobre la relevancia y confiabilidad de la información destinada a ser utilizada como evidencia*

93. Si las condiciones identificadas durante la realización del encargo de aseguramiento llevan al profesional a considerar que un documento podría no ser auténtico, o que los términos de un documento se han modificado, pero este hecho no se ha revelado al profesional, este deberá llevar a cabo investigaciones adicionales y determinará el efecto sobre el resto de la evidencia obtenida. (Ref.: Párrafos A273–A275)

94. Si el profesional tiene dudas sobre la relevancia o fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia, deberá: (Ref.: Párrafo A276)

(a) Determinar si es necesario realizar modificaciones o adiciones a los procedimientos para resolver las dudas; y

(b) Si no se pueden resolver las dudas, considerar el efecto, si lo hay, en otros aspectos del encargo, incluso si esas dudas indican un riesgo de que las revelaciones pueden contener incorrecciones materiales debido a fraude.

**Planificación**

*Actividades de planificación*

95. El profesional deberá desarrollar una estrategia general y un plan del encargo que incluya la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos planificados. Al hacerlo, el líder del encargo deberá considerar la información obtenida en el proceso de aceptación y continuidad y, si corresponde, el conocimiento obtenido en otros encargos realizados por el líder del encargo para la entidad si es relevante. (Ref.: Párrafos A277–A287)

96. Para un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo, al desarrollar la estrategia general y el plan del encargo de conformidad con el párrafo 95, el profesional deberá determinar: (Ref.: Párrafos A284–A291)

    (a) La información sobre sostenibilidad sobre la cual se realizará el trabajo de aseguramiento y la fuente de esa información; (Ref.: Párrafo A288)

    (b) Los recursos necesarios para llevar a cabo el encargo, incluidos los profesionales de (los) componente(s); y (Ref.: Párrafos A108, A289–A290)

    (c) Si se debe obtener evidencia del trabajo realizado por otro(s) profesional(es). (Ref.: Párrafo A291)

97. El líder del encargo y otros miembros clave del equipo del encargo participarán en la planificación del encargo de aseguramiento, incluida la participación en la discusión entre los miembros del equipo del encargo requerida por el párrafo 105.

*Materialidad*

98. A efectos de planificar y realizar el encargo de aseguramiento, y de evaluar si la información sobre sostenibilidad está libre de incorrección material, el profesional deberá: (Ref.: Párrafos A292–A299)

    (a) Considerar la materialidad para las revelaciones cualitativas; y (Ref.: Párrafo A300)

    (b) Determinar la materialidad de las revelaciones cuantitativas. (Ref.: Párrafos A301–A305)

99. Si los criterios aplicables requieren que la entidad aplique tanto la materialidad financiera como a la materialidad de impacto al preparar la información de sostenibilidad, el profesional deberá tener en cuenta ambas perspectivas al considerar o determinar la materialidad de conformidad con el párrafo 98. (Ref.: Párrafos A306, A337)

100. Para las revelaciones cualitativas, el profesional deberá determinar la materialidad para la ejecución del trabajo. (Ref.: Párrafos A307–A311)

*Revisión de la materialidad a medida que progresa el encargo*

101. El profesional revisará la materialidad de las revelaciones en el caso de que tenga conocimiento de información, durante la realización del encargo de aseguramiento, que habría llevado al profesional a considerar o determinar una materialidad diferente desde un inicio. (Ref.: Párrafo A312)

*Documentación*

102. El profesional deberá incluir en la documentación del encargo:

    (a) Los factores relevantes para la consideración por parte del profesional de la materialidad para las revelaciones cualitativas, de conformidad con el párrafo 98(a);

    (b) Las bases para la determinación de la materialidad para las revelaciones, de conformidad con el párrafo 98(b); y

(c) Las bases base para la determinación de la materialidad para la ejecución de conformidad con el párrafo 100.

**Procedimientos de evaluación del riesgo**

*El diseño y aplicación de procedimientos de evaluación del riesgo*

| Seguridad limitada | Seguridad razonable |
|---|---|
| 103L. El profesional deberá diseñar y realizar procedimientos de evaluación de riesgos suficientes para: (Ref.: Párrafos A313–A318, A416L)<br>(a) Identificar y evaluar los riesgos de incorrección material, debido a fraude o error, en la información a revelar; y<br>(b) Diseñar y llevar a cabo procedimientos adicionales. | 103R. El profesional deberá diseñar y realizar procedimientos de evaluación de riesgos suficientes para: (Ref.: Párrafos A313–A318, A415R)<br>(a) Identificar y evaluar los riesgos de incorrección material, debido a fraude o error, en las aseveraciones; y<br>(b) Diseñar y llevar a cabo procedimientos adicionales. |

104. Al diseñar y llevar a cabo procedimientos de evaluación de riesgos de conformidad con los párrafos 103L y 103R, el profesional deberá considerar información de los procedimientos realizados con respecto a la aceptación y continuidad de la relación con el cliente o el encargo de aseguramiento de sostenibilidad. (Ref.: Párrafo A319)

105. El líder del encargo y otros miembros clave del equipo del encargo y cualquier experto externo del profesional deberán discutir la susceptibilidad de incorrección material en las revelaciones, ya sea debido a fraude o error, y la aplicación de los criterios correspondientes a los hechos y circunstancias de la entidad. El líder del encargo determinará qué asuntos se comunicarán a los miembros del equipo del encargo y a cualquier experto externo del profesional que no participe en la discusión. (Ref.: Párrafos A320–A321)

*Conocer los asuntos de sostenibilidad y la información sobre sostenibilidad*

106. El profesional deberá conocer los asuntos de sostenibilidad y de la información sobre sostenibilidad, incluidas las características de los eventos o condiciones que podrían dar lugar a incorrección material en las revelaciones. (Ref.: Párrafos A322–A325)

*Determinación de la adecuación de los criterios aplicables*

107. El profesional determinará si los criterios aplicables son adecuados en función de las circunstancias del encargo, así como si presentan las características en el párrafo 78. (Ref.: Párrafos A199– A201, A326–A342)

*Conocimiento de las políticas de información de la entidad*

108. El profesional deberá obtener un conocimiento de las políticas de información de la entidad y el motivo de cualquier cambio en las mismas. (Ref.: Párrafos A2, A197, A343)

109. El Profesional evaluará si las políticas de información de la entidad son adecuadas y congruentes con: (Ref.: Párrafos A2, A343–A344)

(a) Los criterios aplicables; y

(b) Los criterios utilizados en el sector relevante.

*Conocimiento de la entidad y su entorno*

110. El profesional deberá obtener un conocimiento de la entidad y su entorno, incluyendo:

(a) La naturaleza de las operaciones de la entidad, la estructura jurídica y organizacional, la propiedad y el gobierno de la entidad, y el modelo de negocio; (Ref.: Párrafos A345–A346)

(b) Los perímetros de reporte y las actividades dentro de los perímetros de reporte; y (Ref.: Párrafo A347)

(c) Metas u objetivos estratégicos relacionados con los asuntos de sostenibilidad y las medidas utilizadas para evaluar el desempeño de la entidad o determinar la compensación de la administración. (Ref.: Párrafo A348)

*Entender el marco legal y regulatorio*

111. El profesional deberá obtener un entendimiento de: (Ref.: Párrafos A349–A351)

(a) El marco legal y regulatorio aplicable a la entidad y a la industria o sector en el que opera la entidad, en el contexto de la información de sostenibilidad de la entidad; y

(b) Modo en que la entidad cumple con dicho marco.

*Indagaciones y discusión con las partes adecuadas*

112. El profesional deberá realizar indagaciones a las partes adecuadas y, cuando corresponda, de otras personas dentro de la entidad respecto de si: (Ref.: Párrafos A352–A353)

(a) Tienen conocimiento de cualquier fraude o indicio de fraude o de cualquier incumplimiento identificado o indicio de incumplimiento de leyes y regulaciones que afecten a la información de sostenibilidad; y

(b) La entidad tiene una función de auditoría interna y, de ser así, realizará indagaciones adicionales con el fin de obtener un conocimiento de las actividades y principales hallazgos, si los hay, de la función de auditoría interna con respecto a la información sobre sostenibilidad.

*Conocimiento de los componentes del sistema de control interno de la entidad*

| **Seguridad limitada** | **Seguridad razonable** |
|---|---|
| 113L. El profesional deberá obtener un conocimiento, por medio de indagaciones, de los componentes del sistema de control interno de la entidad relevantes para los asuntos de sostenibilidad y la preparación de la información de sostenibilidad, de conformidad con los párrafos 114L, 115L, 116L, 117 y 120L. (Ref.: Párrafos A354–A359) | 113R. El profesional deberá obtener un conocimiento, por medio de indagaciones y otros procedimientos, de los componentes del sistema de control interno de la entidad relevantes para los asuntos de sostenibilidad y la preparación de la información de sostenibilidad, de conformidad con los párrafos 114R, 115R, 116R, 117 y 119R. (Ref.: Párrafos A354–A356, A358–A359) |

El entorno de control

| Seguridad limitada | Seguridad razonable |
|---|---|
| 114L. El profesional deberá obtener un conocimiento del entorno de control de la entidad relevante para los asuntos de sostenibilidad y para la preparación de la información de sostenibilidad. (Ref.: Párrafos A360, A362–A363) | 114R. El profesional deberá obtener un conocimiento del entorno de control de la entidad relevante para los asuntos de sostenibilidad y para la preparación de la información de sostenibilidad, incluyendo la evaluación de si: (Ref.: Párrafos A360–A363)<br>(a) La administración, bajo la supervisión de los responsables del gobierno de la entidad ha establecido y mantenido una cultura de honestidad y de comportamiento ético;<br>(b) El entorno de control proporciona un base adecuado para los otros componentes del sistema de control interno considerando la naturaleza y complejidad de la entidad; y<br>(c) Las deficiencias de control identificadas en el entorno de control debilitan los otros componentes del sistema de control interno. |

Proceso de evaluación de riesgos de la entidad

| Seguridad limitada | Seguridad razonable |
|---|---|
| 115L. El profesional deberá obtener un conocimiento de los resultados del proceso de evaluación de riesgos de la entidad relevantes para los asuntos de sostenibilidad y la preparación de la información de sostenibilidad. (Ref.: Párrafos A364, A366, A368) | 115R. El profesional deberá obtener un conocimiento de los del proceso de evaluación de riesgos de la entidad relevantes para los asuntos de sostenibilidad y la preparación de la información de sostenibilidad, incluido: (Ref.: Párrafos A364–A368)<br>(a) El entendimiento del proceso de la entidad para:<br>(i) Identificar riesgos relevantes para los objetivos de presentación de información sobre sostenibilidad; |

| | |
|---|---|
| | (ii) Evaluar la importancia de esos riesgos, incluida la probabilidad de que ocurran; y<br>(iii) Abordar esos riesgos;<br>(b) Entender los resultados del proceso de evaluación de riesgos de la entidad; y<br>(c) Con base en el conocimiento señalado en (a) y (b), evaluar si el proceso de evaluación de riesgos de la entidad es adecuado a las circunstancias de la entidad. |

El proceso de la entidad para el monitoreo del sistema de control interno

| Seguridad limitada | Seguridad razonable |
|---|---|
| 116L. El profesional deberá obtener un entendimiento de los resultados del proceso de la entidad para el monitoreo del sistema de control interno relevante para los asuntos de sostenibilidad y la preparación de la información de sostenibilidad. (Ref.: Párrafos A369–A370) | 116R. El profesional deberá:<br>(a) Obtener un entendimiento de: (Ref.: Párrafos A369–A370)<br>(i) El proceso de la entidad para el monitoreo del sistema de control interno relevante para los asuntos de sostenibilidad y la preparación de la información de sostenibilidad; y<br>(ii) Los resultados de los mismos; y<br>(b) Con base en este entendimiento, evaluar si el proceso de la entidad para el monitoreo del sistema de control interno relevante a los asuntos de sostenibilidad y la preparación de la información de sostenibilidad es adecuado a las circunstancias de la entidad. (Ref.: Párrafos A371R–376R) |

El sistema de información y comunicación

117. El profesional deberá obtener un entendimiento del sistema de información y comunicación de la entidad relevantes para los asuntos de sostenibilidad y la preparación de la información de sostenibilidad, incluido: (Ref.: Párrafos A377–A381)

(a) El proceso de la entidad para identificar la información sobre sostenibilidad que se presentará. (Ref.: Párrafos A382– A384)

(b) Cómo se registra, procesa, corrige según sea necesario y se incorpora a la información de sostenibilidad la información procedente de fuentes externas, como organizaciones de servicios u otras organizaciones de la cadena de valor de la entidad. (Ref.: Párrafo A385)

(c) Para las estimaciones y la información prospectiva, cómo la entidad identifica los métodos, supuestos o fuentes de datos relevantes, y la necesidad de cambios en ellos, que sean adecuados en el contexto de los criterios aplicables.

118. Con base en el entendimiento del profesional sobre el sistema de información y la comunicación de conformidad con el párrafo 117, el profesional deberá evaluar si el sistema de información de la entidad soporta adecuadamente la preparación de la información sobre sostenibilidad de conformidad con los criterios aplicables. (Ref.: Párrafo A386)

Actividades de control

119R. El profesional deberá obtener un entendimiento de las actividades de control al identificar: (Ref.: Párrafos A387–A392)

(a) Controles para los cuales el profesional planea obtener evidencia mediante pruebas de su efectividad operativa, que incluirán:

(i) Controles que abordan riesgos para los cuales los procedimientos sustantivos por sí solos no proporcionan evidencia suficiente y adecuada; o

(ii) En su caso, cualquier control complementario de la entidad usuaria identificado en un informe de aseguramiento de otro profesional que se determine relevante para la entidad usuaria de conformidad con el párrafo 52;

(b) Con base en los controles identificados en (a), las aplicaciones de las TI y otros aspectos del entorno de las TI de la entidad que estén sujetos a riesgos derivados del uso de las TI;

(c) Los controles generales de las TI de la entidad que abordan los riesgos derivados del uso de las TI identificados en (b); y

(d) Otros controles que el profesional considere adecuados para identificar y evaluar los riesgos de incorrección material a nivel de aseveración para las revelaciones y diseñar procedimientos adicionales que respondan a esos riesgos evaluados.

*Diseño e implementación de controles*

| Seguridad limitada | Seguridad razonable |
|---|---|
| 120L. Si el profesional planea obtener evidencia al probar la efectividad operativa de los controles, deberá obtener un entendimiento de: (Ref.: Párrafos A387–A392, A399L)<br>(a) Los controles que el profesional planea probar, incluyendo, en su caso, cualquier control complementario de la entidad usuaria identificado en el informe de aseguramiento de otro profesional que se determine que es relevante para la entidad usuaria de conformidad con el párrafo 52; y<br>(b) Los controles generales de las TI de la entidad que abordan los riesgos que surgen del uso de las TI relacionados con los controles identificados en (a).<br>Para: (Ref.: Párrafos A393–A398)<br>(a) Evaluar si el control está diseñado efectivamente para abordar el riesgo de incorrección material en las revelaciones, o para respaldar la operación de otros controles; y<br>(b) Determinar si el control ha sido implementado al realizar procedimientos además de la indagación del personal de la entidad. | 120R. El profesional deberá obtener un entendimiento de cada control identificado de conformidad con el párrafo 119R (a), (c) y (d) al: (Ref.: Párrafos A393–A398)<br>(a) Evaluar si el control está diseñado efectivamente para abordar el riesgo de incorrección material en las aseveraciones o diseñado efectivamente para apoyar la operación de otros controles; y<br>(b) Determinar si el control ha sido implementado mediante la aplicación de procedimientos adicionales a la indagación realizada al personal de la entidad. |

*Identificar las deficiencias del control*

121. Con base en la evaluación del profesional de los componentes del sistema de control interno de la entidad, el profesional deberá considerar si se han identificado una o más deficiencias de control. (Ref.: Párrafos A400–A403)

*Identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material*

| Seguridad limitada | Seguridad razonable |
|---|---|
| 122L. El profesional deberá identificar y evaluar los riesgos de incorrección material a nivel de revelación como base para diseñar y ejecutar procedimientos cuya naturaleza, oportunidad y alcance: (Ref.: Párrafos A404–A414, A416L, A417)<br>(a) Respondan a los riesgos evaluados de incorrección material; y<br>(b) Permitan al profesional obtener seguridad limitada acerca de si la información sobre sostenibilidad ha sido preparada, en todos sus aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables. | 122L. El profesional deberá identificar y evaluar los riesgos de incorrección material a nivel de aseveración para las revelaciones como base para diseñar y ejecutar procedimientos cuya naturaleza, oportunidad y alcance: (Ref.: Párrafos A404–A405, A407–A408, A410–A415R, A417–A418R)<br>(a) Respondan a los riesgos evaluados de incorrección material; y<br>(b) Permitan al profesional obtener seguridad razonable acerca de si la información sobre sostenibilidad ha sido preparada, en todos sus aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables. |

123R. Debido a la forma impredecible en que la administración puede eludir los controles, el profesional deberá tratar los riesgos de elusión de los controles por parte de la administración como riesgos de incorrección material debido a fraude y, por lo tanto, riesgos de incorrección material en el extremo superior del espectro de riesgo. (Ref.: Párrafo A418R)

*Evaluar la evidencia obtenida de los procedimientos de evaluación de riesgos*

124. El profesional deberá determinar si la evidencia obtenida de los procedimientos de evaluación de riesgos proporciona un base adecuado para la identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material. Si no, el profesional llevará a cabo procedimientos de evaluación de riesgos adicionales hasta obtener evidencia de que proporciones ese base. (Ref.: Párrafo A419)

*Documentación*

125. El profesional deberá incluir en la documentación del encargo:

(a) La discusión del equipo del encargo de conformidad con el párrafo 105, y las decisiones importantes alcanzadas;

(b) Elementos clave del conocimiento, las indagaciones y la discusión del profesional de conformidad con los párrafos 106–119R;

(c) La evaluación del diseño de los controles identificados y la determinación de si esos controles han sido implementados de conformidad con el párrafo 120L, en su caso, y del párrafo 120R; y

(d) Los riesgos identificados y evaluados de incorrección material, de conformidad con los párrafos 122L y 122R.

**Respuestas a los riesgos evaluados de incorrección material**

*Diseñar y aplicar procedimientos adicionales*

| Seguridad limitada | Seguridad razonable |
|---|---|
| 126L. El profesional deberá diseñar y llevar a cabo procedimientos adicionales cuya naturaleza, oportunidad y alcance respondan a los riesgos evaluados de incorrección material, ya sea debido a fraude o error, en las a nivel de revelación (Ref.: Párrafos A284–A287, A420– A424) | 126R. El profesional deberá diseñar y llevar a cabo procedimientos adicionales cuya naturaleza, oportunidad y alcance respondan a los riesgos evaluados de incorrección material, ya sea debido a fraude o error, en las a nivel de las aseveraciones de las revelaciones. (Ref.: Párrafos A284– A287, A420–A424) |

127. Al diseñar y llevar a cabo procedimientos adicionales, el profesional deberá: (Ref.: Párrafos A424–A427)

(a) Considerar las razones de la evaluación otorgada al riesgo de incorrección material;

(b) Considerar si el profesional tiene la intención de obtener evidencia sobre la efectividad operativa de los controles al determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de otros procedimientos; y

(c) Obtener evidencia más persuasiva cuanto mayor sea la evaluación del riesgo realizada por el profesional.

*Respuestas globales*

| Seguridad limitada | Seguridad razonable |
|---|---|
| 128L. El profesional deberá diseñar e implementar respuestas generales para responder a los riesgos de incorrección material si el profesional identifica: (Ref.: Párrafos A428– A429) | 128R. El profesional deberá diseñar e implementar respuestas generales para responder a los riesgos de incorrección material si: (Ref.: Párrafos A428–A429) |

| Seguridad limitada | Seguridad razonable |
|---|---|
| (a) deficiencias de control en el entorno de control, que debilitan los otros componentes del sistema de control interno;<br>(b) Fraude o indicio de fraude o incumplimiento o indicio de incumplimiento con leyes o regulaciones; o<br>(c) Riesgos de incorrección material que afectan de forma generalizada la información sobre sostenibilidad. | (a) La evaluación del profesional sobre el entorno de control indica que:<br>(i) La administración, bajo la supervisión de los responsables del gobierno de la entidad, no ha establecido y mantenido una cultura de honestidad y de comportamiento ético;<br>(ii) El entorno de control no proporciona una base adecuada para los otros componentes del sistema de control interno considerando la naturaleza y complejidad de la entidad; o<br>(iii) Deficiencias de control identificadas en el entorno de control que debilitan los otros componentes del sistema de control interno;<br>(b) El profesional identifica fraude o indicio de fraude o incumplimiento o indicio de incumplimiento con leyes o regulaciones; o<br>(c) El profesional identifica riesgos de incorrección material que afectan de forma generalizada la información sobre sostenibilidad. |

*Responder a la identificación de fraude o de incumplimiento o indicio de fraude o incumplimiento con las leyes y regulaciones*

129. El profesional deberá responder de manera adecuada al fraude o indicios de fraude, el incumplimiento o indicios de incumplimiento respecto de las disposiciones legales y reglamentarias, identificadas durante el encargo al obtener: (Ref.: Párrafos A430–A431)

    (a) Un entendimiento de la naturaleza del acto y de las circunstancias en las que se ha producido; e

    (b) Información adicional para evaluar el posible efecto sobre la información de sostenibilidad.

130. Si el profesional sospecha que pueden existir casos de fraude o incumplimiento de leyes y regulaciones, deberá discutir el asunto, a menos que esté prohibido por alguna ley o regulación, con el nivel apropiado de la administración y, cuando corresponda, con los responsables del gobierno de la entidad. (Ref.: Párrafo A432)

131. El profesional deberá evaluar las implicaciones de un incumplimiento identificado o de un indicio de incumplimiento con leyes o regulaciones para el encargo de aseguramiento, incluidos sus procedimientos de evaluación de riesgos y la fiabilidad de las manifestaciones escritas, y llevará a cabo las acciones adecuadas. (Ref.: Párrafos A433–A435)

*Pruebas de controles*

132. Si el profesional pretende obtener evidencia sobre la efectividad operativa de los controles identificados de conformidad con los párrafos 119R o 120L el profesional deberá diseñar y realizar pruebas de controles al: (Ref.: Párrafos A436–A437)

    (a) Realizar indagaciones y otros procedimientos para obtener evidencia sobre la efectividad operativa de los controles, incluyendo:

        (i) La forma en se aplicaron los controles en momentos relevantes durante el periodo al que se refiere la información de sostenibilidad;

        (ii) La consistencia con la que se hayan aplicado, y

        (iii) Las personas que los hayan aplicado y los medios utilizados.

    (b) Determinar si los controles que van a ser probados dependen de otros controles y, en este caso, si es necesario obtener evidencia de que corrobore la efectividad operativa de esos controles indirectos.

133. El profesional deberá probar los controles durante el periodo apropiado para el cual pretende obtener evidencia sobre la efectividad operativa de esos controles, sujeto al párrafo 134.

134. Si el profesional obtiene evidencia sobre la efectividad operativa de los controles durante un periodo intermedio y tiene la intención de extender las conclusiones de esas pruebas de controles para el resto del periodo, el profesional deberá obtener evidencia sobre la efectividad operativa de esos controles para el periodo posterior al periodo intermedio.

135. Si el profesional planea utilizar evidencia de un encargo previo de aseguramiento de sostenibilidad r sobre la efectividad operativa de los controles, el profesional deberá establecer la vigencia continua de la evidencia obteniendo evidencia respecto si han ocurrido cambios significativos en esos controles después del encargo anterior. El profesional obtendrá esa evidencia combinando las indagaciones con procedimientos de observación o inspección, con el fin de confirmar el entendimiento de esos controles específicos, y (Ref.: Párrafos A438–A439)

    (a) Si no ha habido cambios que afecten la vigencia continua de la evidencia del encargo previo, el profesional probará los controles al menos una vez en cada tercer encargo y probará algunos controles en cada encargo.

    (b) Si ha habido cambios que afectan la vigencia continua de la evidencia del encargo previo, el profesional deberá probar los controles en el encargo actual.

136. Si el profesional planea obtener evidencia sobre la efectividad operativa de los controles sobre un riesgo de incorrección material para el cual la evaluación del riesgo está cerca del extremo superior del espectro de riesgo, el profesional deberá probar esos controles en el periodo actual.

137. Al evaluar la efectividad operativa de los controles, el profesional deberá evaluar si las incorrecciones detectadas al realizar otros procedimientos indican que los controles no están operando de manera efectiva. Sin embargo, la ausencia de incorrecciones detectadas mediante otros procedimientos no proporciona evidencia de que los controles a ser probados sean eficaces.

138. Si se detectan desviaciones en los controles que prueba el profesional, el profesional deberá realizar investigaciones específicas para comprender estos asuntos y sus posibles consecuencias y determinará si:

(a) Las pruebas de controles que se han realizado proporcionan evidencia suficiente y adecuada sobre la efectividad operativa de esos controles;

(b) Es necesario realizar pruebas de controles adicionales; o

(c) Es necesario abordar el riesgo potencial de incorrección material mediante la ejecución de procedimientos sustantivos.

*Procedimientos sustantivos*

139R. Esos procedimientos adicionales, requeridos por el párrafo 126R, deben incluir procedimientos sustantivos que respondan a cada riesgo cuya evaluación se acerque al extremo superior del espectro del riesgo. (Ref.: Párrafo A407)

140R. Independientemente de los riesgos evaluados de incorrección material, el profesional deberá considerar la necesidad de diseñar y ejecutar procedimientos sustantivos para las revelaciones que, a su juicio, sean materiales. (Ref.: Párrafos A440R–A441R)

141R. El profesional deberá considerar si deben aplicarse procedimientos de confirmación externa. (Ref.: Párrafos A442–A443)

142. Si se realizan procedimientos sustantivos en una fecha intermedia y el profesional tiene la intención de extender las conclusiones de esos procedimientos sustantivos por el periodo restante, el profesional deberá realizar: (Ref.: Párrafos A444–A445)

(a) Procedimientos sustantivos, combinados con pruebas de controles para el periodo posterior al periodo intermedio; o

(b) Si el profesional determina que resulta suficiente, únicamente procedimientos sustantivos, que proporcionen una base razonable para extender las conclusiones al periodo posterior al periodo intermedio.

Procedimientos analíticos

| Seguridad limitada | Seguridad razonable |
|---|---|
| 143L. Si el profesional diseña y aplica procedimientos analíticos, este deberá: (Ref.: Párrafos A446–A447)<br>(a) Determinar la idoneidad de determinados procedimientos analíticos, considerando las razones para la evaluación de los riesgos de incorrección material en las revelaciones; y<br>(b) Desarrollar una expectativa sobre las cantidades o razones financieras (ratios) registradas. (Ref.: Párrafo A448L) | 143R. Si el profesional diseña y aplica procedimientos analíticos, este deberá: (Ref.: Párrafos A446–A447)<br>(a) Determinar la idoneidad de procedimientos analíticos específicos para determinadas aseveraciones, considerando las razones para los riesgos evaluados de incorrección material y la evidencia de otros procedimientos, en su caso, en relación con dichas aseveraciones; y<br>(b) Desarrollar una expectativa sobre las cantidades o razones financieras (ratios) registradas que sea suficientemente precisa para identificar posibles incorrecciones materiales. |
| 144L. Si los procedimientos analíticos identifican fluctuaciones o relaciones inconsistentes con otra información relevante, o que difieren de manera significativa de los resultados esperados, el profesional hará las indagaciones correspondientes a la administración acerca de dichas diferencias. El profesional deberá considerar las respuestas a esas indagaciones para determinar si son necesarios procedimientos adicionales en las circunstancias. | 144R. Si los procedimientos analíticos identifican fluctuaciones o relaciones inconsistentes con otra información relevante, o que difieren de manera significativa de las cantidades o razones financieras (ratios) esperadas, el profesional investigará dichas diferencias por<br>medio de:<br>(a) La indagación a la administración y la obtención de evidencia adicional relevante para las respuestas de la administración; y<br>(b) La aplicación de otros procedimientos, según sea necesario, en función de las circunstancias consideradas. |

*Muestreo*

145. Si el profesional utiliza el muestreo como medio para seleccionar partidas a ser probadas, deberá: (Ref.: Párrafo A449)

(a) Considerar la finalidad de los procedimientos y las características de la población de la que se extraerá la muestra;

(b) Determinará un tamaño de muestra suficiente para reducir a un nivel adecuadamente bajo el riesgo de muestreo; y

(c) Seleccionar la muestra, llevar a cabo procedimientos sobre las partidas seleccionadas y evaluar los resultados.

*Estimaciones e información prospectiva*

| **Seguridad limitada** | **Seguridad razonable** |
|---|---|
| 146L. Al responder a los riesgos evaluados de incorrección material relacionada con las revelaciones que involucran estimaciones o información prospectiva el profesional deberá: (Ref.: Párrafos A450–A452, A454–A455L)<br>(a) Evaluar si:<br>(i) La administración ha aplicado adecuadamente los requerimientos de los criterios aplicables relacionados con las estimaciones o la información prospectiva;<br>(ii) Los métodos para desarrollar estimaciones o información prospectiva son apropiados y se han aplicado consistentemente; y<br>(iii) Los cambios, si los hubiera, en las estimaciones reportadas o la información prospectiva, o los cambios respecto del periodo anterior en el método utilizado para desarrollar estimaciones o información prospectiva, son apropiados en las circunstancias; y (Ref.: Párrafo A459) | 146R. Al responder a los riesgos evaluados de incorrección material relacionados con las revelaciones que involucran estimaciones o información prospectiva, el profesional deberá: (Ref.: Párrafos A450–A452, A454)<br>(a) Evaluar si la administración ha aplicado adecuadamente los requerimientos de los criterios aplicables relacionados con las estimaciones o la información prospectiva; y (Ref.: Párrafo A453R)<br>(b) Realizar uno o más de los siguientes procedimientos:<br>(i) Probar cómo la administración desarrolló la estimación o la información prospectiva y las revelaciones relacionadas, y la información en la que se basa la estimación o la información prospectiva. Para ello, el profesional evaluará si:<br>a. El método ha sido seleccionado y aplicado adecuadamente, y si cualquier cambio con respecto a periodos anteriores es adecuado; (Ref.: Párrafos A456R, A459) |

| Seguridad limitada | Seguridad razonable |
|---|---|
| (b) Considerar si son necesarios otros procedimientos en función de las circunstancias. | b. Los supuestos utilizados, incluyendo cualquier cambio respecto de periodos anteriores, son adecuados; y (Ref.: Párrafos A457R, A459)<br>c. Los datos, incluyendo cualquier cambio respecto de periodos anteriores, son adecuados; (Ref.: Párrafos A458R, A459)<br>(ii) Desarrollar una estimación puntual o un rango para evaluar la estimación de la administración. Con esta finalidad, el profesional deberá: (Ref.: Párrafos A460R–A462R)<br>a. Evaluar si los métodos, supuestos y datos utilizados son adecuados en el contexto de los criterios; y<br>b. Cuando el profesional desarrolla un rango:<br>i. Determinar que el rango incluya solo cantidades que estén respaldadas por evidencia suficiente y que hayan sido evaluadas por el profesional como razonables; y<br>ii. Diseñar y realizar procedimientos adicionales para obtener evidencia |

| | |
|---|---|
| | suficiente y adecuada con respecto a los riesgos evaluados de incorrección material, relacionados con las revelaciones, en la información de sostenibilidad, que describen la incertidumbre; u<br><br>(iii) Obtener evidencia de los hechos que se producen hasta la fecha del informe del profesional. |

*Revisión de la evaluación del riesgo en un encargo de seguridad razonable*

147R. Si el profesional tiene conocimiento de un asunto u obtiene nueva información que es inconsistente con la evidencia en la que el profesional originalmente basó la identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material en las aseveraciones para las revelaciones, el profesional deberá:

(a) Revisar, en su caso, la evaluación de los riesgos de incorrección material; y

(b) Realizar procedimientos adicionales para obtener más evidencia que permita al profesional expresar una conclusión de seguridad razonable. (Ref.: Párrafo A463R)

*Determinación de la necesidad de procedimientos adicionales en un encargo de seguridad limitada*

148L. Si llega a conocimiento del profesional un asunto que le lleven a pensar que la información de sostenibilidad puede contener incorrecciones materiales, el profesional diseñará y aplicará procedimientos adicionales con el fin de obtener evidencia adicional hasta permitirle: (Ref.: Párrafos A464L–A467L)

(a) Concluir que no es probable que el asunto o los asuntos sean causa de que la información de sostenibilidad contenga incorrecciones materiales; o

(b) Concluir que debido a ese asunto o asuntos la información de sostenibilidad contiene una incorrección material.

*El proceso de la entidad para compilar la información de sostenibilidad*

| **Seguridad limitada** | **Seguridad razonable** |
|---|---|
| 149L. Los procedimientos del profesional deben incluir los siguientes procedimientos relacionados con el proceso de la entidad para compilar la información de sostenibilidad: (Ref.: Párrafo A468)<br>(a) Cotejar o conciliar la información de sostenibilidad con los registros subyacentes; y<br>(b) Obtener, por medio de indagaciones a la administración, un entendimiento de los ajustes materiales realizados durante el curso de la preparación de la información de sostenibilidad y considerar si son necesarios procedimientos adicionales dadas las circunstancias. | 149R. Los procedimientos del profesional deben incluir los siguientes procedimientos relacionados con el proceso de la entidad para compilar la información de sostenibilidad: (Ref.: Párrafo A468)<br>(a) Cotejar o conciliar la información de sostenibilidad con los registros subyacentes; y<br>(b) Obtener evidencia sobre los ajustes materiales realizados durante el transcurso de la elaboración de la información de sostenibilidad. |

| Seguridad limitada | Seguridad razonable |
|---|---|
| | 150R. Al responder al riesgo de que la administración eluda los controles de conformidad con el párrafo 123R, el profesional diseñará y realizará los siguientes procedimientos:<br>(a) Evaluar lo adecuado de los ajustes realizados por la administración en el proceso de compilación de la información de sostenibilidad;<br>(b) Hacer las indagaciones con las personas involucradas en el proceso de elaboración de informes de sostenibilidad sobre su entendimiento de actividades inapropiadas o inusuales relacionadas con los ajustes a la información de sostenibilidad; y<br>(c) Determinar si se requieren otros procedimientos, además de los mencionados en los párrafos (a) y (b) anteriores, para responder a los riesgos de que la administración eluda los controles. (Ref.: Párrafo A469R) |
| 151L. Para la información de sostenibilidad del grupo, el profesional deberá diseñar y realizar procedimientos adicionales para responder a los riesgos evaluados de incorrección material que surjan del proceso de agregación.<br>Esos procedimientos incluirán:<br>(a) Obtener, por medio de indagaciones a la administración, un entendimiento de cómo la administración ha agregado la información;<br>(b) Determinar que todas las entidades han incluido la información sobre sostenibilidad, tal como lo requieren los criterios aplicables; y | 151R. Para la información de sostenibilidad del grupo, el profesional deberá diseñar y realizar procedimientos adicionales para responder a los riesgos evaluados de incorrección material que surjan del proceso de agregación.<br>Esos procedimientos incluirán:<br>(a) Obtener un entendimiento de cómo la administración ha agregado la información;<br>(b) Determinar que todas las entidades han incluido la información sobre sostenibilidad tal como lo requieren los criterios aplicables; y |

| Seguridad limitada | Seguridad razonable |
|---|---|
| (c) Considerar si los juicios de la administración realizados en el proceso de agregación dan lugar a indicadores de un posible sesgo de la administración. | (c) Evaluar si los juicios de la administración realizados en el proceso de agregación dan lugar a indicadores de un posible sesgo de la administración. |

*Documentación*

152. El profesional deberá incluir en la documentación del encargo:

(a) Las respuestas generales de conformidad con los párrafos 128L y 128R y las razones para esas respuestas;

(b) Los resultados de los procedimientos adicionales, incluidas las conclusiones cuando estas no resulten;

(c) El fraude o indicio de fraude o el incumplimiento con las leyes y regulaciones y los procedimientos realizados, los juicios profesionales significativos realizados y las conclusiones alcanzadas al respecto; y

(d) Cuando corresponda, las conclusiones alcanzadas sobre si es adecuado utilizar evidencia sobre la efectividad operativa de los controles obtenidos en encargos anteriores.

**Acumulación y consideración de incorrecciones identificadas**

*Acumulación de incorrecciones identificadas*

153. El profesional deberá acumular las incorrecciones identificadas durante la ejecución del encargo, excepto las que sean claramente triviales. (Ref.: Párrafos A470–A476)

154. El profesional: (Ref.: Párrafos A477–A480)

(a) Considerar si las incorrecciones identificadas, ya sea individualmente o en conjunto, pueden deberse a fraude; y

(b) Responder adecuadamente si hay indicaciones de que puede haber incorrecciones materiales debido a fraude.

*Consideración de las incorrecciones identificadas a medida que el encargo avanza*

155. El profesional deberá determinar si el enfoque para el encargo necesita ser revisado si: (Ref.: Párrafo A481)

(a) La naturaleza de las incorrecciones identificadas y las circunstancias en las que se produjeron indican que pueden existir otras incorrecciones que, sumadas a las incorrecciones acumuladas durante la ejecución del encargo, podrían ser materiales; o

(b) Las incorrecciones acumuladas durante el encargo pueden, en su conjunto, resultar en que la información de sostenibilidad contenga incorrecciones materiales.

*Comunicación y corrección de incorrecciones*

156. El profesional deberá comunicar a la administración, oportunamente, todas las incorrecciones acumuladas durante el encargo de aseguramiento, y solicitará a la administración que corrija esas incorrecciones. (Ref.: Párrafo A482)

157. Si, a petición del profesional, la administración ha examinado la información sobre sostenibilidad y ha corregido las incorrecciones detectadas, el profesional deberá llevar a cabo procedimientos adicionales con respecto al trabajo realizado por la administración para determinar si persisten incorrecciones materiales.

158. Si la administración se rehúsa corregir algunas o todas las incorrecciones comunicadas por el profesional, este deberá obtener un entendimiento de las razones de la administración para no hacerlo y deberá considerar ese entendimiento al formar su conclusión. (Ref.: Párrafo A483)

*Evaluación del efecto de las incorrecciones no corregidas*

159. Antes de evaluar el efecto de las incorrecciones no corregidas, el profesional deberá considerar si los resultados de los procedimientos realizados y la evidencia obtenida indican que es necesario revisar la materialidad.

160. El profesional determinará si las incorrecciones no corregidas son materiales en forma individual o agregada. Al hacer esta determinación, el profesional considerará el tamaño y naturaleza de las incorrecciones, y las circunstancias particulares de su ocurrencia. (Ref.: Párrafos A484– A498)

*Documentación*

161. El profesional deberá incluir en la documentación del encargo:

    (a) Todas las incorrecciones acumuladas durante el encargo, distintas de aquellas que son claramente triviales, y si han sido corregidas (párrafos 153 y 156); y

    (b) La conclusión del profesional sobre si las incorrecciones no corregidas son materiales, individualmente o de forma agregada, y la base para dicha conclusión (párrafo 160).

**Evaluación de la descripción de los criterios aplicables**

162. El profesional deberá evaluar si la información de sostenibilidad referencia o describe adecuadamente el criterio aplicable y el origen de ese criterio. (Ref.: Párrafos A499–A501)

**Hechos posteriores**

163. El profesional deberá: (Ref.: Párrafos A502–A504L)

    (a) Llevar a cabo procedimientos para identificar hechos ocurridos hasta la fecha del informe de aseguramiento que puedan tener un efecto en la información de sostenibilidad y el informe de aseguramiento; y

    (b) Evaluar la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida sobre si esos hechos se reflejan adecuadamente en esa información de sostenibilidad de conformidad con los criterios aplicables.

164. El profesional deberá responder adecuadamente a los hechos que llegue a su conocimiento después de la fecha del informe de aseguramiento y que, de haber sido conocidos por el profesional en esa fecha, podrían haber causado que modificara el informe de aseguramiento. (Ref.: Párrafo A505)

**Manifestaciones escritas de la administración y de los responsables del gobierno de la entidad**

165. El profesional deberá obtener de la administración y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad, manifestaciones escritas de: (Ref.: Párrafos A506–A507)

    (a) Que estos han cumplido con su responsabilidad por la preparación de la información de sostenibilidad, incluyendo información comparativa cuando resulte adecuado, de conformidad con los criterios aplicables, según se estipula en los términos del encargo;

(b) Que han proporcionado al profesional toda la información relevante y el acceso según lo acordado en los términos del encargo y han reflejado todos los asuntos relevantes en la información de sostenibilidad;

(c) Si creen que los efectos de las incorrecciones no corregidas no son materiales, individualmente y en conjunto, para la información de sostenibilidad. Un resumen de dichas partidas se incluirá en la manifestación escrita o se adjuntará a esta;

(d) Si creen que los supuestos significativos utilizados al realizar estimaciones y preparar información prospectiva son adecuadas;

(e) Que han comunicado al profesional todas las deficiencias en el control interno relevantes para el encargo que no sean claramente triviales de las que tengan conocimiento;

(f) Si han informado al profesional su conocimiento de fraude o indicio de fraude o de incumplimiento o indicio de incumplimiento con leyes y regulaciones cuando el fraude o incumplimiento podría tener un efecto material en la información de sostenibilidad; y

(g) Que ajustaron la información de sostenibilidad o revelaron todos los hechos ocurridos con posterioridad a la fecha de la información de sostenibilidad y para los cuales los criterios aplicables requieren ajuste o revelación.

166. Si, además de las manifestaciones requeridas, el profesional determina que es necesario obtener una o más manifestaciones escritas para soportar otra evidencia relevante para la información de sostenibilidad, el profesional las solicitará.

167. Cuando las manifestaciones escritas se relacionen con asuntos que sean materiales para la información de sostenibilidad, el profesional deberá:

(a) Evaluar su razonabilidad y consistencia con otra evidencia obtenida, así como con otras manifestaciones (escritas o verbales); y

(b) Considerar si se puede esperar que quienes hacen las manifestaciones escritas están bien informados sobre esos asuntos.

168. La fecha de las manifestaciones escritas será tan próxima como sea posible, pero no posterior, a la fecha del informe de aseguramiento.

169. Si no se le proporcionan una o varias manifestaciones escritas o el profesional concluye que existen dudas suficientes en relación con la competencia, integridad, valores éticos o diligencia de los que proporcionan las manifestaciones escritas, o que estas no son fiables por algún otro motivo, el profesional deberá:

(a) Discutir el asunto con la administración y, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad;

(b) Evaluar nuevamente la integridad de aquellos a quienes se solicitaron las manifestaciones o las proporcionaron y evaluará el efecto que esto pueda tener sobre la fiabilidad de las manifestaciones (verbales o escritas) y sobre la evidencia en general; y

(c) Adoptar las medidas adecuadas, incluida la determinación del posible efecto sobre la conclusión en el informe de aseguramiento.

170. El profesional deberá denegar la conclusión (se abstendrá de concluir) sobre la información de sostenibilidad o renunciará al encargo, si la renuncia es posible de conformidad con las disposiciones legales o reglamentarias aplicables, si:

(a) El profesional concluye que existen suficientes dudas sobre la integridad de la persona o personas que emiten las manifestaciones escritas requeridas por los párrafos 165(a) y (b), si las manifestaciones escritas sobre estos aspectos no son confiables; o

(b) La entidad no proporciona las manifestaciones escritas requeridas por los párrafos 165(a) y (b).

**Otra información**

*Obtención de la otra información*

171. El profesional deberá: (Ref.: Párrafos A508–A511)

(a) Identificar la otra información determinando, por medio de discusiones con la administración, el documento o documentos que se espera emitir que contendrán la información de sostenibilidad y el informe de aseguramiento sobre la misma, y la manera y el momento planificados por la entidad para la emisión de ese documento(s); y

(b) Acordar con la administración el obtener de manera oportuna, antes de la fecha del informe de aseguramiento, la versión final de dicho(s) documento(s).

*Lectura y consideración de la otra información*

172. El profesional deberá leer la otra información obtenida antes de la fecha del informe de aseguramiento y, al hacerlo deberá: (Ref.: Párrafos A512–A513)

(a) Considerar si hay una inconsistencia material entre la otra información y la información de sostenibilidad;

(b) Considerar si hay una inconsistencia material entre la otra información y el conocimiento obtenido por el profesional durante el encargo de aseguramiento, en el contexto de la evidencia obtenida y de las conclusiones alcanzadas en el encargo; y

(c) Permanecer alerta ante indicaciones de que la otra información no relacionada a la información de sostenibilidad o el conocimiento del profesional obtenido durante el encargo parece contener incorrecciones materiales.

*Respuesta cuando parece que existe una inconsistencia material o una incorrección material en otra información*

173. Si el profesional identifica que parece existir una inconsistencia material o se da cuenta de que la otra información parece contener incorrecciones materiales, discutirá el asunto con la administración y, si es necesario, realizará otros procedimientos para concluir si:

(a) Existe una incorrección material en la otra información;

(b) Existe una incorrección material en la información de sostenibilidad; o

(c) El profesional debe actualizar su entendimiento de la entidad y de su entorno.

174. Si la otra información incluye los estados financieros de la entidad sujetos a auditoría, y el profesional identifica que parece existir una inconsistencia material entre dichos estados financieros y la información de sostenibilidad, o tiene conocimiento de que los estados financieros parecen contener incorrecciones materiales, el profesional también deberá comunicar el asunto al auditor de los estados financieros de la entidad, a menos que lo prohíba la ley o regulación, o los requerimientos profesionales.

*Responder cuando el profesional concluye que existe una incorrección material en la otra información*

175. Si el profesional concluye que existe una incorrección material en la otra información, deberá solicitar a la administración que corrija la otra información. Si la administración: (Ref.: Párrafos A514–A515)

(a) Acepta hacer las correcciones, el profesional determinará que la corrección se ha realizado; o

(b) Se rehúsa a hacerlo, el profesional se comunicará con los responsables del gobierno de la entidad acerca del asunto y solicitará que se realice la corrección.

176. Si el profesional concluye que existe una incorrección material en la otra información y no se corrige después de comunicarlo a los responsables del gobierno de la entidad, el profesional deberá tomar las medidas apropiadas, que incluyen: (Ref.: Párrafos A514–A515)

(a) Considerar las implicaciones para el informe de aseguramiento y comunicarlo a los responsables del gobierno de la entidad acerca de la manera en que el profesional prevé tratar la incorrección material en el informe de aseguramiento; o (Ref.: Párrafo A516)

(b) Si es posible renunciar de conformidad con la ley o regulación, renunciar al encargo. (Ref.: Párrafo A517)

*Respuesta cuando existe una incorrección material en la información de sostenibilidad o cuando el profesional debe actualizar su entendimiento de la entidad y de su entorno*

177. Si, como resultado de realizar los procedimientos del párrafo 172, el profesional concluye que existe una incorrección material en la información sobre sostenibilidad, o que es necesario actualizar su entendimiento de la entidad y su entorno, el profesional deberá responder de manera adecuada. (Ref.: Párrafo A518)

**Formación de la conclusión de aseguramiento**

*Evaluación de la evidencia obtenida*

178. El profesional deberá evaluar la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida, incluida la evidencia del trabajo realizado por el experto externo del profesional, otro profesional o la función de auditoría interna y, si fuera necesario dadas las circunstancias, intentará obtener evidencia adicional. Al hacer esta evaluación, el profesional deberá: (Ref.: Párrafos A519–A522)

(a) Evaluar si la evidencia obtenida cumple con la finalidad prevista de los procedimientos; y

(b) Considerar toda la evidencia obtenida, incluida la evidencia que sea consistente o inconsistente con otra evidencia, e independientemente de si parece corroborar o contradecir las revelaciones.

179. El profesional deberá evaluar si los juicios y decisiones tomadas por la administración en las estimaciones realizadas y los supuestos utilizados en la preparación de la información de sostenibilidad, incluso con respecto a la información prospectiva, aun cuando son individualmente razonables, constituyen indicadores de un posible sesgo de la administración. Cuando se identifican posibles sesgos de la administración, el profesional evaluará las implicaciones para el encargo de aseguramiento. Cuando existe la intención de engañar, el sesgo de la administración es de naturaleza fraudulenta.

180. Si el profesional obtiene evidencia de que es inconsistente con otra evidencia, el profesional podrá: (Ref.: Párrafos A523–A526)

(a) Determinar qué modificaciones o adiciones a los procedimientos son necesarias para conocer y abordar las inconsistencias; y

(b) Considerar el efecto, en su caso, sobre otros aspectos del encargo de aseguramiento.

*Concluyendo*

181. El profesional deberá formarse una conclusión sobre si la información sobre sostenibilidad está libre de incorrecciones materiales debidas a fraude o error. Para llegar a esa conclusión, el

profesional considerará la evaluación hecha conforme a los párrafos 178 y 179 con respecto a la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida y a la determinación del párrafo 160 de si las incorrecciones no corregidas son materiales, individualmente o en conjunto. (Ref.: Párrafo A527)

182. Cuando los principios de presentación razonable estén incorporados en los criterios aplicables, la evaluación requerida por el párrafo 181 también incluirá la consideración de: (Ref.: Párrafo A528–A529)

(a) La presentación, estructura y contenido general de la información de sostenibilidad; y

(b) Cuando sea apropiado en el contexto de los criterios, la redacción de la conclusión del profesional u otras circunstancias del encargo, si la información sobre sostenibilidad representa los asuntos de sostenibilidad de una manera que logre una presentación razonable.

183. Si la información sobre sostenibilidad, preparada de conformidad con los requerimientos de un marco de presentación razonable no logran la presentación razonable, el profesional lo discutirá con la administración y, dependiendo de los requerimientos del marco de aplicable y de la manera en que se resuelva el asunto, determinará si es necesario expresar una conclusión modificada en el informe de aseguramiento, de conformidad con el párrafo 203.

184. Si la información de sostenibilidad se prepara de conformidad con criterios de cumplimiento, el profesional no está obligado a evaluar si esa información logra una presentación razonable. Sin embargo, si el profesional concluye que esa información de sostenibilidad es engañosa, deberá discutir con la administración y, dependiendo de cómo se resuelva, deberá determinar si se debe comunicar en su informe y cómo deberá hacerlo.

*Limitaciones al alcance*

185. Si el profesional no puede obtener evidencia suficiente y adecuada, existe una limitación al alcance, y el profesional deberá: (Ref.: Párrafos A530–A531)

(a) Expresar una conclusión calificada;

(b) Denegar una conclusión; o

(c) Renunciar al encargo, en su caso, si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten.

*Asumir la responsabilidad general para gestionar y alcanzar la calidad*

186. Antes de fechar el informe de aseguramiento, el líder del encargo deberá:

(a) Asumir la responsabilidad de determinar si los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, han sido cumplidos.

(b) Determinar, mediante la revisión de la documentación del encargo y las discusiones con el equipo del encargo, que se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada para sustentar las conclusiones alcanzadas y para la emisión del informe de aseguramiento.

(c) Revisar la información de sostenibilidad y el informe de aseguramiento, para determinar que el informe a emitir será adecuado a las circunstancias.

(d) Determinar que:

(i) La participación del líder del encargo ha sido suficiente y adecuada durante el encargo, de modo que el líder del encargo cuenta con las bases para determinar que los juicios significativos realizados y las conclusiones alcanzadas son adecuadas dada la naturaleza y circunstancias del encargo; y (Ref.: Párrafos A532–A534)

(ii) La naturaleza y circunstancias del encargo, y cualquier cambio al mismo, y las respectivas políticas o procedimientos de la firma, se han tomado en cuenta al cumplir con los requerimientos de esta NIAS.

(e) Si el encargo está sujeto a una revisión de calidad del encargo, determinar que la revisión de calidad del encargo ha sido completada.

*Documentación*

187. El profesional deberá incluir en la documentación del encargo:

(a) Las bases para la determinación del líder del encargo, de conformidad con el párrafo 186(b), de que se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada, incluyendo:/

(i) La determinación de conformidad con el párrafo 50(d), de que el trabajo de otro profesional es adecuado para los propósitos del profesional;

(ii) La evaluación, de conformidad con el párrafo 57, de que el trabajo del experto externo del profesional es adecuado para los propósitos del profesional;

(iii) La determinación de conformidad con el párrafo 59(e) de que el trabajo de la función de auditoría interna es adecuado para los propósitos del profesional; y

(iv) Si el profesional identificó información que era inconsistente con su conclusión final sobre un asunto importante y cómo abordó la inconsistencia (ver párrafo 180); y (Ref.: Párrafo A535)

(b) Las bases para la determinación del líder del encargo de conformidad con el párrafo 186(d)(i) acerca de que la participación del líder del encargo ha sido suficiente y apropiada durante todo el encargo. (Ref.: Párrafo A536)

**Preparación del informe de aseguramiento**

188. El informe de aseguramiento se redactará por escrito y deberá contener una expresión clara de la opinión de seguridad razonable o de la conclusión de seguridad limitada del profesional sobre la información de sostenibilidad. (Ref.: Párrafos A537–A538)

189. La conclusión del profesional deberá estar claramente separada de la información o explicaciones que no pretende afectar la conclusión del profesional, incluyendo cualquier:

(a) Párrafo de énfasis;

(b) Párrafo sobre otras cuestiones;

(c) Hallazgos relacionados con aspectos particulares del encargo;

(d) Recomendaciones; o

(e) Información adicional incluida en el informe de aseguramiento.

La redacción utilizada deberá dejar en claro que un párrafo de énfasis, un párrafo sobre otras cuestiones, hallazgos, recomendaciones u otra información adicional no intentan desviar la atención de la conclusión del profesional. (Ref.: Párrafos A537–A538)

*Contenido del informe de aseguramiento*

190. El informe de aseguramiento deberá incluir como mínimo los elementos básicos que se detallan a continuación: (Ref.: Párrafos A539, A567–A569)

(a) Un título que indique claramente que el informe es un informe de seguridad limitada, razonable o un combinado de seguridad limitada y razonable, de un profesional independiente. (Ref.: Párrafo A540)

(b) Un destinatario. (Ref.: Párrafo A541)

(c) La conclusión del profesional en la primera sección del informe de aseguramiento, la cual: (Ref.: Párrafos A542–A552)

(i) Incluye un encabezado que refleja el tipo de conclusión proporcionada, ya sea:

a. Para conclusiones no modificadas, “Opinión de seguridad razonable”, “Conclusión de seguridad limitada” o encabezados apropiados para un informe de aseguramiento de un encargo combinado de seguridad razonable y seguridad limitada; o

b. Para conclusiones modificadas, el encabezado en a. anterior deberá tener el prefijo “Calificada”, “Adversa” o “Denegación de opinión”, según corresponda y, en el caso de un informe de aseguramiento para un encargo combinado de aseguramiento razonable y limitado, una identificación clara de qué opinión(es) o conclusión(es) se modifica(n);

(ii) Identifica la entidad cuya información de sostenibilidad ha sido sujeta al encargo de aseguramiento;

(iii) Identifica o describe el nivel de aseguramiento, ya sea razonable o limitado o diferentes niveles de aseguramiento para diferentes partes de la información de sostenibilidad, obtenida por el profesional; (Ref.: Párrafo A542)

(iv) Identifica o describe la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento, incluyendo, si corresponde, los asuntos de sostenibilidad y cómo se reporta esa información; (Ref.: Párrafos A543–A544)

(v) Especifica la fecha, o el periodo o periodos cubiertos por la información de sostenibilidad;

(vi) Expresa una conclusión que: (Ref.: Párrafos A545L–A547)

a. Para un encargo de aseguramiento de seguridad razonable, se expresará de forma positiva que la información sobre sostenibilidad se prepara o se presenta razonablemente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables; o

b. Para un encargo de seguridad limitada, se expresará de un modo que informa si, sobre la base de los procedimientos aplicados y de la evidencia obtenida, ha llegado a conocimiento del profesional alguno o varios asuntos que le lleven a pensar que la información sobre sostenibilidad no está preparada o presentada razonablemente, en todos los aspectos materiales de conformidad con el criterio aplicable;

(vii) Identifica los criterios aplicables, ya sea un marco de criterios, criterios desarrollados por la entidad o ambos y, para los criterios desarrollados por la entidad donde se encuentran; (Ref.: A548–A551)

(viii) La conclusión del párrafo 190(c)(vi) estará redactada en términos de: (Ref.: Párrafos A545L–A547)

a. La información sobre sostenibilidad y los criterios aplicables; o

b. Una declaración realizada por la parte apropiada; y

(ix) Si es adecuado, la conclusión informará a los usuarios a quienes se destina el informe del contexto en el que se debe leer la conclusión del profesional. (Ref.: Párrafo A552)

(d) La base para la conclusión directamente después de la sección de Conclusión, con el encabezado “Fundamento de la opinión” para un informe de seguridad razonable, “Fundamento de la opinión” para un informe de seguridad limitada, o un encabezado apropiado para un informe de aseguramiento combinado para un informe de un encargo de seguridad limitada y un encargo de seguridad razonable que:

(i) Indica que el encargo se llevó a cabo de conformidad con la NIAS 5000 *Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad;* (Ref.: Párrafo A553)

(ii) Para un encargo de seguridad limitada, establecer que:

a. Los procedimientos aplicados en un encargo de seguridad limitada difieren en su naturaleza y oportunidad, y su alcance es menor que la de un encargo de seguridad razonable; y

b. En consecuencia, el grado de seguridad que se obtiene en un encargo de seguridad limitada es sustancialmente menor que el grado de seguridad que se hubiera obtenido si se hubiera realizado un encargo de seguridad razonable;

(iii) Se refiere a la sección del informe de aseguramiento que describe las responsabilidades del profesional de conformidad con esta NIAS (véase el párrafo 190(h));

(iv) Establece que el profesional cumple con los requerimientos de independencia y otros requerimientos de ética de:

a. El Código IESBA relacionado con los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad; u

b. Otros requerimientos profesionales, o requerimientos legales o reglamentarios, y deberá:

i. Identificar esos requerimientos; y

ii. Revelar el nombre de la autoridad competente que ha determinado que esos requerimientos son al menos tan exigentes como las disposiciones del Código IESBA relacionadas con los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad;

(v) Si los requerimientos de ética aplicables exigen que el profesional revele públicamente cuando aplicó los requerimientos de independencia específicos a encargos de aseguramiento de la sostenibilidad de ciertas entidades, la declaración de conformidad con la parte (iv) anterior deberá indicar que el profesional es independiente de la entidad de conformidad con los requerimientos de independencia aplicables a los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad de esas entidades; (Ref.: Párrafo A554)

(vi) Establece que la firma de la que es miembro el profesional aplica:

a. La NIGC 1; u

b. Otros requerimientos profesionales o requerimientos legales o reglamentarios, y deberá:

i. Identificar esos requerimientos; y

ii. Revelar el nombre de la autoridad competente que ha determinado que esos requerimientos son al menos tan exigentes como las disposiciones de la NIGC 1;

(vii) Indica si el profesional cree que la evidencia que ha obtenido es suficiente y adecuada para proporcionar un base para su conclusión; y

(viii) Si el profesional expresa una conclusión modificada, proporcionar una descripción de los asuntos que dan lugar a la modificación.

(e) Cuando corresponda, una sección con el título "Otra información", que contenga las cuestiones de conformidad con el párrafo 202.

(f) Una sección con el título “Responsabilidades de la Información de Sostenibilidad” que:

(i) Indica que la administración o los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda, son responsables de: (Ref.: Párrafos A555–A556)

a. La preparación, y en su caso, la presentación razonable de la información de sostenibilidad de conformidad con el marco de criterios aplicable y (Ref.: Párrafo A557)

b. Diseñar, implementar y mantener controles internos que la administración determine que son necesarios para permitir la preparación de información de sostenibilidad de conformidad con los criterios aplicables y que esté libre de incorrección material, ya sea por fraude o error; y

(ii) Si los responsables de la supervisión del proceso de elaboración de la información de sostenibilidad son diferentes de quienes cumplen con las responsabilidades descritas en (f)(i), identificar a los responsables de la supervisión. (Ref.: Párrafo A556)

(g) Si corresponde, una sección con el título “Limitaciones inherentes a la preparación de la información de sostenibilidad” que describa cualquier limitación inherente significativa asociada con la medición o evaluación de los asuntos de sostenibilidad frente a los criterios aplicables, incluidas las limitaciones inherentes relacionadas con la información prospectiva incluida en la información de sostenibilidad. (Ref.: Párrafos A494, A558–A560 y A579)

(h) Una sección con el encabezado “Responsabilidades del profesional” que indique que: (Ref.: Párrafo A555)

(i) El objetivo del profesional es planificar y realizar el encargo de aseguramiento para obtener una seguridad limitada o razonable, según corresponda, sobre si la información sobre sostenibilidad está libre de incorrección material, ya sea debido a fraude o error, y emitir un informe de aseguramiento que incluya una conclusión (para seguridad limitada) u opinión (para seguridad razonable).

(ii) Las incorrecciones pueden surgir de fraude o error, y:

a. Se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, se podría esperar razonablemente que influyan en las decisiones de los usuarios previstos tomadas sobre la base de la información de sostenibilidad; o

b. Si la materialidad se define o describe de manera diferente en los criterios aplicables, incluya dicha definición o descripción;

(iii) El profesional ejerce su juicio profesional y mantiene un escepticismo profesional durante todo el encargo;

(iv) El profesional realiza procedimientos de evaluación de riesgos, incluyendo la obtención de:

a. Para una seguridad razonable: un entendimiento de los controles internos relevantes para el encargo, para identificar y evaluar los riesgos de incorrección material, ya sea debido a fraude o error, a nivel de las

revelaciones, pero no con la finalidad de expresar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Si el informe de seguridad limitada incluye una conclusión sobre la eficacia del control interno, el profesional omitirá la frase que indique que la consideración del control interno por parte del profesional no tiene como finalidad proporcionar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad; o

b. Para un encargo de seguridad razonable: un entendimiento de los controles internos relevantes para el encargo, para identificar y evaluar los riesgos de incorrección material ya sea debido fraude o error, a nivel de las aseveraciones de las revelaciones, pero no con la finalidad de expresar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Si el informe de seguridad razonable incluye una opinión sobre la eficacia del control interno, el profesional omitirá la frase que indique que la consideración del control interno por parte del profesional no tiene como finalidad expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad;

(v) El profesional diseña y realiza procedimientos:

a. Para un aseguramiento limitado: en respuesta a los riesgos evaluados de incorrección material a nivel de las revelaciones; o

b. Para una seguridad razonable: en respuesta a los riesgos evaluados de incorrección material a nivel de las aseveraciones de las revelaciones;

(vi) El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es mayor que de aquella debida a un error, ya que el fraude involucra colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión, o anulación del control interno.

(i) Para un aseguramiento limitado, una sección con el título "Resumen del trabajo realizado", que contiene un resumen informativo del trabajo realizado por el profesional como base para su conclusión. Esta sección describe la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos realizados de manera suficiente para permitir a los usuarios comprender la seguridad limitada que ha obtenido el profesional. (Ref.: Párrafos A561–A565L)

(j) La firma del profesional.

(k) La localidad de la jurisdicción en la que ejerce el líder del encargo.

(l) La fecha del informe de aseguramiento. El informe de aseguramiento tendrá una fecha no anterior a la fecha en que: (Ref.: Párrafo A566)

(i) El profesional ha obtenido la evidencia en la que se basa su conclusión, incluida la evidencia de que quienes tienen la autoridad reconocida han afirmado que han asumido la responsabilidad de la información sobre sostenibilidad; y

(ii) Cuando se requiere una revisión de calidad del encargo de conformidad con la NIGC 1 o las políticas o procedimientos de la firma, la revisión de calidad del encargo está completada.

Nombre del líder del encargo en el informe de aseguramiento

191. Cuando el informe de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad es para una entidad cotizada, deberá incluirse el nombre del líder del encargo, salvo que, en circunstancias poco frecuentes, se pueda esperar que dicha revelación pueda originar una amenaza significativa para la seguridad personal. En raras circunstancias en las que el profesional no pretende incluir el nombre del líder del encargo en el informe de aseguramiento, el profesional debe discutir su intención con los responsables del gobierno de la entidad para informar la

evaluación del profesional sobre la probabilidad y severidad de una amenaza de seguridad personal significativa. (Ref.: Párrafos A570–A572)

Referencia al experto del profesional en el informe de aseguramiento

192. Si el profesional se refiere al trabajo de un experto del profesional en el informe de aseguramiento, la redacción de ese informe no deberá identificar al experto, a menos que así o exija la ley o regulación, ni deberá implicar que la responsabilidad del profesional se reduce por la conclusión expresada en ese informe debido a la participación de ese experto. (Ref.: Párrafos A99, A573–A575)

*Otras responsabilidades de información*

193. Si el profesional aborda otras responsabilidades de reporte en el informe de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad que se suman a las responsabilidades del profesional conforme a esta NIAS, estas otras responsabilidades de reporte n de informes se abordarán en una sección separada en el informe de aseguramiento con el encabezado “Informe sobre otras responsabilidades legales y requerimientos reglamentarios” o de otro modo según corresponda al contenido de la sección. Si estas otras responsabilidades de reporte del informe abordan los mismos elementos de información que los presentados bajo las responsabilidades requeridas por esta NIAS, las otras responsabilidades de presentación del informe pueden presentarse en la misma sección que los elementos de información relacionados requeridos por esta NIAS. (Ref.: Párrafos A576–A577)

194. Si se mencionan otras responsabilidades de información en la misma sección que los correspondientes elementos del informe requeridos por esta NIAS, el informe del profesional diferenciará claramente las otras responsabilidades de información de la información requerida por esta NIAS. (Ref.: Párrafo A578)

195. Si el informe de aseguramiento contiene una sección separada que trata de las otras responsabilidades de información, los requerimientos del párrafo 190 se incluirán en una sección titulada “Informe de aseguramiento [limitado, razonable o limitado y razonable] sobre la información de sostenibilidad”. El “Informe sobre otros requerimientos legales y regulatorios” seguirá al “Informe de aseguramiento [limitado, razonable o limitado y razonable] sobre la información de sostenibilidad”. (Ref.: Párrafo A578)

196. Si las disposiciones legales o regulatorias exigen que el profesional utilice un diseño o redacción específicos del informe de aseguramiento, el informe de aseguramiento hará referencia a esta NIAS solo si el informe de aseguramiento incluye, como mínimo, cada uno de los elementos identificados en los párrafos 190 y 191.

*Encargos realizados de conformidad, tanto con la NIAS como con otras normas de aseguramiento*

197. Un profesional puede estar obligado a llevar a cabo un encargo de aseguramiento de conformidad con las normas de aseguramiento de una jurisdicción específica (las "otras normas de aseguramiento"), y además ha cumplido con esta NIAS al realizar el encargo. Si este es el caso, el informe de aseguramiento puede referirse a esta NIAS, así como a las otras normas de aseguramiento, pero el profesional únicamente lo hará si:

    (a) No existe ningún conflicto entre los requerimientos de las otras normas de aseguramiento y los de esta NIAS que llevarían al profesional a:

        (i) Llegar a una conclusión diferente, o

        (ii) No incluir un párrafo de énfasis o un párrafo de otras cuestiones que, en circunstancias particulares, sea requerido por esta NIAS; y

    (b) El informe de aseguramiento incluye, como mínimo, todos los elementos enumerados en los párrafos 190 y 191 cuando el profesional utilice el formato o la redacción establecidos

por otras normas de aseguramiento. El informe de aseguramiento debe identificar esas otras normas de aseguramiento, incluida la jurisdicción de origen de las otras normas de aseguramiento.

*Conclusión no modificada (favorable)*

| Seguridad limitada | Seguridad razonable |
|---|---|
| 198L. El profesional expresará una conclusión de seguridad limitada no modificada cuando concluya que, con base en los procedimientos realizados y la evidencia obtenida, no ha llegado a su conocimiento ningún asunto que le haga creer que:<br>(a) En el caso de criterios de cumplimiento, la información de sostenibilidad no se prepara, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables; o<br>(b) En el caso de criterios de presentación razonable, la información de sostenibilidad no se presenta razonablemente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables. | 198R. El profesional expresará una opinión de seguridad razonable no modificada cuando concluya que:<br>(a) En el caso de criterios de cumplimiento, la información de sostenibilidad se prepara, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables; o<br>(b) En el caso de los criterios de presentación razonable, la información de sostenibilidad se presenta razonablemente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables. |

*Párrafos de énfasis y párrafos de otras cuestiones*

199. Si el profesional considera necesario: (Ref.: Párrafos A579–A582)

(a) Llamar la atención de los usuarios previstos sobre un asunto presentado o revelado en la información de sostenibilidad que, a juicio del profesional, es de tal importancia que es fundamental para que los usuarios previstos comprendan esa información (un párrafo de énfasis); o

(b) Comunicar un asunto distinto de aquellos que se presentan o revelan en la información de sostenibilidad que, a juicio del profesional, es relevante para la comprensión del encargo por parte de los usuarios previstos, las responsabilidades del profesional o el informe de aseguramiento (un párrafo de otras cuestiones), y

Si no está prohibido por disposiciones legales o reglamentarias, el profesional deberá hacerlo en un párrafo del informe de aseguramiento, con un encabezamiento apropiado, que indique claramente que la conclusión del profesional no ha sido modificada con respecto a dicho asunto.

200. Si los criterios aplicables están diseñados para una finalidad específica, el profesional deberá incluir un párrafo de énfasis que alerte a los lectores sobre este hecho y que, como resultado, la información sobre sostenibilidad puede no ser adecuada para otra finalidad. (Ref.: Párrafos A583–A584)

*Otra información*

201. Si el profesional ha obtenido la otra información en la fecha del informe de aseguramiento, el informe de aseguramiento incluirá una sección separada de conformidad con el párrafo 190(e), excepto cuando el profesional deniegue una conclusión, en cuyo caso no se incluye una sección de “otra información”. (Ref.: Párrafo A585)

202. Cuando el informe de aseguramiento deba incluir una sección de otra información de conformidad con el párrafo 201, dicha sección incluirá:

(a) Una declaración de que la administración o los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda, son responsables de la otra información;

(b) Una identificación de otra información obtenida por el profesional antes de la fecha del informe de aseguramiento;

(c) Una declaración de que la conclusión del profesional no cubre la otra información y, en consecuencia, que el profesional no proporciona una conclusión sobre la misma; (Ref.: Párrafo A586)

(d) Una descripción de las responsabilidades del profesional con respecto a la lectura, consideración e información sobre otra información según se requiere en esta NIAS; y

(e) O bien:

(i) Una declaración de que el profesional no tiene nada que informar con respecto a la otra información; o

(ii) Si el profesional ha concluido que existe una incorrección material en la otra información que no ha sido corregida, una declaración que describa la incorrección material no corregida en la otra información.

*Conclusión modificada*

203. El profesional expresará una conclusión modificada en las siguientes circunstancias:

    (a) Cuando, a juicio del profesional, existe una limitación al alcance y el efecto del asunto puede ser material. En esos casos, el profesional expresará una conclusión con salvedades o una denegación (abstención) de conclusión. (Ref.: Párrafos A587, A593L–A595)

    (b) Cuando, a juicio del profesional, la información sobre sostenibilidad contiene incorrecciones materiales. En esos casos, el profesional expresará una conclusión con salvedades o una conclusión desfavorable (adversa). (Ref.: Párrafos A588–A590, A593L–A595)

204. El profesional expresará una conclusión con salvedades cuando, a juicio del profesional, el efecto, o los posibles efectos, de un asunto no sean tan materiales o generalizados como para requerir una conclusión desfavorable (adversa) o una denegación (abstención) de conclusión. Una conclusión con salvedades se expresará como "excepto por" los efectos, o posibles efectos, del asunto al que se refiere la salvedad. (Ref.: Párrafos A591–A594R)

205. Si el profesional expresa una conclusión modificada debido a una limitación al alcance, pero también tiene conocimiento de una o más cuestiones que son causa de que la información de sostenibilidad contenga incorrecciones materiales, el profesional incluirá en el informe de aseguramiento una descripción clara, tanto de la limitación al alcance como del asunto o asuntos que son causa de que la información de sostenibilidad contenga incorrecciones materiales.

206. Si una declaración hecha por la administración o por los responsables del gobierno de la entidad, en su caso, en la información de sostenibilidad ha identificado y descrito adecuadamente que la información de sostenibilidad contiene incorrecciones materiales, el profesional deberá:

    (a) Expresar una conclusión calificada o conclusión adversa redactada en términos de la información de sostenibilidad y los criterios aplicables; o

    (b) Si los términos del encargo lo requieren específicamente, expresar la conclusión en términos de una declaración hecha por la(s) parte(s) apropiada(s), expresar una conclusión no calificada, pero incluir un párrafo de énfasis en el informe de aseguramiento que haga referencia a la declaración realizada por la(s) parte(s) adecuada(s), que identifique y describa adecuadamente que la información de sostenibilidad contiene incorrecciones materiales.

*Información comparativa*

207. El profesional deberá determinar si los criterios aplicables (o ley o regulación) requieren que se incluya información comparativa en la información de sostenibilidad y, de ser así, si esa información comparativa se presenta adecuadamente. (Ref.: Párrafo A596)

208. Para determinar si la información comparativa se presenta adecuadamente, el profesional deberá evaluar si: (Ref.: Párrafos A597–A598)

    (a) La información comparativa es consistente con las revelaciones presentadas en el período anterior y, en caso contrario, cualquier inconsistencia se aborda de conformidad con los criterios aplicables; y

    (b) Los criterios para la medición o evaluación de la información de sostenibilidad reflejadas en la información comparativa son congruentes con las aplicadas en el periodo actual o, en el caso de haberse producido cambios, si dichos cambios han sido debidamente aplicados y adecuadamente revelados.

209. Si la información comparativa no se menciona en la conclusión de aseguramiento del profesional y no estuvo sujeta a un encargo de aseguramiento en el periodo anterior, el profesional deberá indicar ese hecho en un párrafo sobre otras cuestiones. Sin embargo, esa declaración no exime al profesional de los requerimientos establecidos en los párrafos 207 y 208. (Ref.: Párrafos A599–A600)

210. Si la información comparativa no se menciona en la conclusión del profesional y estuvo sujeta a un encargo de aseguramiento en el periodo anterior, el profesional deberá indicarlo en un párrafo sobre otras cuestiones: (Ref.: Párrafos A599–A600)

    (a) Si el encargo de aseguramiento para el periodo anterior tenía un nivel de aseguramiento diferente o un alcance del encargo diferente al del periodo actual, ese hecho y cuáles fueron esas diferencias; o

    (b) Si el encargo de aseguramiento para el periodo anterior fue realizado por un auditor predecesor:

        (i) El hecho;

        (ii) El tipo de conclusión proporcionada por el profesional predecesor;

        (iii) Si se modificó la conclusión y los motivos de cualquier modificación; y

        (iv) La fecha de dicho informe.

211. Independientemente de si la conclusión del profesional se refiere a la información comparativa, si el profesional tiene conocimiento de que puede haber una incorrección material en la información comparativa presentada, deberá: (Ref.: Párrafo A601)

    (a) Discutir el asunto con la administración y realizar los procedimientos apropiados en las circunstancias;

    (b) Considerar el efecto resultante en el informe de aseguramiento; y

    (c) Si la información comparativa presentada contiene una incorrección material y dicha información no ha sido expresada nuevamente:

        (i) Cuando la conclusión del profesional se refiere a información comparativa, el profesional deberá expresar una conclusión calificada o una conclusión adversa en el informe de aseguramiento; o

        (ii) Cuando la conclusión del profesional no se refiere a la información comparativa, el profesional incluirá un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de aseguramiento que describa las circunstancias que afectan la información comparativa.

*Documentación*

Asuntos surgidos después de la fecha del informe de auditoría

212. Si, en circunstancias excepcionales, el profesional realiza nuevos procedimientos o procedimientos adicionales o llega a nuevas conclusiones luego de la fecha del informe de aseguramiento, el profesional deberá documentar: (Ref.: Párrafo A602)

    (a) Las circunstancias encontradas;

    (b) Los nuevos procedimientos o procedimientos adicionales, la evidencia obtenida y las conclusiones alcanzadas y su efecto en el informe de aseguramiento; y

    (c) Cuándo y quién realizó y revisó los cambios resultantes a la documentación del encargo.

* * *

## Aplicación y otro material explicativo

### Introducción

*Información de sostenibilidad* (Ref.: Párrafos 2-5)

A1. La información sobre sostenibilidad suele tener por objeto ofrecer una idea de los riesgos y las oportunidades relacionados con la sostenibilidad para que los usuarios comprendan y evalúen los impactos de los asuntos de sostenibilidad en la entidad o los impactos reales o potenciales de la entidad, positivos o negativos, en el medio ambiente, la sociedad o la economía.

A2. Los criterios del marco determinan los principios y conceptos relativos a la medición o evaluación de asuntos de sostenibilidad. Si bien el marco puede no especificar cómo medir o evaluar todos los asuntos de sostenibilidad, normalmente incorpora suficientes principios generales que pueden servir de base para que la entidad seleccione y aplique políticas de información consistente con los conceptos subyacentes y que cumplan los objetivos de los requerimientos del marco.

A3. El proceso de la entidad para identificar la información de sostenibilidad que se debe informar, incluida la identificación y selección de los asuntos de sostenibilidad y el perímetro de reporte, puede ser requerido por el marco de reporte de sostenibilidad o por los criterios desarrollados por la entidad. Este proceso puede denominarse “evaluación de materialidad” de la entidad” o “proceso de materialidad”, entre otros términos, ya que implica la aplicación de la materialidad para identificar qué información relevante para las necesidades de información de los usuarios previstos, es material para los propósitos de la presentación de informes. El Anexo 2 ejemplifica como es considerado por el profesional a lo largo del encargo el proceso de la entidad para identificar la información sobre sostenibilidad que se presentará.

A4. Como se describe en el párrafo 80, en relación con la aceptación y continuidad del encargo de aseguramiento, el profesional debe obtener un entendimiento preliminar sobre la información de sostenibilidad que se espera reportar, y si el alcance del encargo abarca toda o parte de esa información de sostenibilidad.

*Premisas en esta NIAS* (Ref.: Párrafos 6-7)

A5. Las leyes, regulaciones o requerimientos profesionales en una jurisdicción pueden especificar requerimientos de ética aplicables o requerimientos relacionados con la gestión de calidad que se aplicarán en la realización de encargos de aseguramiento, y pueden proporcionar orientación sobre lo que constituye “al menos tan exigente” como el Código IESBA, en relación con los requerimientos de ética aplicables para encargos de aseguramiento, y la NIGC 1 con respecto a la responsabilidad de una firma por su sistema de gestión de calidad.

Requerimientos de ética (Ref.: Párrafos 6(a), 7)

A6. Como se explica en el párrafo A58, el Código IESBA precisa los principios fundamentales de ética que establece la norma sobre el comportamiento que se espera de un profesional de aseguramiento y establece las Normas Internacionales de Independencia. Los principios fundamentales son integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado, confidencialidad y comportamiento profesional. El párrafo A59 describe el marco conceptual en el Código IESBA que se requiere que un profesional de aseguramiento aplique al abordar las amenazas al cumplimiento con los principios fundamentales. Los párrafos A60–A61 describen asuntos que pueden originar potenciales amenazas y que pueden afectar o influenciar la independencia del profesional.

A7. El párrafo A62 explica que los requerimientos profesionales, o los requerimientos en leyes o regulaciones, que abordan el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables son, al menos, tan exigentes como las disposiciones del Código IESBA relacionadas con encargos de

aseguramiento de la sostenibilidad cuando abordan las cuestiones mencionadas en los párrafos A58–A61 e impone obligaciones que logren los objetivos de los requerimientos establecidos en el Código IESBA relacionados con esos encargos.

Gestión de la Calidad (Ref.: Párrafos 6(b), 7)

A8. Como se explica en el párrafo A68, esta NIAS ha sido redactada en el contexto de una serie de medidas adoptadas para garantizar la calidad de los encargos de aseguramiento. Esas medidas incluyen un sistema de gestión de calidad implementado en toda la firma.

A9. El párrafo A69 explica las responsabilidades de la firma para diseñar, implementar y operar el sistema de gestión de calidad para los encargos de aseguramiento, y el párrafo A70 describe los componentes abordados por ese sistema diseñado de conformidad con los requerimientos de la NIGC 1.

A10. Como se explica en el párrafo A73, los requerimientos profesionales, o los requerimientos legales o regulatorios que tratan las responsabilidades de la firma para diseñar, implementar y operar un sistema de gestión de calidad son al menos tan exigentes como la NIGC 1, cuando abordan todos los asuntos a los que se hace referencia en los párrafos A69 a A71 e imponen obligaciones a la firma que logran los objetivos y requerimientos de la NIGC 1.

A11. De conformidad con la NIGC 1, el objetivo de la firma es diseñar, implementar y operar un sistema de gestión de calidad que proporcione a la firma la seguridad razonable de que:

(a) La firma y su personal cumplen con sus responsabilidades de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, y realizan los encargos de conformidad con esas normas y requerimientos; y

(b) Los informes del encargo emitidos por la firma de auditoría o por los líderes de los encargos son adecuados a las circunstancias.

**Alcance de esta NIAS**

*Tipos y presentación de información de sostenibilidad* (Ref.: Párrafo 8)

A12. La información de sostenibilidad presentada por una entidad puede limitarse a ciertos asuntos, tal como métricas, objetivos o indicadores clave de desempeño. Alternativamente, la información de sostenibilidad puede cubrir muchos aspectos diferentes de los temas requeridos por el marco de información de sostenibilidad o por ley o regulación, o que la entidad elige presentar voluntariamente.

A13. La información de sostenibilidad puede presentarse de diferentes maneras, por ejemplo, en un informe de sostenibilidad separado emitido por la entidad, como parte del informe anual de la entidad (por ejemplo, un informe identificado por separado dentro del informe anual, como parte del informe de gestión o comentarios de la administración) o en un informe integrado, o mediante otro mecanismo de información. Según los criterios aplicables, la información de sostenibilidad puede ser para una sola entidad o puede incluir información para entidades que forman parte de un grupo u otras entidades en la cadena de valor de la entidad que informa.

A14. En algunas circunstancias, el marco de presentación de información de sostenibilidad puede permitir que se incorpore información de sostenibilidad por referencia desde otras fuentes, tales como los estados financieros auditados u otra sección de un informe de la administración (es decir, una sección distinta de la que contiene la información de sostenibilidad que debe presentarse). La información incorporada por referencia puede haber sido objeto de una auditoría o un encargo de aseguramiento. Si esa información se encuentra dentro del alcance del encargo de aseguramiento de la sostenibilidad, el profesional responsable del encargo de aseguramiento de la sostenibilidad podría intentar obtener evidencia del trabajo realizado por el auditor de estados financieros u otro profesional de aseguramiento. En estas circunstancias, se aplican los requerimientos de esta NIAS que abordan el uso del trabajo de otro profesional,

incluyendo el requerimiento de comunicar, en la medida necesaria según las circunstancias, las conclusiones del trabajo de otro profesional.

*Encargos de seguridad limitada y razonable* (Ref.: Párrafo 9)

A15. Cuando las revelaciones se relacionen con varios temas, se podrán proporcionar conclusiones separadas sobre cada tema. Cada conclusión se expresa en la forma adecuada para un encargo de seguridad razonable o de seguridad limitada. Las referencias en las NIAS a la conclusión del informe de aseguramiento incluyen cada conclusión cuando se proporcionan conclusiones separadas.

**Definiciones** (Ref.: Párrafo 18)

*Aseveraciones*

A16R. El profesional utiliza las aseveraciones para considerar los diferentes tipos de incorrecciones potenciales que pueden ocurrir al identificar y evaluar y responder a los riesgos de incorrección material en un encargo de seguridad razonable. En el párrafo A415R se describen ejemplos de esas aseveraciones.

*Componente*

A17. El marco de criterios puede especificar que la información de sostenibilidad que debe presentarse debe corresponder a la misma entidad informante que los estados financieros relacionados (véase también el párrafo A35). Para la finalidad de la NIAS, los componentes que incluyen entidades o unidades de negocios que deben incluirse en los estados financieros del grupo de la entidad que informa (por ejemplo, subsidiarias de una entidad matriz) se denominan componentes del grupo. El marco de criterios también puede exigir que la información sobre sostenibilidad se amplíe para incluir información de otras entidades que formen parte de la cadena de valor ascendente o descendente de la entidad informante. Para la finalidad de la NIAS, los componentes que incluyen esas entidades se denominan componentes de la cadena de valor.

*Profesional del componente*

A18. Un profesional del componente puede estar compuesto por individuos de una firma de la red, una firma que no sea una firma de la red u otra oficina dentro de la firma del profesional.

A19. En circunstancias limitadas, el profesional puede participar de manera suficiente y adecuada en el trabajo de otra firma en un componente de la cadena de valor. Por ejemplo, la entidad que informa puede tener una relación comercial directa con un proveedor que permite a la administración acordar que el profesional obtenga acceso a la información de esa entidad o acceso a la firma que ha realizado trabajo sobre esa información. En esas circunstancias, si el profesional pretende utilizar ese trabajo, y es capaz de participar de manera suficiente y adecuada en el trabajo, la otra firma es un profesional del componente para la finalidad de la NIAS.

*Criterios*

A20. Los criterios, en particular el marco de criterios, pueden incluir orientación sobre los asuntos de sostenibilidad (incluidos los temas y aspectos de los temas) que deben informarse. Los criterios también pueden establecer cómo se medirán o evaluarán esos asuntos de sostenibilidad y cómo se presentarán o informarán.

*Revelaciones*

A21. El término “revelaciones” se utiliza en esta NIAS en el contexto de los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad y se refiere a la información de sostenibilidad relacionada

con un aspecto de un tema. En consecuencia, no pretende tener el mismo significado que "revelaciones en los estados financieros" tal como se definen o describen en los marcos de información financiera.

A22. El Anexo 1 explica la relación entre los asuntos de sostenibilidad, la información sobre sostenibilidad y las revelaciones. Las revelaciones pueden incluir información cuantitativa y cualitativa y puede variar en cuanto a forma y extensión. Las revelaciones de la administración proporcionan un punto de partida para considerar si el profesional puede combinar ciertas revelaciones con la finalidad de planificar y llevar a cabo el encargo y, de ser así, cómo hacerlo (véanse también los párrafos A285 a A287).

*Líder del encargo*

A23. La persona designada como líder del encargo puede ser un socio u otra persona miembro de la firma con experiencia (por ejemplo, un director o un gerente). Si a una persona se le permite ser líder del encargo de conformidad con esta NIAS depende de cómo la firma asigna responsabilidades y de si la ley, la reglamentación o los requerimientos profesionales incluyen requerimientos que especifiquen quién puede tener permitido aceptar la responsabilidad del encargo.

A24. El término líder del encargo en esta NIAS es equivalente a "socio del encargo" en la NIGC 1.

*Riesgo del encargo*

A25. El riesgo del encargo no se refiere ni incluye el riesgo de la actividad del profesional, como pérdidas por litigios, publicidad desfavorable u otros hechos que surjan en relación con asuntos de sostenibilidad particulares.

A26. En general, el riesgo del encargo puede estar representado por los siguientes componentes:

(a) Riesgos en los que no influye directamente el profesional los cuales consisten en:

(i) La susceptibilidad de la información de sostenibilidad a una incorrección material antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes aplicados por la entidad (riesgo inherente); y

(ii) El riesgo de que una incorrección material que exista en la información de sostenibilidad no sea prevenida o detectada y corregida oportunamente por el control interno de la entidad (riesgo de control); y

(b) El riesgo en el que influye directamente el profesional, que se refiere a que los procedimientos aplicados por el profesional no detecten la existencia de una incorrección material (riesgo de detección).

A27R. Reducir el riesgo del encargo a cero rara vez es posible o rentable. Por lo tanto, la seguridad razonable es menor que la seguridad absoluta debido a factores como los siguientes:

- El uso de pruebas selectivas.
- Las limitaciones inherentes al control interno.
- El hecho de que gran parte de la evidencia disponible para el profesional sea más persuasiva que concluyente.
- El uso del juicio profesional para reunir y evaluar evidencia, y formar conclusiones basadas en esa evidencia.
- En algunos casos, las características de la sostenibilidad son importantes (por ejemplo, información prospectiva).

*Equipo del encargo*

A28. El equipo del encargo incluye personal, que incluye cualquier experto interno y, si corresponde, profesionales del componente. Otro profesional no es parte del equipo del encargo.

A29. Los auditores internos que brindan asistencia directa se refieren al uso de auditores internos para realizar procedimientos bajo la dirección, supervisión y revisión del profesional. Si bien pueden realizar procedimientos similares a los que realiza el profesional, esos auditores internos no son independientes de la entidad como se le exige al profesional. Por lo tanto, no son miembros del equipo del encargo. En algunas jurisdicciones, la ley o regulación pueden prohibir o restringir, en cierta medida, a los profesionales utilizar el trabajo de la función de auditoría interna o utilizar auditores internos para brindar asistencia directa.

*Entidad*

A30. Un ejemplo de una parte identificable de una entidad jurídica o económica es una sola fábrica u otra forma de instalación, como un vertedero.

*Firma*

A31. La naturaleza jurídica de la organización que realiza el encargo de aseguramiento puede adoptar muchas formas y no puede describirse como una firma.

*Fraude*

A32. Si bien alguna forma de sesgo de la administración es inherente a las decisiones subjetivas relacionadas con la información de sostenibilidad, cuando existe la intención de engañar, el sesgo de la administración es de naturaleza fraudulenta.

A33. Los párrafos A323, A473 y A479 proporcionan ejemplos de cuestiones relacionadas con incorrecciones materiales debido a fraude o sesgo de la administración en la información de sostenibilidad, ejemplos de dónde o cómo pueden surgir incorrecciones en la información de sostenibilidad y ejemplos de incorrecciones debido a fraude en la información de sostenibilidad, respectivamente.

*Grupo*

A34. Una entidad jurídica única organizada con sucursales o divisiones también es un grupo para los propósitos de esta NIAS si la información de sostenibilidad de esas sucursales y divisiones se incluye en la información de sostenibilidad de la entidad jurídica única mediante un proceso de agregación.

*Información de sostenibilidad del grupo*

A35. El marco de criterios puede especificar que la información de sostenibilidad que debe presentarse debe corresponder a la misma entidad informante de los estados financieros relacionados. Por ejemplo, si se requiere que los estados financieros consolidados se preparen de conformidad con el marco de información financiera aplicable, entonces la información de sostenibilidad incluiría información de las mismas entidades o unidades de negocio incluidas en los estados financieros consolidados. Los criterios también pueden exigir que la información sobre sostenibilidad se amplíe para incluir información de otras entidades que formen parte de la cadena de valor ascendente o descendente. Esta información sobre sostenibilidad, incluida la información de la cadena de valor se denomina “información de sostenibilidad del grupo” en la NIAS.

*Usuarios a quienes se destina el informe*

A36. Ejemplos de usuarios previstos incluyen accionistas, inversionistas, prestamistas y otros acreedores que pueden utilizar información de sostenibilidad para tomar decisiones sobre

asignación de recursos. Otros usuarios previstos que pueden estar interesados en información sobre sostenibilidad presentada por la organización incluyen consumidores, contribuyentes, empleados, competidores, autoridades prudenciales, bancos centrales y organismos encargados de la supervisión de la estabilidad financiera, quienes otorgan contratos públicos, socios, proveedores, comunidades, pueblos indígenas, gobierno, reguladores y grupos de interés.

A37. En algunos casos, puede haber otros usuarios a los que se dirige el informe de aseguramiento. Puede ocurrir que el profesional no pueda identificar a todos aquellos que vayan a leer el informe de aseguramiento, en especial cuando un gran número de personas tiene acceso a él. En esos casos, en particular cuando es probable que los usuarios previstos tengan una amplia gama de intereses en los asuntos de sostenibilidad, los usuarios previstos pueden limitarse a las principales partes interesadas con intereses significativos y comunes. Los usuarios previstos pueden identificarse de diferentes maneras, por ejemplo, mediante acuerdo entre el profesional y la administración o los responsables del gobierno de la entidad, o por ley o regulación.

A38. En algunos casos, usuarios específicos (por ejemplo, prestamistas) pueden solicitar a la(s) parte(s) apropiada(s) que soliciten que se realice un encargo de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad que ha sido preparada utilizando criterios diseñados para un fin específico. Cuando los encargos utilizan criterios diseñados con un fin específico, el párrafo 200 requiere una declaración alertando a los lectores de este hecho. Además, el profesional puede considerar adecuado indicar que el informe de aseguramiento está destinado únicamente a unos usuarios específicos. Según las circunstancias del encargo, esto se puede lograr mediante la restricción a la distribución o a la utilización del informe de aseguramiento (ver el párrafo A584). RYG 07/10/2025

*Socio*

A39. Como se menciona en el párrafo A31, la entidad que realiza encargo de aseguramiento puede no ser descrita como firma. Por lo tanto, la persona con autoridad para obligar a la organización con respecto a la realización del encargo no podrá ostentar el título de socio.

*Perímetros de reporte*

A40. En algunos casos, el marco de los criterios puede especificar el perímetro de reporte. En otras circunstancias, el perímetro de reporte puede ser determinado por la entidad, en cuyo caso el perímetro de reporte será parte de los criterios desarrollados por la entidad. El perímetro de reporte puede variar para diferentes temas o aspectos de los temas (por ejemplo, algunos indicadores clave de desempeño pueden tener perímetros diferentes de otros indicadores clave de desempeño debido a la naturaleza de los asuntos de sostenibilidad).

A41. Aunque la información de sostenibilidad y los estados financieros de la entidad pueden estar relacionados con la misma entidad que informa, el perímetro de reporte para la información de sostenibilidad puede diferir del perímetro para la finalidad de preparación de estados financieros. Por ejemplo, el perímetro de reporte de la información de sostenibilidad puede incluir actividades, operaciones, relaciones o recursos a lo largo de la cadena de valor de la entidad. La cadena de suministro de una entidad es parte de la cadena de valor.

*Procedimientos sustantivos*

A42. Los procedimientos analíticos realizados para responder a un riesgo evaluado de incorrección material son de naturaleza sustantiva y, por lo tanto, esta NIAS requiere que el profesional desarrolle una expectativa como base para evaluar los resultados de esos procedimientos (véanse los párrafos 143L y 143R). Los procedimientos analíticos también pueden utilizarse como procedimientos de evaluación de riesgos para ayudar a identificar inconsistencias,

hechos o condiciones inusuales y montos, ratios y tendencias que indiquen asuntos que puedan tener implicaciones para el encargo. Las relaciones inusuales o inesperadas que se identifiquen pueden facilitar al profesional la identificación de riesgos de incorrección material, especialmente los debidos a fraude.

*Información sobre sostenibilidad*

A43. Como se explica en el párrafo 2, la información sobre sostenibilidad se refiere a asuntos de sostenibilidad y puede abarcar diversos temas y aspectos de dichos temas. El párrafo 2 también explica que las leyes, regulaciones o marcos de reporte de sostenibilidad pueden describir asuntos, temas o aspectos de los temas de sostenibilidad de diferentes maneras. Ejemplos de temas y aspectos de los temas incluyen los siguientes:

| **Temas** | |
|---|---|
| *Medio ambiente* | • Clima, incluidas emisiones.<br>• Energía, tal como tipo de energía y consumo.<br>• Agua y aguas residuales, tal como consumo de agua y descarga de agua.<br>• Biodiversidad, tal como los impactos sobre la biodiversidad o los hábitats protegidos y restaurados. |
| *Social* | • Prácticas laborales, tales como diversidad e igualdad de oportunidades, formación y educación, y seguridad y salud en el trabajo.<br>• Derechos humanos y relaciones comunitarias, tal como participación de la comunidad local, evaluaciones de impacto y programas de desarrollo.<br>• Salud y seguridad del cliente. |
| *Gobierno* | • Monitoreo, gestión y supervisión de cuestiones de sostenibilidad y sus impactos relacionados. |

| **Aspectos de los temas** |
|---|
| • Análisis de impacto, incluida la magnitud del impacto.<br>• Estrategia y modelo de negocio.<br>• Riesgos y oportunidades.<br>• Innovación para abordar riesgos y oportunidades.<br>• Efectos financieros derivados de los riesgos y oportunidades.<br>• Gestión o mitigación de riesgos.<br>• Gobierno.<br>• Métricas e indicadores clave de desempeño.<br>• Objetivos.<br>• Control interno sobre el monitoreo y gestión de riesgos.<br>• Análisis de escenarios. |

A44. Como se explica en el párrafo 5, el alcance del encargo de aseguramiento puede no extenderse a la totalidad de la información de sostenibilidad reportada. Por lo tanto, para la finalidad de la NIAS, el término “información de sostenibilidad” debe interpretarse como la información sujeta a aseguramiento. La información de sostenibilidad no sujeta al encargo de aseguramiento que se incluye en un documento o documentos que contienen la información de

sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento y el informe de aseguramiento correspondiente es otra información.

*Asuntos de sostenibilidad*

A45. Las leyes, regulaciones o marcos de reporte de sostenibilidad pueden definir o describir los asuntos de sostenibilidad de diferentes maneras. Dependiendo de los criterios, los asuntos de sostenibilidad pueden abordar:

- Los impactos en la estrategia, el modelo de negocio o el rendimiento de la entidad;
- Los impactos de las actividades, productos y servicios de la entidad en el medio ambiente, la sociedad o la economía; o
- Las políticas, planes, objetivos o metas de sostenibilidad de la entidad.

A46. Además de los impactos, los criterios también pueden referirse a riesgos y oportunidades (por ejemplo, cómo se podría razonablemente esperar que los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad afecten las perspectivas de la entidad) o dependencias (por ejemplo, recursos y relaciones a lo largo de la cadena de valor de la entidad que pueden afectar la estrategia o el modelo de negocios de la entidad).

**Realización de un encargo de aseguramiento de conformidad con esta NIAS**

*Cumplimiento de las normas aplicables al encargo* (Ref.: Párrafos 19-20)

A47. En algunos casos, otra NIAS también es aplicable al encargo. Otra NIAS es relevante para el encargo cuando la NIAS está vigente, el objeto de la NIAS es relevante para el encargo y existen las circunstancias abordadas por la NIAS.

A48. Las NIA[3] y las NIER[4] se han redactado para auditorías y revisiones de información financiera histórica, respectivamente, y no son aplicables a otros encargos de aseguramiento. Sin embargo, pueden proporcionar orientación en relación con el proceso del encargo para los profesionales que realizan un encargo de aseguramiento de sostenibilidad de conformidad con esta NIAS.

*Texto de una NIAS* (Ref.: Párrafo 21)

A49. Las NIAS contienen tanto los objetivos que persigue el profesional al aplicarla, como los requerimientos diseñados con la finalidad de permitir al profesional alcanzar dichos objetivos. Adicionalmente, contienen las correspondientes orientaciones, bajo la forma de guía de aplicación y otro material explicativo, las disposiciones introductorias que proporcionan el contexto necesario para una adecuada comprensión de la NIAS y las definiciones.

A50. El objetivo en una NIAS proporciona el contexto en el que se establecen los requerimientos de esta NIAS y tiene como finalidad facilitar:

(a) La comprensión de lo que necesita conseguir; y

(b) La decisión acerca de si es necesario hacer algo más para alcanzar los objetivos.

Se espera que una adecuada aplicación de los requerimientos de la NIAS por parte del profesional proporcione una base suficiente para que este alcance los objetivos. Sin embargo, debido a que las circunstancias de los encargos de aseguramiento varían ampliamente y a que no todas estas circunstancias se pueden prever en la NIAS, el profesional es responsable de la determinación de los procedimientos necesarios para cumplir los requerimientos de las NIAS

[3] *Normas Internacionales de Auditoría* (NIA).

[4] *Normas Internacionales de Servicios Relacionados* (NISR).

relevantes y así alcanzar los objetivos establecidos en estas. En función de las circunstancias de un encargo, pueden existir cuestiones específicas que requieran que el profesional aplique procedimientos adicionales a los requeridos por las NIAS, con el fin de cumplir los objetivos especificados en las NIAS.

A51. Los requerimientos de las NIAS se expresan utilizando el tiempo verbal futuro.

A52. Cuando resulta necesario, la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas proporcionan una descripción más detallada de los requerimientos y orientaciones para cumplirlos. En concreto, pueden:

- Explicar con más precisión el significado de un requerimiento o su ámbito de aplicación.
- Incluir ejemplos que pueden resultar adecuados en función de las circunstancias.

Si bien dichas orientaciones, por sí mismas, no constituyen requerimientos, son relevantes para la adecuada aplicación de los requerimientos. La guía de aplicación y otras anotaciones explicativas pueden también proporcionar antecedentes sobre cuestiones tratadas en una NIAS. Cuando resulta adecuado, en la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas se incluyen consideraciones específicas adicionales para entidades del sector público o entidades más pequeñas o menos complejas. Estas consideraciones adicionales facilitan la aplicación de los requerimientos de las NIAS. Sin embargo, no limitan o reducen la responsabilidad que tiene el profesional de aplicar y cumplir los requerimientos de esta NIAS.

A53. Las definiciones se proporcionan en una NIAS para ayudar en la aplicación e interpretación consistente de las NIAS y no pretenden anular las definiciones que puedan establecerse para otros propósitos, ya sea por leyes, reglamentos o de otro tipo.

A54. Los anexos forman parte de la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas. La finalidad y el objetivo del uso de un anexo se explican en el cuerpo de la NIAS relacionada o en el título e introducción del propio anexo.

*Cumplimiento de los requerimientos aplicables* (Ref.: Párrafos 22-23)

A55. Aunque algunos procedimientos solo se requieren en encargos de seguridad razonable; no obstante, pueden ser adecuados en algunos encargos de seguridad limitada.

A56. Los requerimientos de esta NIAS y de cualquier otra NIAS pertinentes están diseñados para permitir que el profesional alcance los objetivos especificados en la NIAS y, por tanto, los objetivos generales del profesional. En consecuencia, salvo en circunstancias excepcionales, se requiere que el profesional cumpla con cada requerimiento que sea relevante en las circunstancias del encargo de aseguramiento.

Documentación de la inaplicación de un requerimiento (Ref.: Párrafo 24)

A57. Los requerimientos de documentación del encargo aplican únicamente a los requerimientos que sean relevantes en las circunstancias. Un requerimiento no es relevante solo en los casos en que el requerimiento es condicional y la condición no existe (por ejemplo, el requerimiento de modificar la conclusión del profesional cuando existe una incapacidad para obtener evidencia suficiente y adecuada, y no existe tal incapacidad).

**Aceptación y continuidad del encargo de aseguramiento**

*Requerimientos de ética aplicables incluidos aquellos relacionados con la independencia*
(Ref.: Párrafos 26(a), 34–37)

A58. El Código IESBA precisa los principios fundamentales de ética que establece la norma sobre el comportamiento que se espera de un profesional de aseguramiento y establece las Normas Internacionales de Independencia. Los principios fundamentales son integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado, confidencialidad y comportamiento profesional. El

Código IESBA también especifica el enfoque requerido para que un profesional de aseguramiento para cumplir con los principios fundamentales y, cuando corresponda, con las Normas Internacionales de Independencia. La ley o regulación en una jurisdicción, también puede contener disposiciones que abordan los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, tal como las leyes de privacidad que afectan la confidencialidad de la información.

A59. El Código IESBA proporciona un marco conceptual que el profesional de aseguramiento debe aplicar al abordar las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales, que incluyen:

(a) La identificación de amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales. Las amenazas se pueden clasificar en una o más de las siguientes categorías:

(i) Interés propio;

(ii) Autorrevisión;

(iii) Abogacía;

(iv) Familiaridad; e

(v) Intimidación.

(b) Evaluar si las amenazas identificadas están en un nivel aceptable; y

(c) Si las amenazas identificadas al cumplimiento de los principios fundamentales no están en un nivel aceptable, abordarlas eliminando las circunstancias que crean las amenazas, aplicando salvaguardias para reducir las amenazas a un nivel aceptable, o renunciar al encargo, cuando renunciar sea posible bajo la ley o regulación aplicable.

A60. El Código IESBA establece requerimientos y una guía de aplicación sobre diversos temas que pueden dar lugar a amenazas potenciales al cumplimiento, que incluyen:

- Conflictos de interés.
- Nombramientos profesionales.
- Segundas opiniones.
- Honorarios y otros tipos de remuneración.
- Incentivos, incluidos regalos e invitaciones.
- Custodia de los activos de clientes.
- Respuesta al incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias.

A61. Según el Código de Ética del IESBA la independencia comprende, tanto una actitud mental independiente como una apariencia de independencia. La independencia salvaguarda la capacidad de alcanzar una conclusión de aseguramiento no afectada por influencias que pudieran comprometer dicha conclusión. La independencia mejora la capacidad de actuar con integridad, de ser objetivo y de mantener una actitud de escepticismo profesional. Las Normas Internacionales de Independencia en el Código IESBA, abordan distintas cuestiones que pueden afectar o influenciar la independencia del profesional, incluidas:

- Honorarios.
- Regalos y hospitalidad.
- Litigio real o indicio de litigio.
- Intereses financieros.
- Préstamos y garantías.
- Relaciones comerciales.

- Relaciones familiares y personales.
- Servicio reciente con un cliente de aseguramiento.
- Servir como director o funcionario de un cliente de aseguramiento.
- Empleo con un cliente de aseguramiento.
- Asociación prolongada del personal con un cliente de aseguramiento.
- Prestación de servicios distintos de los de aseguramiento a un cliente de aseguramiento.

A62. Los requerimientos profesionales, o los requerimientos legales o regulatorios, que abordan el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables son al menos tan exigentes como las disposiciones del Código IESBA relacionadas con los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad cuando abordan todos los asuntos a los que se hace referencia en los párrafos A58 a A61 e imponen obligaciones que logran los objetivos de los requerimientos establecidos en el Código IESBA relacionados con esos encargos.

A63. Una autoridad apropiada podría ser un organismo nacional que establece normas, regulador o supervisión con responsabilidad en materia de auditoría, aseguramiento o requerimientos de ética aplicables relacionados, o una organización de acreditación designada y reconocida por una autoridad.

Consideraciones específicas para entidades del sector público (Ref.: Párrafos 26(a), 34)

A64. Medidas legales pueden establecer salvaguardas para la independencia de los profesionales del sector público. Sin embargo, los profesionales del sector público o las firmas que llevan a cabo encargos de aseguramiento en el sector público pueden, dependiendo de los términos del mandato en una jurisdicción particular, necesitar adaptar su enfoque para promover el cumplimiento del párrafo 34. Cuando el mandato del sector público no permita la renuncia al encargo, esto puede conllevar revelar, mediante un informe público, las circunstancias que hayan surgido y que, si se hubiera tratado del sector privado, habrían llevado al profesional a la renuncia.

*Responsabilidades del líder del encargo para la aceptación y continuidad* (Ref.: Párrafo 28)

A65. De conformidad con la NIGC 1, para las decisiones de aceptación y continuidad, la firma debe emitir juicios sobre su capacidad para realizar el encargo de conformidad con los requerimientos profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables. El líder del encargo puede usar la información considerada por la firma a este respecto al determinar si las conclusiones alcanzadas con respecto a la aceptación y continuidad de las relaciones con el cliente y los encargos son apropiadas. Si el líder del encargo tiene inquietudes con respecto a la conveniencia de las conclusiones alcanzadas, discutirá el base de esas conclusiones con los involucrados en el proceso de aceptación y continuidad.

A66. Si el líder del encargo está involucrado directamente a lo largo de todo el proceso de aceptación y continuidad de la firma, estará al tanto de la información obtenida o utilizada por la firma para alcanzar las conclusiones pertinentes. Por consiguiente, esa participación directa también puede proporcionar un base para la determinación del líder del encargo de que se han seguido las políticas o procedimientos de la firma y que las conclusiones alcanzadas son apropiadas.

A67. Cuando la ley o regulación obliga a la firma a aceptar o continuar con un encargo de aseguramiento, el líder del encargo puede tener en cuenta la información obtenida por la firma sobre la naturaleza y las circunstancias del encargo.

**Gestión de la calidad en la Firma** (Ref.: Párrafo 30)

A68. Esta NIAS ha sido redactada en el contexto de una serie de medidas adoptadas para garantizar la calidad de los encargos de aseguramiento. Esas medidas incluyen:

- Requerimientos de competencia, tal como educación y experiencia, y desarrollo profesional continuo, así como requerimientos de aprendizaje permanente.
- Un sistema de gestión de la calidad implementado en toda la firma, es decir, NIGC 1, o requerimientos profesionales, o legales o reglamentarios, que sean al menos igual de exigentes.
- En su caso, de conformidad con la NIGC 1, realizar revisiones de calidad del encargo de conformidad con la NIGC 2.[5]
- Un conjunto completo de requerimientos de ética, que incluye requerimientos detallados de independencia, fundamentado en principios fundamentales de integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado, confidencialidad y comportamiento profesional.

A69. La NIGC 1 trata con las responsabilidades de una firma para diseñar, implementar y operar su sistema de gestión de calidad para encargos de aseguramiento. Establece las responsabilidades de la firma para establecer objetivos de calidad, identificar y evaluar riesgos para el logro de los objetivos de calidad y diseñar e implementar respuestas para abordar dichos riesgos, incluidas ciertas respuestas específicas. Las respuestas específicas en la NIGC 1, incluyen la responsabilidad de la firma de establecer políticas o procedimientos que aborden los encargos que deben estar sujetos a revisiones de calidad del encargo. La NIGC 2 trata del nombramiento y la elegibilidad del revisor de la calidad del encargo y de la realización y documentación de la revisión de calidad del encargo.

A70. Un sistema de gestión de la calidad aborda los siguientes ocho componentes:

(a) El proceso de evaluación del riesgo de la firma;

(b) Gobierno corporativo y liderazgo;

(c) Requerimientos de ética aplicables;

(d) Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos específicos;

(e) Realización de los encargos;

(f) Recursos;

(g) Información y comunicación; y

(h) El proceso de monitoreo y corrección.

Las firmas o los requerimientos nacionales pueden utilizar diferente terminología o marcos conceptuales para describir los componentes del sistema de gestión de calidad.

A71. El sistema de gestión de calidad de la firma incluye establecer un proceso de monitoreo y corrección diseñado para:

- Proporcionar a la firma información relevante, fiable y oportuna sobre el diseño, implementación y operación del sistema de gestión de la calidad.
- Tomar las medidas apropiadas para responder a las deficiencias identificadas, de modo que las deficiencias sean corregidas por la firma de manera oportuna.

A72. Normalmente, el equipo del encargo puede depender del sistema de gestión de calidad de la firma a menos que:

- El conocimiento o la experiencia práctica del equipo del encargo indica que las políticas o procedimientos de la firma no abordarán de forma efectiva la naturaleza y las circunstancias del encargo; o

[5] NIGC 2, *Revisiones de calidad del encargo.*

- La información proporcionada por la firma u otras partes sobre la eficacia de esas políticas o procedimientos sugiere otra cosa.

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

- Competencia y capacidades del personal por medio de su reclutamiento y capacitación formal.
- La independencia, merced a la recopilación y comunicación de la información sobre independencia que sea pertinente.
- Mantenimiento de las relaciones con los clientes por medio de las políticas o procedimientos de la firma para la aceptación y continuidad de las relaciones con los clientes y encargos de aseguramiento.
- Apego a los requerimientos regulatorios y legales mediante el proceso de monitoreo y corrección de la firma.

A73. Los requerimientos profesionales, o los requerimientos legales o regulatorios que tratan las responsabilidades de la firma para diseñar, implementar y operar un sistema de gestión de calidad son al menos tan exigentes como la NIGC 1, cuando abordan todos los asuntos a los que se hace referencia en los párrafos A69 a A71 e imponen obligaciones a la firma que logran los objetivos y requerimientos de la NIGC 1.

A74. Una autoridad apropiada podría ser un organismo nacional que establece normas, regulador o supervisión con responsabilidad en materia de auditoría, aseguramiento o requerimientos de ética aplicables relacionados, o una organización de acreditación designada y reconocida por una autoridad.

**Gestión de la calidad en el encargo**

*Responsabilidad general para gestionar y alcanzar la calidad* (Ref.: Párrafos 31-32)

A75. El líder del encargo puede asumir la responsabilidad general de gestionar y lograr la calidad en el encargo y estar involucrado de manera suficiente y adecuada durante todo el encargo de varias maneras, que incluyen:

- Participación en el proceso de aceptación y continuidad para determinar que se han seguido las políticas o procedimientos de la firma para la aceptación y continuidad de las relaciones con los clientes y los encargos de aseguramiento.
- El encargo se planifica y realiza (incluida la dirección y supervisión adecuadas de los miembros del equipo del encargo) de conformidad con las normas o requerimientos profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.
- Se realizan revisiones de acuerdo con las políticas o procedimientos de la firma y se revisa la documentación del encargo en o antes de la fecha del informe de aseguramiento.
- Se conserve una adecuada documentación del encargo para proporcionar evidencia de que el profesional ha alcanzado sus objetivos y de que el encargo se realizó de conformidad con esta NIAS y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.
- El equipo del encargo realizó las consultas adecuadas sobre asuntos complejos o contenciosos.

A76. El líder del encargo sigue siendo el responsable último y, por lo tanto, el que asume la responsabilidad, del cumplimiento de los requerimientos de esta NIAS. El término “el líder del encargo asumirá la responsabilidad de…” se utiliza para aquellos requerimientos en los que se permite que el líder del encargo asigne el diseño o realización de procedimientos, tareas o acciones a miembros del equipo del encargo con las habilidades o la experiencia adecuadas.

Para los requerimientos de esta NIAS que establecen "el líder del encargo deberá…", esta NIAS pretende expresamente que el requerimiento o la responsabilidad sean cumplidos por el líder del encargo. En esas circunstancias, el líder del encargo puede obtener información de la firma u otros miembros del equipo del encargo para cumplir con el requerimiento.

A77. La NIGC 1 requiere que la firma establezca objetivos de calidad que aborden el gobierno y el liderazgo de la firma que apoyan el diseño, implementación y operación del sistema de gestión de calidad. La responsabilidad del líder del encargo de gestionar y alcanzar la calidad está respaldada por una cultura de la firma que demuestra un compromiso con la calidad. Una cultura que demuestra el compromiso con la calidad está aún más formada y reforzada por los miembros del equipo del encargo, ya que demuestran las conductas esperadas al realizar el encargo.

A78. Las acciones del líder del encargo y los mensajes adecuados para los demás miembros del equipo del encargo enfatizan el hecho de que la calidad es esencial en la realización de un encargo de aseguramiento y la importancia para la calidad del encargo de aseguramiento de:

(a) La realización de un trabajo que cumpla las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios relevantes.

(b) El cumplimiento de las políticas y los procedimientos de la firma que sean aplicables.

(c) La emisión de un informe en relación con el encargo que sea adecuado teniendo en cuenta las circunstancias.

(d) El hecho de que el equipo del encargo pueda manifestar reservas sin temor a represalias.

A79. Estar involucrado suficiente y adecuadamente en todo el encargo cuando se han asignado procedimientos, tareas o acciones a otros miembros del equipo del encargo, puede ser demostrado por el líder del encargo de diferentes maneras, incluyendo:

- Informar a las personas asignadas sobre la naturaleza y autoridad de sus responsabilidades, el alcance del trabajo que se le asigna y los objetivos del mismo; y proporcionar cualquier otra instrucción necesaria e información relevante.
- Dirección y supervisión de las personas asignadas.
- Revisión del trabajo de las personas asignadas para evaluar las conclusiones alcanzadas, además de los requerimientos de los párrafos 45 a 49.

Aplicación de políticas o procedimientos de la firma por parte de los miembros del equipo del encargo (Ref.: Párrafo 32)

A80. Dentro del contexto del sistema de gestión de la calidad de la firma, los miembros del equipo del encargo de la firma son responsables de implementar las políticas o procedimientos de la firma que sean aplicables al encargo. Como los miembros del equipo del encargo de otra firma no son socios ni personal de la firma del líder del encargo, es posible que no estén sujetos al sistema de gestión de la calidad de la firma ni a las políticas o procedimientos de la firma. Además, las políticas o procedimientos de otra firma pueden no ser similares a los de la firma del líder del encargo. Por ejemplo, las políticas o procedimientos con respecto a la dirección, supervisión y revisión pueden ser diferentes, particularmente cuando la otra firma se encuentra en una jurisdicción con un sistema legal, idioma o cultura diferente al de la firma del líder del encargo. Por consiguiente, si el equipo del encargo incluye personas de otra firma, la firma o el líder del encargo pueden necesitar acciones diferentes para implementar las políticas o procedimientos de la firma con respecto al trabajo de esas personas. Por ejemplo, es posible que las personas que no son miembros del personal no puedan completar declaraciones de independencia directamente en los sistemas de independencia de la firma. Las políticas o procedimientos de la firma pueden establecer que dichas personas pueden proporcionar evidencia de su independencia de otras formas, tal como una confirmación por escrito.

Características del líder del encargo (Ref.: Párrafo 33)

A81. La NIGC 1 requiere que la firma establezca objetivos de calidad que los miembros del equipo del encargo asignan a cada encargo, incluido un líder del encargo, que tenga las competencias y capacidades adecuadas para realizar encargos de calidad de forma consistente.

A82. Una competencia suficiente en materia de sostenibilidad proporciona al líder del encargo la capacidad de:

- Hacer preguntas apropiadas al experto del profesional y evaluar si se considera que las respuestas son razonables en las circunstancias del encargo;
- Evaluar el trabajo de un experto del profesional y, en la medida necesaria, integrarlo con el trabajo del equipo del encargo en su conjunto; y
- Asumir la responsabilidad de las conclusiones alcanzadas en el encargo.

A83. Lo que constituye una competencia suficiente en sostenibilidad depende de las circunstancias del encargo y difiere de un encargo a otro. Si el líder del encargo tiene suficiente competencia en sostenibilidad para aceptar la responsabilidad de las conclusiones alcanzadas en el encargo es una cuestión de juicio profesional y puede implicar la consideración de factores tales como:

- El juicio involucrado en evaluar si los criterios que espera el profesional se apliquen en la preparación de la información de sostenibilidad son adecuados para las circunstancias del encargo.
- El juicio involucrado al determinar si la información de sostenibilidad en el alcance del encargo de aseguramiento es adecuada.
- La naturaleza y complejidad de los asuntos de sostenibilidad.
- La medida en que los asuntos de sostenibilidad se pueden medir con precisión o si existe un alto grado de incertidumbre en la medición que pueda requerir conocimiento y juicio significativos.
- La competencia y la experiencia previa del líder del encargo y del equipo del encargo en relación con la sostenibilidad son importantes.

*Los requerimientos de ética aplicables incluidos aquellos relacionados con la independencia*

Responsabilidades del líder del encargo con respecto a los requerimientos de ética aplicables (Ref.: Párrafos 35-37)

A84. Una comunicación abierta y robusta entre los miembros del equipo del encargo sobre los requerimientos de ética aplicables también pueden ayudar a:

- Llamar la atención de los miembros del equipo del compromiso hacia los requisitos éticos relevantes que pueden ser de particular importancia para el encargo de aseguramiento; y
- Mantener informado al líder del encargo sobre asuntos relevantes para la comprensión y el cumplimiento del equipo del encargo de los requerimientos de ética aplicables y las políticas o procedimientos relacionados de la firma.

A85. De conformidad con la NIGC 1, las respuestas de la firma para abordar los riesgos de calidad en relación con los requerimientos de ética aplicables, incluidas los relacionados con la independencia de los miembros del equipo del encargo, incluyen políticas o procedimientos para identificar, evaluar y abordar las amenazas al cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables.

A86. Las acciones adecuadas que la firma puede tomar para abordar las amenazas al cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables pueden incluir, por ejemplo:

- Seguir las políticas o procedimientos de la firma en relación con el incumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluida la comunicación o consulta con los individuos apropiados para que se puedan tomar las medidas adecuadas, incluidas las medidas disciplinarias, según corresponda.
- Comunicaciones con los encargados del gobierno corporativo.
- Comunicaciones con autoridades reguladoras u organismos profesionales. En algunas circunstancias, la comunicación con las autoridades reguladoras puede ser requerida por ley o regulación;
- Buscar asesoramiento legal.
- Retirarse del encargo de aseguramiento, cuando el retiro es posible de conformidad con la ley o regulación aplicable.

*Habilidades de aseguramiento y técnicas, escepticismo profesional y juicio profesional*

Escepticismo profesional (Ref.: Párrafo 39)

A87. El escepticismo profesional es una actitud que implica una atención especial, por ejemplo, a:

- La evidencia incongruente con otra evidencia obtenida.
- La información que ponga en duda la fiabilidad de las respuestas a consultas o información destinada a ser utilizada como evidencia.
- Las circunstancias que sugieran la necesidad de aplicar procedimientos adicionales a los requeridos por la NIAS relevante.
- Las condiciones que puedan indicar una posible incorrección.
- Las condiciones que puedan indicar un posible fraude.

A88. El escepticismo profesional es necesario para realizar la evaluación crítica de la evidencia. Esto incluye cuestionar la evidencia incongruente y la fiabilidad de las respuestas a las indagaciones y la información destinada a ser utilizada como evidencia. También incluye considerar la suficiencia y la adecuación de la evidencia obtenida teniendo en cuenta las circunstancias. El mantenimiento del escepticismo profesional durante todo el encargo es necesario para que el profesional, por ejemplo, reduzca los riesgos de:

- Pasar por alto circunstancias inusuales.
- Generalizar en exceso al alcanzar conclusiones a partir de los hechos observados.
- Utilizar supuestos inadecuados en la determinación de la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos y en la evaluación de sus resultados.

A89. Salvo si el encargo implica proporcionar un grado de seguridad sobre si unos documentos son auténticos, el profesional puede aceptar que los registros y los documentos son auténticos a menos que tenga motivos para pensar lo contrario. Sin embargo, el párrafo 90 requiere que el profesional se plantee la fiabilidad de la información que se pretende utilizar como evidencia.

A90. No se puede esperar que el profesional ignore la experiencia previa sobre la honestidad e integridad de los que proporcionan evidencia. No obstante, la convicción de que los que proporcionan evidencia son honestos e íntegros no exime al profesional de la necesidad de mantener un escepticismo profesional.

A91. Los impedimentos para el ejercicio del escepticismo profesional en el encargo pueden incluir, pero no están limitados a:

- Restricciones presupuestarias, que pueden desalentar el uso de recursos suficientemente experimentados o técnicamente calificados, incluidos expertos, cuando sea necesario.

- Fechas límite ajustadas que pueden afectar negativamente el comportamiento de quienes realizan el trabajo, así como de quienes lo dirigen, supervisan y revisan;
- Falta de cooperación o presiones indebidas impuestas por la administración pueden afectar negativamente la capacidad del equipo del encargo para resolver problemas complejos o polémicos;
- Conocimiento insuficiente de la entidad y su entorno, su sistema de control interno y de los criterios aplicables.
- Dificultades para obtener acceso a los registros, instalaciones, ciertos empleados, clientes, proveedores u otros pueden hacer que el equipo del encargo sesgue la selección de fuentes de evidencia y busque evidencia de fuentes que sean accesibles más fácilmente.
- Dependencia excesiva de herramientas y técnicas automatizadas, lo que puede hacer que el equipo del trabajo no evalúe críticamente la evidencia.
- Circunstancias en las que no existe una forma generalmente aceptada para medir o evaluar los asuntos de sostenibilidad y reportar la información de sostenibilidad, lo que puede resultar en que los profesionales estén menos dispuestos a cuestionar el enfoque de la administración.
- Complejidad del encargo. Cuanto más grande, más compleja y más diversa sea la entidad (por ejemplo, cuanto mayor sea su extensión geográfica y más dependiente sea de una cadena de suministro larga y diversa), más difícil será comprender y evaluar:
    - Si los asuntos de sostenibilidad son adecuados en las circunstancias del encargo; y
    - Cuánta importancia se debe dar a las revelaciones en el contexto de la información de sostenibilidad en su conjunto

A92. Las posibles acciones que el equipo del encargo puede tomar para mitigar los impedimentos para el ejercicio del escepticismo profesional en el encargo, incluyen:

- Permanecer alerta a cambios en la naturaleza o circunstancias del encargo que requieran solicitar recursos adicionales o diferentes para el encargo.
- Alertar explícitamente al equipo del encargo sobre casos o situaciones en las que la vulnerabilidad a sesgos conscientes o inconscientes puede ser mayor (por ejemplo, áreas que implican un mayor juicio).
- Cambiar la composición del equipo del encargo, por ejemplo, solicitar que se asignen al encargo personas más experimentadas con mayores habilidades o conocimientos o con experiencia específica.
- Involucrar a miembros del equipo del encargo más experimentados en áreas más complejas del encargo o cuando se trata con miembros de la administración con los que es difícil o desafiante interactúan;
- Involucrar a miembros del equipo del encargo con habilidades o conocimientos especializados, o a un experto del profesional para ayudar al equipo del encargo con áreas del encargo complejas o subjetivas.
- Involucrar recursos adecuados para realizar procedimientos para obtener evidencia sobre información de sostenibilidad relacionada con los componentes del grupo y los componentes de la cadena de valor.
- Modificar la naturaleza, oportunidad y alcance de la administración, supervisión o revisión, por ejemplo, mediante una supervisión más presencial y más frecuente o revisiones más profundas de ciertos documentos de trabajo.

- Comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad cuando la administración impone una presión indebida o el equipo del encargo experimenta dificultades para obtener acceso a los registros, instalaciones, ciertos empleados, clientes, proveedores u otros de quienes se puede buscar evidencia.

Juicio profesional (Ref.: Párrafo 40)

A93. El juicio profesional es esencial para realizar un encargo de aseguramiento adecuadamente. Esto se debe a que la interpretación de los requerimientos de ética y de la NIAS, así como las decisiones informadas que son necesarias durante todo el encargo no son posibles sin aplicar a los hechos y a las circunstancias el conocimiento y la experiencia pertinentes. El juicio profesional es necesario, en especial, en relación con las decisiones a tomar sobre:

- La presencia de las condiciones previas para un encargo de aseguramiento.
- La materialidad y el riesgo del encargo.
- La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos utilizados para cumplir con los requerimientos de esta NIAS y cualquier otra NIAS relevante y para obtener evidencia, incluyendo dónde y en qué medida es necesario llevar a cabo procedimientos en entidades a lo largo de la cadena de valor de la entidad.
- Evaluar si se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada y si es necesario hacer más para lograr los objetivos de esta NIAS y cualquier otra NIAS relevante. En particular, en el caso de un encargo de seguridad limitada, se requiere de juicio profesional para evaluar si se ha obtenido un nivel significativo de seguridad.
- Las conclusiones adecuadas que se extraen de la evidencia obtenida.
- Las acciones a tomar en el ejercicio del escepticismo profesional.
- Si la participación del líder del encargo ha sido suficiente y adecuada durante el encargo, de modo que el líder del encargo tiene el base para determinar que los juicios significativos realizados y las conclusiones alcanzadas son adecuadas dada la naturaleza y circunstancias del encargo.

A94. Lo que caracteriza el juicio profesional que se espera de un profesional es el hecho de que sea aplicado por profesional cuya formación práctica, conocimientos y experiencia facilitan el desarrollo de las competencias necesarias para alcanzar juicios razonables.

A95. La aplicación del juicio profesional se basa en los hechos y en las circunstancias que el profesional conoce. Debe aplicarse durante todo el encargo y documentarse adecuadamente. El juicio profesional se puede evaluar considerando si refleja una aplicación competente de los principios de encargos de aseguramiento y de medida y evaluación y si, por una parte, es adecuado teniendo en cuenta los hechos y las circunstancias conocidos por el profesional hasta la fecha de su informe de aseguramiento y, por otra, es congruente con dichos hechos y circunstancias. El juicio profesional no debe ser aplicado como justificación de decisiones que, de otra forma, no estén respaldadas por los hechos y circunstancias del encargo o por evidencia suficiente y adecuada.

*Recursos del encargo* (Ref.: Párrafo 41)

A96. Los recursos incluyen recursos humanos, tecnológicos y de propiedad intelectual. Los recursos humanos incluyen miembros del equipo del encargo y, cuando corresponda, un experto externo del profesional. Los recursos tecnológicos incluyen herramientas tecnológicas que pueden permitir al profesional gestionar el encargo de forma más efectiva y eficiente. Los recursos intelectuales incluyen, por ejemplo, metodologías de aseguramiento, herramientas de implementación, orientaciones de aseguramiento, programas modelo, plantillas, listas de verificación o formularios.

A97. Al determinar si se ha asignado o puesto a disposición del equipo del encargo los recursos suficientes y apropiados para realizar el encargo, el líder del encargo puede depender de las políticas o procedimientos de la firma (incluyendo recursos). Por ejemplo, con base en la información comunicada por la firma, el líder del encargo puede depender de los programas de desarrollo, implementación y mantenimiento tecnológico de la firma, cuando utiliza la tecnología aprobada por la firma para realizar los procedimientos.

Competencia y aptitudes del equipo del encargo (Ref.: Párrafo 42)

A98. Al determinar que el equipo del encargo tiene la competencia y capacidades adecuadas en materia de sostenibilidad, en habilidades y técnicas de aseguramiento, el líder del encargo puede tomar en consideración asuntos tales como:

- Conocimiento y experiencia práctica con encargos de aseguramiento de sostenibilidad de naturaleza y complejidad similares por medio de la capacitación y participación adecuadas.
- Conocimiento de los requerimientos profesionales, legales y reglamentarios aplicables al encargo.
- Experiencia en asuntos de sostenibilidad relevantes para el encargo.
- Experiencia en las TI utilizadas por la entidad o en las herramientas o técnicas automatizadas que el equipo del encargo utilizará en la planificación y realización del encargo.
- Su conocimiento de los sectores relevantes en los que la entidad desarrolla su actividad.
- Conocimiento de leyes, regulaciones o prácticas comerciales relevantes para las operaciones de la entidad en una jurisdicción particular.
- Capacidad para ejercer el escepticismo profesional y el juicio profesional.
- Comprensión de las políticas o procedimientos de la firma.

A99. Los encargos de aseguramiento de sostenibilidad se pueden relacionar con una amplia gama de asuntos de sostenibilidad que requieren habilidades y conocimientos especializados más allá de los que posee el líder del encargo y otros miembros del equipo del encargo, y para los cuales se utiliza el trabajo de un experto del profesional. El experto del profesional puede ser un experto interno del profesional (que es miembro del equipo del encargo) o un experto externo del profesional. El experto interno de un profesional puede ser un socio o miembro del personal (es decir, personal), incluido el personal temporal, de la firma del profesional o de una firma dela red. Puede resultar necesario un experto del profesional para facilitar al profesional una o más áreas.

Ejemplos:

- La obtención de conocimiento de la entidad y su entorno, incluido su control interno.
- Desarrollar procedimientos de valoración del riesgo.
- Responder a los riesgos, incluyendo determinar e implementar respuestas generales a los riesgos valorados de incorrección material en la información de sostenibilidad.
- La evaluación de la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida en la formación de una conclusión sobre la información de sostenibilidad.

A100. Las consideraciones al decidir si usar a un experto del profesional pueden incluir:

- Si la administración ha recurrido a un experto de la administración para la preparación de la información de sostenibilidad (véase el párrafo A101).
- La naturaleza e importancia de la información de sostenibilidad, incluida su complejidad.
- Los riesgos evaluados de incorrección material.
- La naturaleza prevista de los procedimientos para responder a los riesgos identificados, incluidos el conocimiento del profesional y su experiencia en relación con el trabajo de expertos sobre dichos asuntos, y la disponibilidad de fuentes alternativas de evidencia.

A101. Cuando la administración haya recurrido a un experto de la administración para la preparación de la información de sostenibilidad, la decisión del profesional sobre si recurre a un experto del profesional puede también verse influida por factores como los siguientes:

- La naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo del experto de la administración.
- Si el experto de la administración es un empleado de la entidad, o si es un tercero contratado por esta para prestar los servicios correspondientes.
- La medida en que la administración puede ejercer control o influencia sobre el trabajo del experto de la administración.
- La competencia y la capacidad del experto de la administración.
- Si el experto de la administración está sujeto, en la realización de su trabajo, a normas técnicas o a otros requerimientos profesionales o del sector.
- Cualquier control de la entidad sobre el trabajo del experto de la administración.

A102. Cuanto más complejo sea el encargo, incluida su extensión geográfica y la medida en que la información se derive de la cadena de valor de la entidad, más necesario puede ser considerar cómo el trabajo de un experto del profesional u otro profesional debe integrarse en todo el encargo.

Participación suficiente y adecuada en el trabajo de una firma distinta a la del profesional (Ref.: Párrafo 43)

A103. El párrafo 31 requiere que el líder del encargo esté suficiente y adecuadamente involucrado durante todo el encargo. Los párrafos A75 y A79 proporcionan ejemplos de formas en que el líder del encargo puede demostrar una participación suficiente y adecuada en el encargo. Cuando el profesional pretende obtener evidencia mediante el uso de un trabajo que ha sido realizado o será realizado, por una firma distinta a la del profesional, estos ejemplos pueden ayudar al líder del encargo a determinar si es posible que el líder del encargo participe de manera suficiente y adecuada en ese trabajo.

A104. Cuando se realiza un trabajo en relación con información de sostenibilidad de un componente del grupo, se presupone que el profesional normalmente estaría suficiente y apropiadamente involucrado en ese trabajo.

A105. En determinadas circunstancias, el profesional puede enterarse de que una firma (incluida otra oficina de la firma del profesional o una firma de la red) ha realizado un encargo separado sobre información de sostenibilidad para un componente del grupo. Por ejemplo, esa firma puede haber realizado un encargo de aseguramiento separado sobre las emisiones de gases de efecto invernadero de una subsidiaria que están incluidas en la información de sostenibilidad del grupo. Aunque el profesional no puede participar porque el encargo separado ya se ha completado, aún puede tener la intención de obtener evidencia al utilizar el trabajo de esa otra firma para el encargo de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo. En estas circunstancias, se aplicarían los requerimientos de los párrafos 50 a 55, incluida la

determinación de si la evidencia obtenida del trabajo de ese otro profesional es adecuada para los propósitos del profesional. Si se espera que se realice un encargo separado similar en años posteriores relacionado con ese componente del grupo, el profesional podrá considerarlo al desarrollar la estrategia general y el plan de trabajo para el encargo del grupo, incluida la participación de esa otra firma como profesional del componente (véase el párrafo 96).

A106. La incapacidad de participar de manera suficiente y adecuada en el trabajo de una firma distinta a la del profesional puede surgir porque el trabajo ya se ha realizado, el acceso del profesional al trabajo de esa firma está restringido por ley o regulación, o el trabajo se relaciona con un componente de la cadena de valor y ni la administración de la entidad ni el profesional tienen derechos de acceso al trabajo de esa otra firma. De manera similar, si el grado de participación del líder del encargo no proporciona la base para determinar que los juicios significativos realizados y las conclusiones alcanzadas en relación con el trabajo de una firma distinta a la del profesional son apropiados, el líder del encargo normalmente no puede concluir que pueden involucrarse de manera suficiente y adecuada. El líder del encargo también puede tener en cuenta las políticas o procedimientos de la firma al tomar la determinación de conformidad con el párrafo 43.

Recursos insuficientes o inadecuados asignados o puestos a disposición (Ref.: Párrafo 44)

A107. La determinación del líder del encargo de que los recursos asignados o puestos a disposición son insuficientes o inadecuados en las circunstancias del encargo, y las acciones adecuadas a tomar, son cuestiones de criterio profesional. Por ejemplo, si un programa de software de aseguramiento proporcionado por la firma no ha incorporado procedimientos nuevos o revisados relacionados con las revelaciones de sostenibilidad requeridas por el marco de criterios nuevos o revisados, la comunicación oportuna de esa información a la firma le permite tomar medidas para actualizar y volver a emitir el software rápidamente o para proporcionar un recurso alternativo que le permita al equipo del encargo cumplir con la nueva regulación en la realización del encargo.

A108. En el caso de un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad de un grupo, el líder del encargo sobre si los recursos asignados o puestos a disposición son suficientes y adecuados puede incluir considerar si existe la necesidad de involucrar a otro profesional del componente con conocimiento y experiencia de las leyes, regulaciones, idioma o cultura en determinadas jurisdicciones.

A109. Si los recursos asignados o puestos a disposición son insuficientes o inapropiados en las circunstancias del encargo y no se han puesto a disposición recursos adicionales o alternativos, las acciones adecuadas pueden incluir:

- Cambiar el enfoque planificado de la naturaleza, oportunidad y alcance de la dirección, supervisión y revisión (ver también el párrafo 47).
- Discutir una extensión de los plazos de reporte de la entidad, con la administración o con los responsables del gobierno corporativo, cuando sea posible una extensión de conformidad con la ley o regulación aplicable.
- Seguir las políticas o procedimientos de la firma para resolver las diferencias de opinión, si el líder del encargo no obtiene los recursos suficientes para el encargo.
- Seguir las políticas o procedimientos de la firma para retirarse del encargo, cuando es posible retirarse bajo la ley o regulación aplicable.

Utilizar los recursos asignados o puestos a disposición (Ref.: Párrafo 45)

A110. Las políticas o procedimientos de la firma pueden incluir consideraciones o responsabilidades requeridas para el equipo del encargo cuando se utilizan herramientas tecnológicas aprobadas por la firma para llevar a cabo procedimientos y pueden requerir la participación de personas

con habilidades o experiencia especializadas en la evaluación o análisis del resultado. Se puede requerir que el equipo del encargo, de conformidad con las políticas o procedimientos de la firma, utilice la metodología de aseguramiento de la firma y las herramientas y orientaciones específicas. El equipo del encargo también puede considerar si es adecuado y relevante el uso de otros recursos intelectuales en función de la naturaleza y las circunstancias del encargo, por ejemplo, la metodología de aseguramiento específica de la industria o las orientaciones correspondientes y ayudas al desempeño.

*Dirección, supervisión y revisión*

Responsabilidad del líder del encargo por la dirección, supervisión y revisión (Ref.: Párrafo 46)

A111. La NIGC 1 también requiere que la dirección, supervisión y revisión se planifique y realice sobre la base de que el trabajo realizado por miembros del equipo del encargo con menos experiencia sea dirigido, supervisado y revisado por miembros del equipo del encargo con más experiencia.

A112. La dirección y supervisión del equipo del encargo y la revisión su trabajo son respuestas de la firma que se implementan en el encargo y por las cuales el líder puede adaptar la naturaleza, oportunidad y alcance al gestionar la calidad del encargo. En consecuencia, el enfoque de dirección, supervisión y revisión variará de un encargo a otro, teniendo en cuenta la naturaleza y las circunstancias del encargo. El enfoque generalmente incluirá una combinación de abordar las políticas o procedimientos de la firma y respuestas específicas del encargo.

A113. Cuando un encargo no es realizado en su totalidad por el líder del encargo, o cuando la naturaleza y las circunstancias del encargo son más complejas (por ejemplo, cuando hay miembros del equipo del encargo ubicados en múltiples jurisdicciones), puede ser necesario que el líder del encargo delegue dirección, supervisión y revisión a otros miembros del equipo del encargo.

Sin embargo, como parte de la responsabilidad general del líder del encargo de gestionar y lograr la calidad en el encargo y de estar involucrado de manera suficiente y adecuada, se requiere que el líder del encargo determine que la naturaleza, oportunidad y alcance de la dirección, supervisión y revisión se realiza de conformidad con el párrafo 47. En esas circunstancias, el personal o los miembros del equipo del encargo pueden proporcionar información al líder del encargo para permitirle tomar la determinación requerida por el párrafo 47.

Dirección

A114. La dirección del equipo del encargo puede involucrar el informar a los miembros del equipo del encargo sobre sus responsabilidades, tales como:

- Contribuir a la gestión y consecución de la calidad en el encargo por medio de su conducta, comunicación y acciones personales.
- Mantener una mente inquisitiva y ser consciente de los sesgos, consciente o inconscientemente, en el ejercicio del escepticismo profesional cuando se recopila y evalúa la evidencia.
- Abordar las amenazas al logro de la calidad, y la respuesta esperada del equipo del encargo en este sentido. Por ejemplo, las restricciones presupuestarias o las restricciones de recursos no deben dar lugar a que los miembros del equipo del encargo modifiquen o no realicen los procedimientos planificados.
- Cumplir con los requerimientos de ética aplicables.
- Conocer los objetivos del trabajo a realizar y las instrucciones detalladas con respecto a la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de aseguramiento planificados.

- Las responsabilidades de los respectivos miembros del equipo del encargo para realizar los procedimientos y de los miembros del equipo del encargo con más experiencia para dirigir, supervisar y revisar el trabajo de los miembros del equipo del encargo con menos experiencia.

Supervisión

A115. La supervisión puede incluir asuntos tales como:

- El monitoreo del desarrollo del encargo, el cual incluye dar monitoreo:
  - El progreso con respecto al plan del encargo;
  - Si se ha alcanzado el objetivo del trabajo realizado; y
  - A la idoneidad de los recursos asignados.
- Tomar las medidas adecuadas para abordar los asuntos que surgen durante el encargo, incluida, por ejemplo, la reasignación de procedimientos planificados a los miembros más experimentados del equipo del encargo, cuando los problemas son más complejos de lo que se anticipó inicialmente.
- La identificación de asuntos que deben ser objeto de consulta o consideración por miembros del equipo del encargo con mayor experiencia.
- Proporcionar entrenamiento y capacitación en el trabajo para ayudar a los miembros del equipo del encargo a desarrollar habilidades o competencias.
- Crear un entorno en el que los miembros del equipo del encargo expresen inquietudes sin temor a represalias.

Revisión

A116. La revisión del trabajo del equipo del encargo consiste en considerar si, por ejemplo:

- El trabajo ha sido realizado de conformidad con las políticas o procedimientos de la firma, los requerimientos profesionales y los requerimientos legales y regulatorios aplicables.
- Se han planteado los asuntos significativos para una consideración más detallada.
- Se han realizado las consultas adecuadas y las conclusiones resultantes se han documentado e implementado.
- Es necesario revisar la naturaleza, oportunidad y el alcance del trabajo realizado.
- El trabajo realizado sustenta las conclusiones alcanzadas y está adecuadamente documentado.
- La evidencia obtenida es suficiente y adecuada para sustentar las bases para la conclusión del profesional.
- Se han alcanzado los objetivos de los procedimientos.

Determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de la dirección, supervisión y revisión
(Ref.: Párrafo 47)

A117. El enfoque para la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y de la revisión de su trabajo, proporciona apoyo para el líder del encargo al cumplir los requerimientos de esta NIAS, y al concluir que el líder del encargo ha participado de manera suficiente y apropiada durante todo el encargo de conformidad con el párrafo 186(d)(i).

A118. El enfoque de la dirección, la supervisión y la revisión se puede adaptar dependiendo, por ejemplo:

- La experiencia previa del miembro del equipo del encargo con la entidad y con la materia objeto de análisis.
- La complejidad del encargo.
- Los riesgos evaluados de incorrección material.
- La capacidad y la competencia de cada miembro del equipo del encargo que realiza el trabajo.
- La forma en que se espera que se realicen las revisiones del trabajo realizado (remota o presencial).
- La estructura del equipo del encargo y la ubicación de los miembros del equipo del encargo.
- Si los miembros del equipo del encargo son de la firma del profesional, de una firma de la red o una firma que no es una firma de la red.

Conservación de la documentación del encargo (Ref.: Párrafo 48)

A119. La revisión oportuna de la documentación del encargo por parte del líder del encargo en las etapas adecuadas a lo largo del encargo permite que los asuntos significativos se resuelvan oportuna y satisfactoriamente para el líder del encargo, en la fecha del informe del profesional o con anterioridad a esta. El líder del encargo no necesita revisar toda la documentación del encargo.

A120. El líder del encargo ejerce su juicio profesional al identificar los juicios importantes realizados por el equipo del encargo. Las políticas o procedimientos de la firma pueden especificar ciertos asuntos que comúnmente se espera que sean juicios importantes. Los juicios significativos pueden incluir cuestiones relacionadas con la planificación y ejecución del encargo, así como las conclusiones alcanzadas por el equipo del encargo.

Ejemplos de juicios significativos:

- Si el alcance de la información sobre sostenibilidad que se espera informar y el alcance del encargo de aseguramiento es adecuado en las circunstancias
- Cuestiones relacionadas con la planificación del encargo, tales como las cuestiones para determinar la materialidad.
- La composición del equipo del encargo, incluido personal con experiencia en uno o más asuntos de sostenibilidad abordados en el encargo.
- La decisión de involucrar a un experto del profesional, incluida la decisión de involucrar a un experto externo.
- Los procedimientos de evaluación de riesgos del equipo del encargo, incluidas las situaciones en las que la identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material requieren un juicio significativo por parte del equipo del encargo.
- Para un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo:
    - El enfoque propuesto para el encargo para abordar dónde y quién debe obtener la evidencia.
    - Decisiones sobre la participación de profesionales de los componentes y el uso del trabajo de otro profesional, incluso, por ejemplo, en áreas de mayor riesgo evaluado de incorrección material de la información de sostenibilidad.

- Resultados de los procedimientos realizados en áreas del encargo que implican juicio significativo de la administración.
- La evaluación del trabajo realizado por los expertos externos del profesional u otro profesional y las conclusiones obtenidas del mismo.
- La significatividad y el tratamiento de las incorrecciones corregidas y no corregidas identificadas durante el encargo.
- La evaluación de asuntos que puedan afectar el informe de aseguramiento, incluida la modificación de la conclusión del profesional.

A121. El líder del encargo ejerce el juicio profesional al determinar otros asuntos a revisar, por ejemplo, con base en:

- La naturaleza y circunstancias del encargo.
- Qué miembro del equipo realizó el trabajo.
- Las cuestiones relativas a los hallazgos recientes de la inspección.
- Los requerimientos de las políticas o procedimientos de la firma.

Revisión de las comunicaciones escritas formales (Ref.: Párrafo 49)

A122. El líder del encargo utiliza su juicio profesional para determinar qué comunicaciones escritas revisar, teniendo en cuenta la naturaleza y las circunstancias del encargo. Por ejemplo, puede que no sea necesario que el líder del encargo revise las comunicaciones entre el equipo del encargo y la administración en el curso normal del encargo.

*Utilización del trabajo de otros*

Utilización del trabajo de otro profesional (Ref.: Párrafos 50-55)

A123. El uso del trabajo de otro profesional puede incluir el uso de un trabajo que ya se ha completado o que aún debe realizarse pero que se completará antes de que concluya el encargo del profesional. Ese trabajo puede estar relacionado específicamente con asuntos de sostenibilidad o puede ser otro encargo de aseguramiento o no aseguramiento que, a juicio del profesional, sea relevante para el encargo de aseguramiento de la sostenibilidad. El profesional aplica su profesional para determinar si el trabajo de otro profesional es relevante y si es adecuada para los propósitos del encargo del profesional, así como el alcance con la que se puede utilizar dicho trabajo en las circunstancias. El alcance de los procedimientos del profesional para evaluar el trabajo de otro profesional de conformidad con el párrafo 50 es influenciada por:

- La importancia general del trabajo del encargo del profesional. Por ejemplo, cuanto mayor sea la importancia para la información general de sostenibilidad de las revelaciones para las cuales el profesional tiene la intención de obtener evidencia utilizando el trabajo de otro profesional, más extensos serán, probablemente, los procedimientos del profesional, incluida la comunicación con otro profesional y su determinación de si es necesario revisar documentación adicional del trabajo de ese profesional de conformidad con el párrafo 54;
- La capacidad del profesional de obtener acceso a otro profesional y a su trabajo. Por ejemplo, cuando el trabajo de otro profesional se relaciona con información de un componente de la cadena de valor, ni la administración de la entidad que informa ni el profesional pueden tener derechos de acceso a esa otra firma o a su trabajo. El párrafo A135 explica las circunstancias en las que puede surgir una limitación del alcance en relación con el uso del trabajo de otro profesional; y

- Si está disponible un informe para múltiples entidades de otro profesional (véase el párrafo 51).

A124. La orientación en los párrafos A137 y A151 para utilizar el trabajo del experto externo de un profesional, también puede ser útil cuando se utiliza el trabajo de otro profesional, en particular, las consideraciones descritas en los párrafos A137 y A151.

Cumplir con los requerimientos de ética aplicables que aplican al uso del trabajo de otro profesional; (Ref.: Párrafo 50(a))

A125. Los requerimientos de ética aplicables pueden incluir disposiciones que aborden el cumplimiento de las responsabilidades de ética del profesional relacionadas con el uso del trabajo de otro profesional. Estas responsabilidades pueden variar dependiendo de si el trabajo realizado por otro profesional es un trabajo de aseguramiento o de no aseguramiento.

A126. Si un encargo realizado por otro profesional es un encargo de aseguramiento depende de las circunstancias. Las consideraciones que pueden ser relevantes para distinguir un encargo de aseguramiento de un encargo que no es de aseguramiento incluyen:

- La naturaleza del encargo. Por ejemplo, los encargos de procedimientos acordados realizados de conformidad con la Norma Internacional de Servicios Relacionados 4400[6] y los encargos de consultoría (o asesoramiento) no son encargos de aseguramiento.
- La naturaleza de los procedimientos realizados en el encargo. Por ejemplo, un encargo de validación o verificación puede ser un encargo de aseguramiento si se realiza de conformidad con normas reconocidas que permiten al profesional diseñar y realizar procedimientos destinados a reunir evidencia suficiente y adecuada para respaldar una conclusión de aseguramiento.
- La redacción del informe de otro profesional. Por ejemplo, el informe de un encargo de aseguramiento incluye la opinión, conclusión u otra forma de declaración de aseguramiento del profesional basada en los procedimientos realizados y la evidencia obtenida. Los informes que únicamente presentan las conclusiones del profesional no se consideran encargos de aseguramiento.

Evaluar la competencia y las capacidades de otro profesional (Ref.: Párrafo 50(b))

A127. Determinar si otro profesional tiene la competencia y las capacidades adecuadas es una cuestión de juicio profesional y está influenciada por la naturaleza y las circunstancias del encargo de otro profesional. Las fuentes descritas en el párrafo A141 relacionadas con el trabajo de un experto del profesional también pueden ser relevantes a la hora de evaluar la competencia y las capacidades de otro profesional. Otros factores que pueden ser relevantes incluyen la consistencia o similitud de leyes y regulaciones, el idioma y la cultura. Cuando otro profesional es otra firma dentro de la misma red que la firma del profesional y está sujeto a requerimientos de la red comunes o utiliza servicios de la red comunes, el profesional puede depender de esos requerimientos de la red, por ejemplo, aquellos que abordan la capacitación o contratación profesional, o que requieren el uso de sistemas, políticas, metodologías comunes y herramientas de implementación relacionadas.

Evaluar la naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo de otro profesional
(Ref.: Párrafo 50(c))

A128. Evaluar si la naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo del otro profesional son adecuados para los propósitos del profesional, incluirá un conocimiento de:

[6] Norma Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) 4400, *Encargos de procedimientos acordados*.

- La naturaleza del encargo realizado por otro profesional, incluido si es un encargo de aseguramiento limitado o razonable, y si los encargos tienen una finalidad racional.
- Los criterios aplicables relevantes para ese encargo de aseguramiento;
- El alcance del encargo;
- Si el trabajo realizado se realizó de conformidad con normas reconocidas;
- Si el trabajo realizado incluye pruebas de controles, procedimientos sustantivos o ambos; y
- Si el trabajo realizado ha sido respaldado por políticas o procedimientos de la firma diseñados para abordar la gestión de la calidad.

Obtención y evaluación de un informe para múltiples entidades (Ref.: Párrafos 51-52)

A129. La evaluación por parte del profesional del trabajo de otro profesional puede incluir la obtención y evaluación de un informe para múltiples entidades como se describe en el párrafo 51. Este informe puede identificar los procedimientos de aseguramiento y los resultados de esos procedimientos, incluidas las excepciones y otra información relacionada que podría afectar las conclusiones del profesional. Las excepciones señaladas por otro profesional, o una conclusión modificada, en ese informe no significan automáticamente que el informe no será útil para el encargo de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad de la entidad informante. En cambio, las excepciones o el asunto que da lugar a una conclusión modificada en el informe uno a muchos, se consideran en el contexto de la importancia para los usuarios de la información reportada. Al considerar las excepciones o las cuestiones que dan lugar a una conclusión modificada, el profesional puede intentar discutir esas cuestiones con ese otro profesional, si es posible, dadas las circunstancias. Esa comunicación depende de que la entidad informante contacte a la entidad de la cadena de valor y obtenga su aprobación para que se lleve a cabo.

A130. Dependiendo de la naturaleza de la información que es objeto del informe uno a muchos, u otro informe de aseguramiento relevante de otro profesional, ese informe puede identificar controles complementarios de la entidad usuaria que, si son relevantes para la entidad usuaria, pueden necesitar ser diseñados e implementados por la entidad usuaria para tener una base apropiada para usar la información obtenida al preparar la información de sostenibilidad.

A131. El profesional puede determinar que el informe para múltiples entidades no proporciona evidencia suficiente y adecuada (por ejemplo, la descripción de los procedimientos realizados y sus resultados pueden no proporcionar evidencia suficiente para la finalidad del profesional). En esas circunstancias, el profesional puede considerar si es posible complementar el conocimiento de los procedimientos y conclusiones de otro profesional comunicándose con él. Si no es posible en las circunstancias, el profesional puede necesitar realizar otros procedimientos para obtener evidencia suficiente y adecuada sobre la información de esa entidad de la cadena de valor.

Comunicación con otros profesionales (Ref.: Párrafo 53)

A132. Las cuestiones relevantes que el equipo del encargo puede solicitar a otro profesional que comunique incluyen:

- Si el otro profesional ha cumplido con los requerimientos de ética aplicables que son relevantes para el encargo, incluidos los relativos a la independencia para un encargo de aseguramiento.
- La información sobre posibles incumplimientos de las disposiciones legales o reglamentarias que puedan dar lugar a una incorrección material en la información de sostenibilidad.

- Una lista de incorrecciones identificadas no corregidas por otro profesional durante el encargo que no son claramente triviales.
- Los indicadores de posibles sesgos en la preparación de la información relevante.
- La descripción de cualquier deficiencia en el control interno identificada por el otro profesional durante el encargo.
- Otras cuestiones importantes que otro profesional ha comunicado o espera comunicar a la entidad, incluido el fraude o el indicio de fraude.
- Cualquier otro asunto que pueda ser relevante para la información de sostenibilidad, o sobre el que otro profesional desee llamar la atención del equipo del encargo, incluidas las excepciones señaladas en las manifestaciones escritas solicitadas por otro profesional del componente de la entidad.
- Los hallazgos generales del otro profesional, conclusión u opinión.

A133. Si el profesional determina que las comunicaciones del profesional no son adecuadas para la finalidad del profesional puede considerar si, por ejemplo:

- Se puede obtener más información de otro profesional (por ejemplo, por medio de discusiones o reuniones adicionales);
- La revisión de la documentación adicional de otro profesional puede proporcionarle más información; o
- Hay dudas sobre la competencia o capacidades de otro profesional.

Revisión de documentación adicional del trabajo realizado por otro profesional
(Ref.: Párrafo 54)

A134. Determinar si la revisión de la documentación adicional de otro profesional puede incluir la consideración de:

- La naturaleza, oportunidad y alcance de trabajo realizado por otro profesional;
- La competencia y capacidades de otro profesional; y
- Los juicios significativos hechos por, y los hallazgos o conclusiones de otro profesional sobre cuestiones que son materiales para la información de sostenibilidad.

Evidencia obtenida del trabajo de otro profesional, inadecuada para los propósitos del profesional (Ref.: Párrafo 55)

A135. Existe una limitación de alcance cuando el profesional no puede:

- Obtener evidencia del trabajo de otro profesional que sea adecuada para los propósitos del profesional; y
- Obtener, por medios alternativos, evidencia suficiente y adecuada sobre las revelaciones para las cuales el profesional pretendía utilizar el trabajo de otro profesional como evidencia.

En esas circunstancias, el profesional considera las implicaciones para el encargo y para el informe de aseguramiento de conformidad con el párrafo 185.

Utilización del trabajo de un experto del profesional (Ref.: Párrafos 56-57)

A136. El profesional es el único responsable de la conclusión de aseguramiento expresada, y la utilización por el profesional del trabajo de un experto del profesional no reduce dicha responsabilidad. No obstante, si el profesional que utiliza el trabajo de un experto del

profesional, habiéndose atenido a lo dispuesto en esta NIAS, concluye que el trabajo de dicho experto es adecuado para los propósitos del profesional, puede aceptar los hallazgos o las conclusiones del experto en su campo de especialización como evidencia adecuada.

A137. La naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos para cumplir el requerimiento de los párrafos 56–57 variarán dependiendo de las circunstancias. Las consideraciones relevantes incluirán:

- La importancia del trabajo del experto del profesional en el contexto del encargo (véase también el párrafo A140).
- La naturaleza de las revelaciones con las que está relacionado el trabajo de dicho experto.
- Los riesgos evaluados de incorrección material en la información de sostenibilidad con la que se relaciona el trabajo de ese experto.
- El conocimiento y la experiencia del profesional en relación con trabajos realizados con anterioridad por dicho experto.

A138. El acuerdo sobre las funciones y responsabilidades respectivos del profesional y del experto del profesional, también puede incluir un acuerdo sobre el acceso y la retención de la documentación del trabajo de cada uno. El experto interno de un profesional es miembro del equipo del encargo y, por lo tanto, los documentos de trabajo de ese experto forman parte de la documentación del encargo.

A139. Una comunicación de dos vías efectiva facilita la correcta integración de la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos del experto del profesional con otro trabajo sobre el encargo de aseguramiento, y la adecuada modificación de los objetivos del experto profesional durante el curso del encargo. La identificación de socios o de empleados concretos que hagan de enlace con el experto del profesional y de procedimientos para la comunicación entre el experto y la entidad facilita una comunicación oportuna y efectiva, especialmente en encargos grandes.

A140. Cuando se va a utilizar el trabajo de un experto del profesional, puede resultar adecuado aplicar algunos de los procedimientos requeridos en el párrafo 56 en la etapa de aceptación o continuidad del encargo. Esto es especialmente aplicable cuando el trabajo del experto del profesional se vaya a integrar completamente con el trabajo del resto del personal y cuando el trabajo del experto del profesional vaya a ser utilizado en las fases iniciales del encargo, por ejemplo, durante la planificación inicial y los procedimientos de evaluación de riesgos.

Evaluará la competencia, las capacidades y la objetividad del experto del profesional
(Ref.: Párrafo 56(a))

A141. La competencia, la capacidad y la objetividad del experto del profesional son factores que afectan significativamente al hecho de que su trabajo sea o no adecuado para los propósitos del profesional. La información relativa a la competencia, capacidad y objetividad de un experto del profesional puede proceder de diversas fuentes.

Ejemplos:

- La experiencia personal con trabajos anteriores de dicho experto.
- Las discusiones con dicho experto.
- Las discusiones con otros profesionales ejercientes o con otras personas que estén familiarizadas con el trabajo de dicho experto
- El conocimiento de las cualificaciones de dicho experto, de su pertenencia a una organización profesional o a una asociación sectorial, de su habilitación para ejercer u otras formas de reconocimiento externo.
- Conocer si el trabajo de dicho experto esté o no sujeto a normas técnicas o a otros requerimientos profesionales o del sector; por ejemplo, normas éticas y otros requerimientos de pertenencia a un organismo profesional o a una asociación del sector, normas de acreditación de un organismo de autorización.
- Los artículos publicados o libros escritos por el experto.
- El sistema de gestión de calidad de la firma del profesional (véanse los párrafos A68 a A74).

A142. Un experto interno de un profesional que sea socio o miembro del personal de una firma de la red está sujeto a las políticas o procedimientos de la firma para los requerimientos y servicios de la red establecidos como parte del sistema de gestión de calidad de la firma. En algunos casos, el experto interno del profesional de una firma de la red puede estar sujeto a políticas o procedimientos de gestión de calidad comunes como la firma del auditor, dado que son parte de la misma red.

A143. La gestión de la calidad en el encargo es apoyada por el sistema de gestión de la calidad de la firma y está informada por la naturaleza y las circunstancias específicas del encargo. El profesional podrá confiar en las políticas o procedimientos relacionados de la firma, respecto de la evaluación de la idoneidad del trabajo de un experto interno. Por ejemplo, los programas de formación de la firma pueden proporcionar a los expertos internos un conocimiento adecuado de la interrelación entre su especialización y el proceso de aseguramiento. La confianza en esa formación puede afectar a la naturaleza, a la oportunidad y al alcance de los procedimientos del profesional para evaluar la adecuación del trabajo del experto interno del profesional.

A144. La NIGC 1 requiere que la firma tenga políticas o procedimientos para abordar los riesgos de calidad que surgen del uso de recursos de un proveedor de servicios, lo que incluye el uso de un experto externo. Un experto externo del profesional no es un miembro del equipo del encargo y puede no estar sujeto a las políticas o procedimientos de la firma conforme a su sistema de gestión de calidad.

Evaluará la competencia, las capacidades y la objetividad del experto externo del profesional (Ref.: Párrafos 56(a)–(b))

A145. Los requerimientos de ética aplicables al profesional cuando utiliza el trabajo de un experto externo del profesional pueden incluir disposiciones que aborden el cumplimiento de las responsabilidades éticas del profesional relacionadas con la evaluación de si un experto externo tiene la competencia, las capacidades y la objetividad necesarias para los propósitos del profesional. Esas disposiciones pueden prohibir al profesional utilizar el trabajo de un experto externo si este:

(a) No puede determinar si el experto externo tiene la competencia o las capacidades necesarias o si es objetivo;

(b) Ha determinado que el experto externo no tiene la competencia o las capacidades necesarias; o

(c) Ha determinado que no es posible eliminar las circunstancias que crean amenazas a la objetividad del experto, o aplicar salvaguardas para reducir esas amenazas a un nivel aceptable.

A146. La evaluación de si las amenazas a la objetividad se encuentran en un nivel aceptable puede depender del papel del experto externo del profesional y de la importancia del trabajo del experto en el contexto del encargo. En algunos casos, puede que no sea posible eliminar circunstancias que crean amenazas o aplicar salvaguardas para reducir las amenazas a un nivel aceptable, por ejemplo, si el experto externo del profesional propuesto es un individuo que ha desempeñado un papel importante en la preparación de la información de sostenibilidad.

A147. Al evaluar la objetividad del experto externo del profesional, puede ser pertinente:

- Preguntar también a la(s) parte(s) adecuada(s) sobre cualquier interés o relación conocida que la(s) parte(s) adecuada(s) tenga(n) con el experto que pueda afectar la objetividad de ese experto.
- Discutir con dicho experto las posibles salvaguardas aplicables, incluidos cualesquiera requerimientos profesionales aplicables al experto, y evaluar si las salvaguardas son adecuadas para reducir las amenazas a un nivel aceptable. Los intereses y relaciones que puede ser relevante discutir con el experto incluyen:
  - Intereses financieros.
  - Relaciones empresariales y personales.
  - Prestación de otros servicios por parte de ese experto.

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

Conocimiento del campo de especialización del experto del profesional (Ref.: Párrafo 56(c))

A148. Tener conocimiento suficiente del campo de especialización del experto del profesional permite a este último:

(a) Acordar con el experto del profesional la naturaleza, el alcance (incluyendo, cuando corresponda, la materialidad para las revelaciones cuantitativas que se aplicará u otras consideraciones de materialidad para las revelaciones cuantitativas) y los objetivos del trabajo de ese experto para los propósitos del profesional;

(b) Conocer qué supuestos, datos y métodos, incluidos, en su caso, los modelos, son utilizados por el experto del profesional, y si están generalmente aceptados dentro del campo de dicho experto y son adecuados en las circunstancias del encargo; y

(c) Evaluar lo adecuado del trabajo de ese experto para los propósitos del profesional.

Acuerdo con el experto del profesional (Ref.: Párrafos 56(c)–(d))

A149. La naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo del experto del profesional pueden ser muy distintos según las circunstancias, del mismo modo que lo pueden ser las funciones y responsabilidades respectivas del profesional y del experto del profesional, así como la naturaleza, oportunidad y el alcance de la comunicación entre el profesional y el experto del

profesional. Por lo tanto, se requiere que esas cuestiones se acuerden entre el profesional y el experto del profesional, con independencia de que éste sea un experto externo o interno.

A150. Las cuestiones señaladas en el párrafo A137 pueden afectar al grado de detalle y formalidad del acuerdo entre el profesional y el experto del profesional, incluida la conveniencia de que el acuerdo sea o no escrito. Por ejemplo, los siguientes factores pueden sugerir la necesidad de un acuerdo más detallado de lo que lo sería en otros casos, o de que el acuerdo se realice por escrito:

- El experto del profesional tendrá acceso a información sensible o confidencial de la entidad.
- Las funciones o responsabilidades respectivas del profesional y del experto del profesional son diferentes de las que se esperan normalmente.
- Se aplican requerimientos legales o reglamentarios de varias jurisdicciones.
- La materia con la que está relacionado el trabajo del experto del profesional es muy compleja.
- El profesional no ha utilizado anteriormente algún trabajo realizado por ese experto.
- Cuanto mayor sea el alcance del trabajo del experto del profesional y su importancia en el contexto del encargo.

Evaluación de lo adecuado del trabajo del experto del profesional (Ref.: Párrafo 57)

A151. Los procedimientos para evaluar la adecuación del trabajo del experto del profesional para los propósitos del profesional se incluyen los siguientes:

- Indagaciones del experto del profesional.
- Revisión de los papeles de trabajo e informes del experto el profesional.
- Procedimientos corroborativos, como:
  - Observación del trabajo del experto del profesional;
  - Examen de datos publicados, como informes estadísticos de fuentes reputadas y autorizadas;
  - Confirmación de cuestiones relevantes con terceros;
  - Aplicación de procedimientos analíticos detallados; y
  - Reejecución de cálculos.
- Discusión con otro experto que posea la especialización pertinente cuando, por ejemplo, los hallazgos o las conclusiones del experto del profesional no sean consistente con otra evidencia obtenida por el profesional.
- Discusión del informe del experto del profesional con la administración.

Utilización del trabajo de la función de auditoría interna (Ref.: Párrafo 59)

A152. Al determinar si se puede utilizar el trabajo de la función de auditoría interna a efectos del encargo, un primer aspecto a considerar es si la naturaleza y el alcance planificados del trabajo de la función de auditoría interna que se ha realizado o que se prevé realizar, es relevante el enfoque del profesional para el encargo.

A153. El grado en que el estatus en la organización y las políticas y procedimientos relevantes de la función de auditoría interna sustentan su objetividad, así como el grado de competencia de la función son especialmente importantes para determinar si se puede utilizar el trabajo de la función de auditoría interna, así como, en su caso, la naturaleza y alcance de dicha utilización que resulta apropiada teniendo en cuenta las circunstancias.

A154. Los factores que pueden afectar la evaluación del profesional sobre si la función de auditoría interna aplica un enfoque sistemático y disciplinado incluyen los siguientes:

- La existencia, adecuación y utilización de procedimientos de auditoría interna o de orientaciones documentados para áreas tales como valoraciones de riesgos, programas de trabajo, documentación e informes, cuya naturaleza y alcance sea acorde con el tamaño y las circunstancias de la entidad.
- Si la función de auditoría interna dispone de políticas y procedimientos de control de calidad adecuados, por ejemplo, las políticas y procedimientos que serían aplicables a una función de auditoría interna (como las que se refieren al liderazgo, recursos humanos y realización del encargo) o requerimientos de control de calidad establecidos por los correspondientes organismos profesionales para los auditores internos. Estos organismos pueden establecer otros requerimientos apropiados tales como la realización periódica de evaluaciones externas de calidad.

*Comunicaciones entre los involucrados en el encargo* (Ref.: Párrafo 60)

A155. Una comunicación clara y oportuna sobre las responsabilidades, junto con una dirección clara sobre la naturaleza, oportunidad y el alcance del trabajo a realizar y los asuntos que se espera que se comuniquen al profesional, ayudan a establecer la base para una comunicación de dos vías efectiva. Una comunicación de dos vías efectiva también ayuda a establecer expectativas sobre el trabajo realizado en distintos lugares (por ejemplo, por los profesionales del componente) y facilita la dirección, supervisión y revisión de ese trabajo por parte del profesional. Esa comunicación también brinda una oportunidad para que el líder del encargo refuerce la necesidad de ejercer escepticismo profesional al realizar el trabajo.

A156. Otros factores que también pueden contribuir a una comunicación de dos vías efectiva incluyen:

- Claridad de cualquier instrucción emitida (por ejemplo, a un profesional del componente).
- Un entendimiento mutuo sobre los temas relevantes y las acciones esperadas que surjan del proceso de comunicación.
- La forma de las comunicaciones. Por ejemplo, los asuntos que necesitan atención oportuna pueden discutirse de manera más adecuada en una reunión en lugar de intercambiar correos electrónicos.
- Un entendimiento mutuo entre el profesional y el profesional del componente acerca de qué individuos tienen la responsabilidad de gestionar las comunicaciones respecto a cuestiones particulares.
- El proceso para informar al profesional sobre los resultados del trabajo realizado o los problemas importantes encontrados en la ejecución del trabajo.

A157. Las comunicaciones dependen de los hechos y circunstancias del encargo, incluyendo, por ejemplo, la naturaleza y el grado de participación de los profesionales de los componentes y el grado en que el profesional y los profesionales de los componentes están sujetos a sistemas comunes de gestión de calidad, o la participación de un experto externo del profesional.

A158. La forma de las comunicaciones puede verse afectada por factores tales como:

- La importancia, complejidad o urgencia del asunto.
- Si el asunto ha sido o se espera que se comunique a la administración de la entidad y a los responsables del gobierno de la entidad.

A159. El momento adecuado de las comunicaciones depende de las circunstancias del encargo. Las circunstancias relevantes pueden incluir la naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo a realizar por otros. Por ejemplo, las comunicaciones sobre cuestiones de planificación a menudo pueden realizarse al comienzo del encargo y, en el caso de un encargo inicial de

aseguramiento de sostenibilidad, pueden realizarse como parte del acuerdo de los términos del encargo.

*Monitoreo y corrección* (Ref.: Párrafo 63)

A160. Al considerar la información comunicada por la firma mediante su proceso de monitoreo y corrección, y cómo afecta el encargo, el líder del encargo considerará las acciones correctivas diseñadas e implementadas por la firma para abordar las deficiencias identificadas y en la medida en que sea relevante para la naturaleza y las circunstancias del encargo, comunicarlo en consecuencia, al equipo del encargo. El líder del encargo también determinará si se necesitan acciones correctivas adicionales en el encargo. Por ejemplo, el líder del encargo determinará que:

- Se necesita un experto del profesional; o
- La naturaleza, oportunidad y alcance de la dirección, supervisión y revisión necesitan mejorarse en un área del encargo donde se han identificado deficiencias.

Si una deficiencia identificada no afecta la calidad del encargo (por ejemplo, si se relaciona con un recurso tecnológico que el equipo de encargo no usó), entonces no será necesaria ninguna acción adicional.

A161. Una deficiencia en el sistema de gestión de calidad de la firma no indica necesariamente que el encargo de aseguramiento no se haya realizado de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables o que el informe del profesional no era adecuado.

**Fraude e incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias**

*Fraude* (Ref.: Párrafo 64)

A162. Mantener el escepticismo profesional requiere cuestionarse continuamente si la información y la evidencia obtenidas indican que puede existir una incorrección material debida a fraude. Esto incluye tener en cuenta la fiabilidad de la información que se pretende utilizar como evidencia y los controles ejercidos sobre su preparación y mantenimiento, cuando sean relevantes. Debido a las características del fraude, el escepticismo profesional del profesional es particularmente importante al considerar las incorrecciones materiales debido a fraude, el cual puede incluir omisión de información o sesgos intencionales. El párrafo A323 proporciona ejemplos de incorrecciones materiales debidas a fraude en la información sobre sostenibilidad. Los párrafos 128L, 128R y 129–131 abordan las respuestas requeridas del profesional para el fraude o indicio de fraude.

*Incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias* (Ref.: Párrafo 67)

A163. Los requerimientos de ética aplicables pueden requerir que se informe sobre incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o la existencia de indicios de incumplimiento al nivel adecuado de la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad. En algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias pueden limitar al profesional la comunicación de determinadas cuestiones con la parte responsable, con la administración o con los responsables del gobierno de la entidad. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden prohibir específicamente la comunicación, u otra actuación, que pudiera perjudicar una investigación llevada a cabo por una autoridad competente de un acto ilegal, o presuntamente ilegal, incluido el alertar a la entidad. En estas circunstancias, las cuestiones consideradas por el profesional pueden ser complejas y éste puede considerar el obtener asesoramiento legal.

A164. La información sobre el incumplimiento identificado o de la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, de conformidad con las

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

A165. En algunas circunstancias, el informar sobre un incumplimiento identificado o indicio de incumplimiento con las disposiciones legales y reglamentarias a una autoridad apropiada ajena a la entidad puede ser prohibido por la obligación de confidencialidad del profesional bajo las disposiciones legales y reglamentarias o los requerimientos de ética relevantes. En otros casos, informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre un incumplimiento identificado o sobre la existencia de indicios de incumplimiento no se consideraría un incumplimiento del deber de confidencialidad del profesional.

**Comunicación con la administración y con los responsables del gobierno de la entidad**
(Ref.: Párrafo 68)

A166. Además de aquellas cuestiones que específicamente se requieren comunicar de conformidad con esta NIAS, los asuntos significativos que el profesional puede considerar que merecen la atención de la administración o de los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda, pueden incluir:

- Deficiencias identificadas en el control interno.
- Sesgo de la administración en la elaboración de la información de sostenibilidad.
- Incorrecciones materiales en la información de sostenibilidad u otra información que la administración se haya negado a corregir.
- Políticas de información inadecuadas o inconsistentes con los criterios aplicables o los criterios utilizados en el sector correspondiente.
- Circunstancias que afecten a la forma y el contenido del informe de auditoría, si las hubiere.
- Asuntos relacionados con estimaciones, información prospectiva e incertidumbres inherentes, e información relacionada.
- Asuntos significativos tratados o sujetos de correspondencia con la administración (véase también el párrafo A167).
- Dificultades significativas encontradas durante el encargo (véase también el párrafo A168).

A167. Los asuntos significativos discutidos con la administración o comunicadas por escrito a esta pueden incluir:

- Hechos o transacciones significativas que ocurrieron durante el año.
- Preocupaciones sobre el uso que la administración hace del trabajo de un experto o de la información obtenida de fuentes externas.
- Cuestiones significativas sobre las cuales hay un desacuerdo con la administración.

A168. Las dificultades significativas surgidas durante la realización del encargo pueden referirse a situaciones como las siguientes:

- Retrasos significativos de la administración, la falta de disponibilidad del personal de la entidad, o la falta de voluntad de la administración para proporcionar la información necesaria para que el profesional realice sus procedimientos.
- Un plazo innecesariamente corto para completar el encargo.
- La necesidad de tener que realizar un esfuerzo mayor de lo esperado para obtener evidencia suficiente y adecuada.
- La falta de disponibilidad de la información que se esperaba obtener.
- Restricciones impuestas al profesional por parte de la administración.

En algunas circunstancias, esas dificultades pueden constituir una limitación del alcance que conduzca a una modificación de la conclusión de aseguramiento del profesional.

A169. Además de comunicarse con la administración o los responsables del gobierno de la entidad, al profesional se le puede permitir o exigir que se comunique sobre ciertas cuestiones con otras partes relevantes, como reguladores o supervisores prudenciales. Esta comunicación puede ser adecuada a lo largo de todo el encargo o en etapas particulares, como cuando el profesional identifica cuestiones que deben informarse al regulador o cuando finaliza el informe de aseguramiento.

Consideraciones específicas para entidades del sector público

A170. Un profesional del sector público puede estar obligado a informar sobre incumplimientos identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimiento de las leyes y regulaciones al poder legislativo u otro órgano de gobierno o bien a informar sobre ellos en su informe.

**Documentación**

*Requerimientos generales de documentación*

Estructura, contenido y alcance de la documentación del encargo (Ref.: Párrafos 69-71)

A171. Un profesional con experiencia en aseguramiento de la sostenibilidad se refiere a un individuo (ya sea interno o externo a la firma) que tiene experiencia práctica en aseguramiento de la sostenibilidad y un conocimiento razonable de:

(a) El proceso de aseguramiento;

(b) Las NIA y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;

(c) El entorno de negocios en el que la entidad opera; y

(d) Las cuestiones de aseguramiento y reporte de sostenibilidad relevantes para el sector en el que la entidad opera.

A172. La preparación oportuna de documentación del encargo suficiente y adecuada ayuda a mejorar la calidad del encargo y facilita una efectiva revisión y evaluación de la evidencia obtenida y de las conclusiones alcanzadas antes de que el informe del profesional se finalice. Es probable que la documentación del encargo preparada después de que se haya realizado el trabajo del encargo de aseguramiento sea menos precisa que la documentación preparada en el momento en que se realiza dicho trabajo.

A173. La estructura, contenido y alcance de la documentación del encargo dependerá de factores tales como:

- La dimensión y la complejidad de la entidad.
- El alcance del encargo de aseguramiento y la naturaleza de los procedimientos a realizar. Por ejemplo, el alcance de la documentación del encargo normalmente sería menor:

- Para un encargo de seguridad limitada en comparación con un encargo de seguridad razonable.
- Cuando el alcance del encargo de aseguramiento incluye sólo ciertas partes, en lugar de toda la información de sostenibilidad.

- Los riesgos evaluados de incorrección material.
- La importancia de la evidencia de obtenida.
- La naturaleza y alcance de las excepciones identificadas.
- La necesidad de documentar una conclusión o la base de una conclusión que no resulta evidente desde la documentación del encargo del trabajo realizado o de la evidencia obtenida.
- La metodología de aseguramiento y las herramientas utilizadas.

A174. Juzgar la significatividad de un asunto requiere un análisis objetivo de los hechos y de las circunstancias. Como ejemplos de asuntos significativos cabe señalar:

- Asuntos que dan lugar a riesgos de incorrección material que se evalúan más arriba en el espectro de riesgo.
- Resultados de procedimientos que indican que la información sobre sostenibilidad podría contener incorrecciones materiales o, en un encargo de seguridad razonable, la necesidad de revisar la evaluación previa del profesional de los riesgos de incorrección material y las respuestas del profesional a esos riesgos.
- Circunstancias que causan al profesional tenga dificultades significativas para aplicar los procedimientos necesarios.
- Hallazgos que podrían dar lugar a una modificación de la conclusión de aseguramiento o a la inclusión de un párrafo de énfasis en el informe de aseguramiento.

A175. Un factor importante para la determinación de la estructura, contenido y alcance de la documentación del encargo sobre cuestiones significativas es el grado en que se ha aplicado el juicio profesional en la realización del trabajo y en la evaluación de los resultados. La documentación del encargo de los juicios profesionales, cuando sean significativos, sirve para explicar las conclusiones del profesional y para reforzar la calidad del juicio.

A176. Las circunstancias en las que es apropiado preparar la documentación del encargo relacionada con el uso del juicio profesional incluyen cuestiones y juicios que son importantes para:

- Las bases para las conclusiones del profesional, cuando un requerimiento establezca que el profesional “considerará” determinada información o factores, y dicha consideración sea significativa en el contexto del encargo concreto.
- Las bases para la conclusión del profesional sobre la razonabilidad de los juicios (por ejemplo, la razonabilidad de estimaciones significativas).
- Las bases para las conclusiones del profesional sobre la autenticidad de un documento cuando se lleva a cabo una investigación adicional en respuesta a condiciones identificadas durante el encargo de aseguramiento que hicieron que el profesional creyera que el documento puede no ser auténtico.

A177. No es necesario ni práctico documentar todas las cuestiones que el profesional tuvo en consideración, ni todos los juicios profesionales formulados en un encargo. Además, no es necesario que el profesional documente por separado (por ejemplo, mediante una lista de verificación) el cumplimiento de asuntos cuyo cumplimiento se demuestra mediante documentos incluidos en el expediente del encargo de aseguramiento.

A178. El requerimiento de documentar quién revisó el trabajo realizado no implica que sea necesario que cada papel de trabajo específico incluya evidencia de la revisión. Sin embargo, el requerimiento busca documentar qué trabajo se revisó, quién revisó dicho trabajo, y la fecha de la revisión.

A179. La documentación de las discusiones de asuntos importantes con la administración, los responsables del gobierno de la entidad y otros, no se limita a registros preparados por el profesional, sino que puede incluir otros registros apropiados tales como actas de reuniones preparadas por el personal de la entidad y acordadas por el profesional. Otras personas con las cuales el profesional puede discutir asuntos significativos pueden incluir a otro personal de la entidad, y terceros, tales como personas que proporcionen asesoramiento profesional a la entidad.

Compilación del archivo final del encargo (Ref.: Párrafo 72)

A180. La NIGC 1 requiere que los sistemas de gestión de calidad de las firmas establezcan un objetivo de calidad que aborde la recopilación de la documentación del encargo de manera oportuna después de la fecha del informe del encargo. Un plazo adecuado para completar la compilación del archivo final del encargo no excede habitualmente de los 60 días siguientes a la fecha del informe de aseguramiento.

A181. La finalización de la compilación del archivo final del encargo después de la fecha del informe de aseguramiento es un proceso administrativo que no implica la aplicación de nuevos procedimientos o la obtención de nuevas conclusiones. Sin embargo, pueden hacerse cambios en la documentación del encargo durante el proceso final de compilación, si son de naturaleza administrativa. Ejemplos de dichos cambios incluyen:

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

A182. La NIGC 1 requiere que las firmas establezcan un objetivo de calidad que aborde el mantenimiento y retención de la documentación del encargo para satisfacer las necesidades de la firma y cumplir con las leyes, regulaciones, requerimientos de ética aplicables o normas profesionales. El plazo de conservación en el caso de encargos de aseguramiento es, por lo general, como mínimo de cinco años a partir de la fecha del informe de aseguramiento.

*Documentación relativa a la gestión de la calidad* (Ref.: Párrafo 74)

A183. Cuando se trata de circunstancias que pueden plantear riesgos para lograr la calidad en el encargo, el ejercicio del escepticismo profesional y la documentación del encargo sobre la consideración del profesional al respecto, pueden ser importantes. Por ejemplo, si el líder del encargo obtiene información que puede haber causado que la firma rechace el encargo (véase el párrafo 29), la documentación del encargo puede incluir explicaciones de cómo el equipo del encargo abordó la circunstancia.

**Condiciones previas para un encargo de aseguramiento**

*Determinar si las condiciones previas están presentes*

Obtener un conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo (Ref.: Párrafos 75-76)

A184. Para determinar si se cumplen las condiciones previas, el profesional aplica el conocimiento preliminar obtenido de las circunstancias del encargo (véase la definición en el párrafo 18) y mantiene conversaciones con la(s) parte(s) adecuada(s) de conformidad con el párrafo 76. El profesional aplica su juicio profesional para determinar el grado de conocimiento previo necesario. El conocimiento preliminar que obtiene el profesional generalmente es de naturaleza diferente y de menor alcance que el entendimiento obtenido al realizar el encargo.

Obtener un conocimiento preliminar del alcance del encargo de aseguramiento propuesto (Ref.: Párrafo 75(b))

A185. El alcance del encargo de aseguramiento puede extenderse a toda la información de sostenibilidad que se espera que sea informada por la entidad (por ejemplo, el informe de sostenibilidad de la entidad), o solo a una parte de esta (por ejemplo, puede limitarse a revelaciones específicas, tal como aseguramiento sobre indicadores clave de desempeño para las tasas de reciclaje de productos). Además, el alcance del encargo de aseguramiento propuesto puede abarcar los perímetros de reporte cubiertos por la información de sostenibilidad que se reportará, o solo ciertas jurisdicciones, entidades, operaciones o instalaciones dentro de los perímetros de reporte. El perímetro de reporte dentro del alcance del encargo de aseguramiento puede estar establecido por ley, regulación o requerimientos profesionales, o puede ser determinado por la(s) parte(s) apropiada(s).

Consideraciones específicas para entidades del sector público (Ref.: Párrafo 76)

A186. Salvo indicación en contrario, en un entorno del sector público puede presumirse que se dan algunas de las condiciones previas para un trabajo de aseguramiento, por ejemplo:

(a) Se puede presumir que las funciones y responsabilidades de la administración de las entidades del sector público, o de los responsables del gobierno de la entidad, cuando corresponda, son adecuadas a las circunstancias, porque generalmente están establecidas en la legislación;

(b) Por lo general, existe un propósito racional debido a que el encargo se establece por disposición legal;

(c) La legislación exige generalmente que la conclusión del profesional, en una forma apropiada para el encargo, se contenga en un informe escrito.

Considerar si la entidad tiene un proceso para identificar la información sobre sostenibilidad que se informará (Ref.: Párrafos 76(a), Anexo 2)

A187. Un encargo de aseguramiento se realiza de conformidad con la NIAS sobre la base de que la administración y, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad tienen conocimiento y reconocen que tienen la responsabilidad de:

- La preparación de la información de sostenibilidad de conformidad con el marco de criterios aplicable; y
- Para diseñar, implementar y mantener un sistema de control interno que la administración y, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad determinen que es necesario para permitir la preparación de la información de sostenibilidad de conformidad con los criterios aplicables (véase el párrafo 85).

El sistema de información y comunicación de la entidad relevante para la preparación de la información de sostenibilidad normalmente incluye el proceso de la entidad para identificar la información de sostenibilidad que se debe reportar. En ausencia de un proceso de este tipo, puede resultar difícil establecer si la administración o los responsables del gobierno de la entidad, en su caso, tienen una base razonable para la información de sostenibilidad.

Idoneidad de las funciones y responsabilidades (Ref.: Párrafo 76(B))

A188. Las tres partes de un encargo de aseguramiento son:

(a) La parte contratante;

(b) El profesional; y

(c) Los usuarios previstos.

A189. Si el encargo no tiene al menos tres partes, no puede satisfacer todos los elementos de un encargo de aseguramiento según el *Marco Internacional para Encargos de Aseguramiento*. Las respuestas del profesional incluirán:

- Pedir a la parte contratante que cambie los términos del encargo para reflejar una relación;
- Llevar a cabo el encargo como un encargo de consultoría;
- Realizar un encargo de procedimientos acordados; o
- Renunciar al encargo.

Base razonable para la información de sostenibilidad (Ref.: Párrafo 76(b))

A190. Al evaluar si la administración o los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda, tienen una base razonable para la información de sostenibilidad, el profesional puede considerar si la entidad tiene un proceso, incluyendo controles, para permitir la preparación de la información de sostenibilidad que esté libre de incorrecciones materiales. Lo que constituye un base razonable dependerá de la naturaleza de los asuntos de sostenibilidad abordadas en la información de sostenibilidad y otras circunstancias del encargo.

A191. Si llega al conocimiento del profesional que hay deficiencias en el proceso de la entidad para preparar la información de sostenibilidad que no está dentro del alcance propuesto del encargo de aseguramiento y, por lo tanto, es otra información, esto puede indicar que la administración o los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda, no tienen un base razonable para reportar esta información. En estas circunstancias, las implicaciones de los requerimientos de esta norma para otra información (véanse los párrafos 156 a 176) tendrán un impacto en la aceptación del encargo propuesto por parte del profesional.

Los asuntos de sostenibilidad apropiadas (Ref.: Párrafo 77)

A192. El hecho de que los asuntos de sostenibilidad dentro del alcance del encargo sean adecuados, no se ve afectado por el nivel de seguridad, es decir, si un asunto de sostenibilidad no es adecuado para un encargo de seguridad razonable, tampoco lo es para un encargo de seguridad limitada, y viceversa. Por lo tanto, los asuntos de sostenibilidad inapropiados para un encargo de seguridad razonable no pueden superarse cambiando el encargo a un encargo de seguridad limitada.

A193. Al evaluar si los asuntos de sostenibilidad son adecuados y si la información de sostenibilidad puede estar sujeta a procedimientos para obtener evidencia suficiente y adecuada, el profesional puede considerar cuestiones tales como las características de los asuntos de sostenibilidad (es decir, el grado en que son cualitativas versus cuantitativas, fácticas versus críticas, históricas versus prospectivas, y se relacionan con un punto en el tiempo o cubren un período) y el perímetro de reporte.

Idoneidad y disponibilidad de los criterios (Ref.: Párrafos 78, 107)

Criterios adecuados solo para algunas de los asuntos de sostenibilidad (Ref.: Párrafo 78(a))

A194. Si no se dispone de criterios adecuados para toda la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento, pero el profesional puede identificar revelaciones para las cuales los criterios son adecuados, entonces se puede realizar un encargo de aseguramiento con respecto a esas revelaciones.

Fuentes de los criterios (Ref.: Párrafo 78(b))

A195. Los criterios pueden ser:

(a) Marcos de criterios, es decir:

(i) Estar plasmados en disposiciones legales o reglamentarias;

(ii) Establecido para su uso por parte de ciertos tipos de entidades por una o más organizaciones autorizadas o reconocidas para promulgar normas para la presentación de información de sostenibilidad que siguen un debido proceso transparente que implica la deliberación y la consideración de las opiniones de una amplia gama de partes interesadas;

(iii) Haber sido desarrollados colectivamente por un grupo que no sigue un proceso establecido y transparente;

(iv) Publicado en revistas o libros académicos; o

(v) Haber sido desarrollados para su venta con derechos de propiedad;

(b) Criterios desarrollados por la entidad; o

(c) Una combinación de marco de criterios marco y criterios desarrollados por la entidad.

A196. Cuando se seleccionan criterios de múltiples marcos de referencia o de criterios desarrollados por la entidad para ser utilizados, la evaluación del profesional sobre la idoneidad del criterio puede ser más extensiva y el profesional considerará la subjetividad u oportunidad para el sesgo de la administración al seleccionar o desarrollar los criterios.

A197. El marco de criterios que están incorporados en la ley o regulación o son emitidos por una organización autorizada o reconocida que siguen un debido proceso transparente, se presumen adecuados en ausencia de indicaciones en contrario. La entidad puede seleccionar y aplicar políticas de información para aplicar el marco de criterios tal como se describe en el párrafo A2.

A198. Puede haber circunstancias en las que el marco de criterios no sea adecuado por sí solo y sea necesario complementarlo con un marco de criterios adicionales o desarrollados por la entidad para:

- Ser suficientemente normativos sobre el alcance de los asuntos de sostenibilidad que se abordarán en la información de sostenibilidad.
- Abordar el sector de la entidad o las jurisdicciones en las que opera la entidad, u otros factores pertinentes a la información de sostenibilidad que se debe reportar.
- Evite descripciones vagas de expectativas o juicios.

Características de los criterios adecuados (Ref.: Párrafos 78(c), 107)

A199. Se requieren criterios adecuados para una medición o evaluación razonablemente consistente de los asuntos de sostenibilidad dentro del contexto del juicio profesional. Sin un marco de referencia proporcionado por unos criterios adecuados, cualquier conclusión queda abierta a la interpretación individual y a malentendidos. Lo adecuado de los criterios depende del contexto, es decir, se determina en el contexto de las circunstancias del encargo. Incluso para los mismos asuntos de sostenibilidad puede haber diferentes criterios que producirán un resultado diferente. Unos criterios adecuados poseen las siguientes características:

(a) Relevancia: los criterios relevantes dan como resultado información sobre sostenibilidad que ayuda a la toma de decisiones por parte de los usuarios previstos;

(b) Integridad: los criterios están completos cuando la información de sostenibilidad preparada de conformidad con ellos no omite factores relevantes que razonablemente podría esperarse que afecten las decisiones de los usuarios previstos tomadas sobre la base de esa información de sostenibilidad. Unos criterios completos incluyen, si es necesario, referencias para la presentación y revelación de información;

(c) Fiabilidad: los criterios confiables permiten una medición o evaluación razonablemente consistente de los asuntos de sostenibilidad, cuando diferentes profesionales los utilizan en circunstancias similares;

(d) Neutralidad: los criterios neutrales dan como resultado información sobre sostenibilidad libre de sesgos, según corresponda en las circunstancias del encargo; y

(e) Comprensibilidad: los criterios comprensibles dan como resultado información sobre sostenibilidad que puede ser entendida por los usuarios previstos.

A200. La importancia relativa de cada característica de los criterios para un encargo particular es una cuestión de juicio profesional.

A201. Si los criterios no son adecuados, esto no se puede superar cambiando el nivel de seguridad. Es decir, si los criterios no son adecuados para un encargo de seguridad razonable, tampoco son adecuados para un encargo de seguridad limitada y viceversa.

Disponibilidad de los criterios para los usuarios (Ref.: Párrafo 78(d))

A202. La disponibilidad de los criterios permite a los usuarios previstos comprender cómo se han medido o evaluado los asuntos de sostenibilidad. Es poco probable que los usuarios previstos puedan basar sus decisiones en la información de sostenibilidad sin acceso, tanto al marco de criterios como a cualquier criterio desarrollado por la entidad que complemente el marco de criterios. Al determinar si los criterios están disponibles para los usuarios previstos, el profesional puede considerar si estarán disponibles por escrito, con suficiente detalle, suficientemente claro e incluyendo la identificación de la versión de los criterios aplicados. Los criterios pueden estar disponibles:

(a) Públicamente, por ejemplo, en marcos de criterios publicados o en un marco de propósito general que esté fácilmente disponible, tal como en un sitio web.

(b) Mediante la inclusión en la información de sostenibilidad, en particular para los criterios desarrollados por la entidad.

(c) Por conocimiento general, por ejemplo, el criterio para medir el tiempo en horas y minutos.

Capacidad para obtener la evidencia necesaria (Ref.: Párrafo 79(a))

A203. Para determinar si se puede esperar obtener la evidencia necesaria para respaldar la conclusión del profesional, éste considerará:

(a) Las características de los asuntos de sostenibilidad y las posibles fuentes de evidencia; y

(b) Si la evidencia no está disponible debido a las circunstancias del encargo, aunque razonablemente se pudiera esperar que existiera.

A204. Ejemplos de la naturaleza y disponibilidad de la evidencia que pueden afectar la capacidad del profesional para obtener evidencia incluyen:

- El momento del nombramiento del profesional, la política de retención de documentos de la entidad, sistemas de información inadecuados o una restricción impuesta por la(s) parte(s) apropiada(s).

- La naturaleza de la relación entre la(s) parte(s) adecuadas(s) que afecta la capacidad del profesional para acceder a registros, documentación y otra información que el profesional pueda requerir como evidencia para completar el encargo.
- Evidencia ubicada en organizaciones no controladas por la entidad, tal como entidades en la cadena de valor, pero fuera del control de la entidad que informa. En esos casos, el profesional puede determinar si la entidad tiene acuerdos contractuales con esas organizaciones para proporcionar acceso a personas o información, o para proporcionar informes de aseguramiento independientes sobre controles internos relevantes o la medición o evaluación de asuntos de sostenibilidad relevantes, o si la entidad tiene previsto poner en marcha esos acuerdos.

A205. En algunas circunstancias, el profesional puede concluir que, debido a la condición y fiabilidad de los registros de una entidad, es poco probable que esté disponible evidencia suficiente y adecuada para respaldar una conclusión no modificada sobre la información de sostenibilidad. Esto puede ocurrir, por ejemplo, cuando la entidad tiene poca experiencia en la preparación de información de sostenibilidad. En esas circunstancias, puede ser más apropiado que la información sobre sostenibilidad esté sujeta a un encargo de procedimientos acordados o un trabajo de consultoría en preparación para un encargo de aseguramiento en un periodo posterior. Sin embargo, esos encargos pueden dar lugar a posibles amenazas a la independencia del profesional en la realización de un encargo de aseguramiento en una fecha posterior.

A206L. La evidencia que obtiene el profesional en un encargo de seguridad limitada es más limitada que en un encargo de seguridad razonable. Sin embargo, la necesidad de disponibilidad y accesibilidad a la evidencia es la misma independientemente del nivel de aseguramiento, ya que se le puede requerir al profesional, de conformidad con el párrafo 148L, que diseñe y realice procedimientos adicionales para obtener más evidencia en un encargo de seguridad limitada si el profesional se entera de un asunto que le hace creer que la información de sostenibilidad puede contener incorrecciones materiales (véase el párrafo A232).

Propósito racional (Ref.: Párrafo 80)

A207. Si el encargo de aseguramiento es requerido por la ley o regulación, el profesional puede presumir, en ausencia de indicaciones de lo contrario, que el encargo tiene un propósito racional.

A208. Otras cuestiones que el profesional puede considerar al evaluar si el encargo tiene un propósito racional, incluyen si:

- Cuando el encargo es una combinación de un encargo de seguridad limitada y de seguridad razonable, hay una justificación suficiente para los diferentes niveles de aseguramiento.
- La administración y los responsables del gobierno de la entidad, si son distintos de la parte contratante, han dado su consentimiento para que se reporte la información de sostenibilidad.
- Cuándo los criterios fueron seleccionados o desarrollados por la entidad, cómo se identificaron los usuarios previstos al seleccionar los criterios.
- El grado de juicio y el margen de sesgo al aplicar los criterios.
- Existen limitaciones significativas en el alcance del trabajo del profesional.
- La parte contratante tiene la intención de asociar el nombre del profesional con los asuntos de sostenibilidad o la información de sostenibilidad de una manera inapropiada.

Nivel significativo de aseguramiento en un encargo de aseguramiento limitado (Ref.: Párrafo 80(a))

A209L. El nivel de seguridad que el profesional planea obtener normalmente no es susceptible de cuantificación. Si el nivel de seguridad es significativo es una cuestión de juicio profesional que el profesional debe determinar en las circunstancias del encargo. En un encargo de seguridad limitada, los procedimientos realizados varían en naturaleza y oportunidad, y son menos extensos que para un encargo de aseguramiento razonable, pero, no obstante, están planificados para obtener un nivel de seguridad que sea significativo. Para que sea significativo, es probable que el nivel de seguridad obtenido por el profesional mejore la confianza de los usuarios previstos sobre la información de sostenibilidad hasta un grado que es claramente más que insignificante.

A210L. En toda la gama de encargos de seguridad limitada, lo que es un aseguramiento significativo puede variar desde justo por encima del aseguramiento que probablemente mejore la confianza de los usuarios previstos sobre la información de sostenibilidad hasta un grado que es claramente más que insignificante hasta justo por debajo de un aseguramiento razonable. Lo que se considera significativo en un determinado encargo representa un juicio dentro de ese rango que depende de las circunstancias del encargo, incluyendo las necesidades de información de los usuarios a quienes se destina el informe en su conjunto, los criterios y los asuntos de sostenibilidad del encargo.

A211L. Algunos de los factores que pueden ser pertinentes para la determinación de lo que constituye una seguridad significativa en un encargo concreto incluyen:

- Las características de los asuntos de sostenibilidad y los criterios aplicables.
- Las instrucciones u otras indicaciones de la(s) parte(s) apropiada(s) sobre la naturaleza del aseguramiento. Por ejemplo, los términos del encargo pueden estipular procedimientos particulares que la(s) parte(s) apropiada(s) considere(n) necesarios o aspectos particulares en los que la(s) parte(s) apropiada(s) quisiera(n) que el profesional se centrara dentro de la información de sostenibilidad que está dentro del alcance del encargo de aseguramiento. Sin embargo, el profesional puede considerar que se requieren otros procedimientos para obtener evidencia suficiente y adecuada para conseguir un aseguramiento importante.
- Una práctica generalmente aceptada con respecto a encargos de aseguramiento para la información sobre sostenibilidad.
- Las necesidades de información de los usuarios previstos como grupo. Generalmente, cuanto mayor sea la consecuencia para los usuarios previstos de recibir una conclusión inapropiada cuando la información sobre sostenibilidad contiene incorrecciones materiales, mayor será la seguridad que se necesitaría para que sea significativa para ellos. Por ejemplo, en algunos casos, la consecuencia para los usuarios a quienes se destina el informe de recibir una conclusión inadecuada puede ser tan importantes que resulta necesario un encargo de seguridad razonable para que el profesional obtenga un grado de seguridad que resulte significativo en esas circunstancias.
- La expectativa de los usuarios previstos de que el profesional formará una conclusión de aseguramiento limitado sobre la información de sostenibilidad en un plazo corto y a bajo costo.

Idoneidad del alcance del encargo de aseguramiento (Ref.: Párrafo 80(c))

A212. La determinación por parte del profesional de lo apropiado del alcance del encargo de aseguramiento normalmente implica la consideración de los resultados de la evaluación o determinación del profesional, según corresponda, de las características en el párrafo 78(c).

A213. Si el alcance del encargo de aseguramiento incluye solo una parte de la información sobre sostenibilidad que reporta la entidad (por ejemplo, al informar sobre prácticas laborales, la entidad solo requiere aseguramiento sobre las revelaciones sobre seguridad y salud ocupacional), el profesional puede considerar si las razones para el alcance del encargo son adecuadas.

A214. La entidad puede no tener una base razonable para todas las revelaciones sobre la información de sostenibilidad, tal como cuando los procesos de la entidad para preparar parte o toda la información de sostenibilidad se encuentran en una etapa temprana de desarrollo. En esos casos, si lo permiten los criterios aplicables, puede ser posible incluir solo aquellas áreas de la información de sostenibilidad donde los procesos están más desarrollados dentro del alcance del encargo de aseguramiento, porque se han cumplido las condiciones previas para esas áreas.

A215. En jurisdicciones en las que las leyes o regulaciones que requieren un aseguramiento de la información de sostenibilidad, y en particular para la información de sostenibilidad que se reporta voluntariamente, puede haber razones legítimas para no incluir toda la información de sostenibilidad que reporta la entidad dentro del alcance de un encargo de aseguramiento. Al determinar si la información de sostenibilidad dentro del alcance de un encargo es adecuada, el profesional considerará:

(a) Si la información de sostenibilidad dentro del alcance del encargo de aseguramiento es probable que cumpla las necesidades de información de los usuarios a quienes se destina el informe; y

(b) Cómo se presentará la información sobre sostenibilidad y si los usuarios previstos pueden malinterpretar lo que ha estado y no ha estado sujeto al encargo de aseguramiento.

A216. Ejemplos de circunstancias en las que la información sobre sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento puede no ser apropiada incluyen:

- Justificación inadecuada para no incluir información sobre sostenibilidad que se informa dentro del alcance del encargo.
- El encargo de aseguramiento excluye información de sostenibilidad que puede medirse o evaluarse fácilmente y la exclusión de esta información de sostenibilidad del encargo de aseguramiento puede ser engañosa para los usuarios previstos.
- El encargo de aseguramiento excluye información sobre sostenibilidad que puede ser importante para las decisiones de los usuarios previstos.
- El encargo de aseguramiento incluye información de sostenibilidad que los usuarios previstos pueden percibir como positiva y excluye información de sostenibilidad que es negativa (por ejemplo, áreas donde la entidad no ha cumplido objetivos o no ha tomado medidas para alcanzar las metas).
- El límite del informe excluye entidades, operaciones o instalaciones significativas, que pueden resultar engañosas para los usuarios previstos.

A127. La evaluación por parte del profesional de la idoneidad de los criterios puede incluir la consideración de criterios para la preparación de cualquier otra parte de la información de sostenibilidad que no esté dentro del alcance del encargo de aseguramiento. Esto puede permitir al profesional considerar cuestiones tales como:

- Si puede haber omisiones de partes relevantes de la información de sostenibilidad dentro del alcance del encargo de aseguramiento, y si dichas omisiones ponen en duda el propósito racional del encargo; y

- Si la información sobre sostenibilidad se utiliza y cómo se utiliza en los propios procesos de toma de decisiones del preparador, por ejemplo:
  - Si la información relacionada con las decisiones de una entidad es importante para sus partes interesadas, entonces puede ser razonable esperar que la entidad utilice esa información en su propia toma de decisiones.
  - Si la entidad utiliza la información en su toma de decisiones, entonces puede ser razonable esperar que un usuario pueda estar interesado en esa información.
  - Si la información no se utiliza para la propia toma de decisiones de la entidad, eso puede plantear la pregunta de por qué se presenta la información y si puede haber sesgo al seleccionar sólo información sobre sostenibilidad que sea fácilmente sujeta a un encargo de aseguramiento o que presente la entidad de forma positiva.

*Condiciones previas no presentes después de la aceptación* (Ref.: Párrafos 82-83)

A218. Si el profesional descubre después de aceptar el encargo que una o más de las condiciones previas del párrafo 76 no están presentes, pero continúa con el encargo, el informe de aseguramiento puede abordar el asunto. Por ejemplo:

- Cuando, a juicio profesional del profesional, es probable que los usuarios previstos sean confundidos, ya que los criterios aplicables no son adecuados o los asuntos de sostenibilidad son inadecuadas, una conclusión con salvedades o una conclusión adversa puede ser apropiada, dependiendo de cuán importante y generalizado sea el asunto
- Una conclusión con salvedades o una denegación de opinión puede ser adecuada en otras circunstancias dependiendo de, a juicio del profesional, la importancia y generalidad del asunto.

**Términos del encargo de aseguramiento**

*Acuerdo de los términos del encargo de aseguramiento* (Ref.: Párrafo 85)

A219. Beneficia tanto a la parte contratante como al profesional, que este comunique por escrito los términos del encargo acordados antes de iniciar el encargo, con el fin de evitar malentendidos. La estructura y contenido del contrato o acuerdo escrito variará dependiendo de las circunstancias del encargo. Por ejemplo, si las disposiciones o reglamentarias prescriben de forma suficientemente detallada los términos del encargo, el profesional no tendrá que hacerlos constar en un acuerdo escrito, salvo el hecho de que dichas disposiciones son aplicables y de que las partes interesadas apropiadas reconocen y comprenden sus responsabilidades bajo esa ley o regulación.

A220. Al acordar los términos del contrato, a menos que esté restringido por ley o regulación, el profesional puede solicitar el acuerdo de la administración o de los responsables del gobierno de la entidad para proporcionar información o acceso a personas, tales como:

- Acceso a otros profesionales que proporcionen informes de auditoría o aseguramiento sobre parte o partes de la otra información (por ejemplo, el auditor de los estados financieros de la entidad si la otra información incluye los estados financieros).
- Autoridad para obtener información relevante para el encargo de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad de otros profesionales.
- Autoridad para compartir información requerida por el auditor de los estados financieros, relevante para la auditoría o revisión de los estados financieros.
- Autoridad para comunicar los hallazgos con otros profesionales, en su caso.

A221. Al describir las responsabilidades del profesional en los términos del encargo, el profesional puede considerar las responsabilidades que deben incluirse en el informe de aseguramiento de conformidad con el párrafo 190(h).

A222. Las leyes o reglamentos, particularmente en el sector público, pueden exigir el nombramiento de un profesional y establecer poderes específicos, como el poder de acceder a los registros y otra información de la(s) parte(s) adecuada(s), y responsabilidades, tal como exigir al profesional informar directamente a un ministro, la legislatura o el público si una parte apropiada intenta limitar el alcance del encargo.

*Cambiar los términos del encargo de aseguramiento* (Ref.: Párrafo 87)

A223. Ejemplos de casos en los que la parte interesada puede solicitar un cambio en los términos del encargo de aseguramiento y puede que no haya una justificación razonable para hacerlo incluyen:

(a) El cambio a una seguridad limitada desde una seguridad razonable debido a la incapacidad de obtener evidencia suficiente y adecuada; o

(b) El cambio consiste en eliminar la información sobre sostenibilidad del alcance del encargo de aseguramiento para evitar una modificación de la conclusión de aseguramiento.

A224. Un cambio en las circunstancias que afecte a las necesidades de los usuarios a quienes se destina el informe o un malentendido relativo a la naturaleza del encargo pueden justificar una solicitud de cambio en el encargo, por ejemplo, de un encargo de aseguramiento a un encargo que no proporciona seguridad o de un encargo de seguridad razonable a un encargo de seguridad limitada.

**Evidencia**

*Diseño y realización de procedimientos para obtener evidencia suficiente y adecuada* (Ref.: Párrafo 89)

A225. La evidencia es necesaria para fundamentar la conclusión del profesional y el informe de aseguramiento. Tiene naturaleza acumulativa y se obtiene principalmente de la aplicación de procedimientos en el transcurso del encargo. No obstante, también puede incluir información obtenida de otras fuentes, tales como encargos anteriores (siempre y cuando el profesional haya determinado si se han producido cambios desde el encargo anterior que puedan afectar a la relevancia de esta información para el encargo actual), las políticas o procedimientos de la firma para la aceptación y continuidad de relaciones con el cliente y los encargos de aseguramiento o el trabajo de otro profesional. La evidencia comprende la información que sustenta o corrobora las revelaciones de la administración como cualquier información que contradiga dichas revelaciones.

A226. El profesional obtiene evidencia al diseñar y llevar a cabo procedimientos, incluidos los procedimientos de evaluación de riesgos y procedimientos adicionales para cumplir con esta NIAS. La naturaleza de un procedimiento se refiere a su finalidad y a su tipo. Los tipos de procedimientos incluyen indagaciones, inspección, observación, confirmación, recálculo, repetición y procedimientos analíticos.

Diseñar y llevar a cabo procedimientos de una forma no sesgada (Ref.: Párrafo 89(a))

A227. Los sesgos conscientes o inconscientes pueden afectar los juicios profesionales del equipo del encargo al diseñar y llevar a cabo procedimientos, lo que puede impedir el ejercicio del escepticismo profesional. La conciencia de esos sesgos al diseñar y llevar a cabo procedimientos puede ayudar a mitigar los impedimentos al ejercicio del escepticismo profesional por parte del profesional al evaluar críticamente la evidencia y determinar si se ha

obtenido evidencia suficiente y adecuada. Esta conciencia también puede permitir al profesional diseñar y llevar a cabo procedimientos que busquen evitar:

- Dar más peso a las pruebas que corroboran las revelaciones que a las pruebas que contradicen o arrojan dudas sobre esas revelaciones (sesgo de confirmación).
- Usar una información o evidencia inicial como ancla contra la cual se evalúa la información o evidencia posterior (sesgo de anclaje).
- Dar más importancia a la información que viene inmediatamente a la mente o utilizar información de fuentes que están más disponibles o accesibles (sesgo de disponibilidad).
- Dar importancia o confiar indebidamente en los resultados de los sistemas automatizados o en la información en formato digital, o asumir que es relevante y confiable, sin realizar los procedimientos adecuados (sesgo de automatización).
- Confiar indebidamente en información preparada por un experto u otro profesional, o asumir que la información es relevante y confiable, sin realizar los procedimientos adecuados (sesgo de autoridad).

A228. Obtener evidencia de manera imparcial puede implicar obtener información de múltiples fuentes (ver también los párrafos A255–A257).

Procedimientos que son adecuados en las circunstancias (Ref.: Párrafo 89(b))

A229. Los procedimientos son adecuados en circunstancias en las que la naturaleza, oportunidad y el alcance de esos procedimientos se diseñan, se llevan a cabo y ejecutan de manera que logren la finalidad prevista de los procedimientos. La finalidad de llevar a cabo un procedimiento puede estar relacionado con procedimientos de evaluación de riesgos, procedimientos adicionales u otro procedimiento para cumplir con esta NIAS. Por ejemplo, la finalidad puede ser obtener evidencia sobre si ha ocurrido un hecho o si las revelaciones están completas.

A230. Al diseñar y llevar a cabo procedimientos que sean adecuados en las circunstancias para proporcionar evidencia que cumpla con la finalidad prevista de esos procedimientos, las consideraciones del profesional pueden incluir si la información que se pretende utilizar como evidencia:

- Se espera que esté disponible en forma digital, escrita u oral, relacionada con un momento determinado o durante un período, y que se obtenga de fuentes internas o externas.
- Se necesita en diversas revelaciones y cómo eso afecta la naturaleza, oportunidad y el alcance de la evidencia necesaria. Por ejemplo, la naturaleza y disponibilidad de evidencia adecuada puede variar dependiendo de si las revelaciones se relacionan con los procesos, la gobernanza, los controles o los indicadores clave de desempeño de una entidad, y las características de las revelaciones, tales como si son cuantitativas, cualitativas, históricas o prospectivas (véanse también los párrafos A240– A244).
- Se relaciona con revelaciones que incluyen información de la cadena de valor de la entidad y cómo eso puede afectar la capacidad de obtener evidencia suficiente y adecuada.
- Deberá obtenerse en múltiples ubicaciones o jurisdicciones (por ejemplo, para un encargo de aseguramiento de sostenibilidad de un grupo).
- Se relaciona con revelaciones que son fácticas, basadas en criterios o sujetas a incertidumbre en la estimación.

A231. Al diseñar y llevar a cabo procedimientos, la idoneidad de un enfoque o técnica en la selección de partidas para la prueba depende de varios factores, tales como:

- La naturaleza de los asuntos de sostenibilidad o la población que se va a probar.
- El objetivo previsto del procedimiento.
- Cómo está diseñado el procedimiento.
- Ya sea que el profesional realice el procedimiento manualmente o utilice herramientas y técnicas automatizadas.
- Las cuestiones descritas en el párrafo A230, relativas a la información destinada a ser utilizada como evidencia.
- Lo persuasivo de la evidencia necesaria en las circunstancias.

Suficiencia y adecuación de la evidencia (Ref.: Párrafo 89(b))

A232. Se requiere que el profesional obtenga evidencia suficiente y adecuada para proporcionar el base de la conclusión de aseguramiento. La suficiencia y adecuación de la evidencia están interrelacionadas y juntas afectan la capacidad de persuasión de la evidencia. Tanto en los encargos de seguridad limitada como en los de seguridad razonable, la persuasión colectiva de la evidencia obtenida establece el nivel de seguridad obtenido. El profesional pretende obtener evidencia que sea colectivamente persuasiva para responder a las consideraciones de riesgo. Por lo general, la evidencia será más convincente que concluyente. Como se explica en el párrafo A206L, la evidencia que obtiene el profesional en un encargo de seguridad limitada es más limitada que en un encargo de seguridad razonable. Sin embargo, si en un encargo de aseguramiento limitado el profesional tiene conocimiento de una o varias cuestiones que le hacen creer que la información de sostenibilidad puede contener incorrecciones materiales, se requiere que el profesional diseñe y realice procedimientos adicionales para obtener evidencia adicional.

A233. La suficiencia es la medida cuantitativa de la evidencia. La suficiencia también se ve afectada por la calidad de la evidencia (cuanto mayor sea la calidad, menos se requerirá). Sin embargo, la obtención de más evidencia puede no compensar su baja calidad.

A234R. Para encargos de aseguramiento razonable, la cantidad de evidencia necesaria se ve afectada por la naturaleza y por la cantidad de revelaciones y la evaluación de los riesgos de incorrección material en las aseveraciones a esas revelaciones (cuanto mayores sean los riesgos evaluados, es probable que se requiera más evidencia).

A235L. Para encargos de seguridad limitada, la cantidad de evidencia necesaria se ve afectada por la naturaleza, la cantidad de revelaciones y la evaluación de los riesgos de incorrección material en las revelaciones. Como se explica en el párrafo A209L, los procedimientos en un encargo de seguridad limitada varían en naturaleza y oportunidad y son menos extensos que para un encargo de seguridad razonable, pero, no obstante, están planificados para obtener un nivel de seguridad que sea significativo. La suficiencia de la evidencia se evalúa en ese contexto.

A236. La idoneidad de la evidencia se refiere a su calidad. La calidad de la evidencia depende de la importancia y fiabilidad de la información que se pretende utilizar como evidencia, así como de la eficacia del diseño de los procedimientos de aseguramiento y de la aplicación de esos procedimientos por parte del profesional. La información que es más relevante y fiable normalmente es de mayor calidad y, por lo tanto, puede proporcionar evidencia más persuasiva. Si la evidencia es más persuasiva, el profesional puede determinar que es suficiente para respaldar sus conclusiones. Alternativamente, cuando la evidencia es menos persuasiva, el profesional puede determinar que se necesita evidencia adicional. Sin embargo, aumentar la cantidad de evidencia mediante la realización del mismo tipo de procedimientos puede no proporcionar evidencia más persuasiva en todas las circunstancias.

A237. El profesional utiliza su juicio profesional y aplica su escepticismo profesional al evaluar la suficiencia y adecuación de la evidencia para respaldar la conclusión de aseguramiento.

A238. Los factores que afectan la evidencia que puede estar disponible según las circunstancias, en términos de cantidad o calidad, y por lo tanto impactan su suficiencia o idoneidad, incluyen los siguientes:

- Las características de los asuntos o revelaciones de sostenibilidad. Por ejemplo, se podría esperar evidencia menos objetiva cuando las revelaciones son prospectivas en lugar de históricas.

- Si la fuente de la información utilizada para preparar las revelaciones está disponible. Por ejemplo, si los criterios requieren que la información de sostenibilidad incluya información de entidades de la cadena de valor fuera del control de la entidad, puede haber limitaciones en el acceso a esa información o al trabajo de otro profesional que pueda haber proporcionado un informe de aseguramiento sobre esa información. Esas limitaciones pueden afectar también la evaluación del profesional sobre la importancia y fiabilidad de esta información destinada a ser utilizada como evidencia (véase también los párrafos A236 y A252)

- Otras circunstancias, como cuando la evidencia que razonablemente podría esperarse que exista no está disponible debido a factores como los descritos en el párrafo A204.

A239. Los procedimientos diseñados y llevados a cabo por el profesional también pueden afectar la capacidad de persuasión de la evidencia obtenida. Por ejemplo, en un encargo de seguridad razonable, evaluar el diseño y la implementación de controles relacionados con procesos en el sistema de información de la entidad que respaldan la preparación de la información de sostenibilidad, o procedimientos de confirmación externa para obtener evidencia sobre la información utilizada por la administración en la preparación de la información de sostenibilidad, puede proporcionar pruebas más persuasivas que indagaciones ante la administración. En un encargo de seguridad razonable, la indagación por sí sola normalmente no proporciona evidencia suficiente y adecuada.

Información cualitativa (Ref.: Párrafo 89(b))

A240. Algunas revelaciones cualitativas pueden ser fácticas y directamente observables o, de otro modo, pueden estar sujeta a procedimientos adicionales para obtener evidencia. Sin embargo, ciertas revelaciones cualitativas puedes ser inherentemente críticas, no directamente observables y pueden ser susceptibles a sesgos de la administración. El profesional puede necesitar ejercer un juicio profesional significativo al evaluar lo que constituye evidencia suficiente y adecuada en estas circunstancias.

A241. El sistema de información de la entidad, incluidos los controles internos, puede ser diferente para la información cuantitativa y cualitativa. Esto puede tener implicaciones para los procedimientos planificados por el profesional, la capacidad de obtener la evidencia necesaria sobre información cualitativa de sostenibilidad y la conclusión de aseguramiento. Por ejemplo, al diseñar y llevar a cabo procedimientos para información de sostenibilidad cualitativa, el profesional considerará:

- Si, en el caso de un encargo de seguridad razonable, los procedimientos sustantivos por sí solos proporcionarán evidencia suficiente y adecuada. En caso contrario, el profesional puede necesitar realizar pruebas de controles sobre la totalidad de los datos, u otros controles dentro del sistema de información de la entidad que respalden la preparación de la información cualitativa.

- La fuente de la información que se pretende utilizar como evidencia, cómo esa información ha sido capturada y procesada por el sistema de información de la entidad y cómo esto puede afectar la fiabilidad de la información. Por ejemplo, la información

puede capturarse directamente en el sistema de información de la entidad en tiempo real sin documentación de respaldo o puede obtenerse a través de comunicación informal.

Información prospectiva (Ref.: Párrafo 89(b))

A242. La información prospectiva, por su naturaleza, es predictiva y puede expresarse tanto en términos cuantitativos como cualitativos. La información sobre condiciones o resultados futuros se relaciona con hechos y acciones que aún no han ocurrido y pueden no ocurrir, o que han ocurrido, pero aún están evolucionando de manera impredecible. Por ejemplo, esta información puede incluir pronósticos o proyecciones y puede estar relacionada con las intenciones o estrategia de la entidad, riesgos y oportunidades futuros. Si bien la información prospectiva puede resultar de la aplicación de criterios a los asuntos de sostenibilidad, los asuntos de sostenibilidad (un hecho, suceso o acción futura) pueden estar sujetas a una mayor incertidumbre y, por lo general, pueden evaluarse con menos precisión que los asuntos históricos. También es probable que la incertidumbre y la necesidad de juicio aumenten cuanto más lejano sea el periodo al que se refiere las revelaciones. A diferencia de la información histórica, al profesional no le es posible determinar si los resultados pronosticados o proyectados se han logrado o se lograrán. El profesional puede obtener evidencia sobre si la información prospectiva ha sido preparada de conformidad con los criterios aplicables sobre la base de los supuestos utilizados por la entidad, y:

(a) En el caso de pronósticos, si los supuestos utilizados proporcionan una base razonable para preparar la información de sostenibilidad; o

(b) En el caso de proyecciones que utilizan supuestos hipotéticos, si esos supuestos son consistentes con la finalidad de la información.

A243. Puede haber evidencia disponible para respaldar los supuestos en los que se basa la información de sostenibilidad prospectiva, pero esa evidencia en sí misma también puede ser prospectiva y, por lo tanto, de naturaleza especulativa. En consecuencia, el profesional puede necesitar ejercer un juicio profesional importante para determinar si la evidencia es suficiente y adecuada. En algunas circunstancias, la evidencia disponible puede respaldar una variedad de resultados posibles y las revelaciones se encuentra dentro de ese rango. La evaluación del profesional de si las revelaciones son razonables con base en la evidencia obtenida se aborda con más detalle en el párrafo 179.

A244. La naturaleza y disponibilidad de la evidencia para la información prospectiva, y lo que constituye evidencia suficiente y adecuada, probablemente variarán según los temas, los aspectos de los temas y las revelaciones, y la consideración por parte del profesional de posibles incorrecciones materiales. Por ejemplo:

- Cuando las revelaciones se relacionan con una estrategia futura, un objetivo u otras intenciones de una entidad, el profesional puede centrar las actividades de recopilación de evidencia en si la administración o los responsables del gobierno de la entidad tienen la intención de seguir esa estrategia, si el objetivo o la intención existe, o si existe una base razonable para la estrategia u objetivo previsto (por ejemplo, el profesional puede obtener evidencia que respalde que la entidad tiene la capacidad de llevar a cabo su intención, o está implementando controles sobre los datos fuente y los supuestos en los que se basa la estrategia).

- Cuando las revelaciones se relacionan con riesgos y oportunidades futuros, el profesional puede centrar las actividades de recopilación de evidencia en la información disponible del registro de riesgos de la entidad o en los registros de las discusiones de los responsables del gobierno de la entidad, si los controles de la entidad sobre el mantenimiento del registro de riesgos y la redacción de actas de las discusiones proporcionan una base razonable para utilizar estas fuentes como evidencia. En un encargo de seguridad razonable, el profesional necesitará considerar el obtener evidencia sobre la eficacia de los controles de la entidad.

*Información destinada a ser utilizada como evidencia*

Evaluar la relevancia y fiabilidad de la información destinada a ser utilizada como evidencia (Ref.: Párrafo 90)

A245. Al planificar y llevar a cabo un encargo de aseguramiento de sostenibilidad, el profesional puede obtener información de una variedad de fuentes y en diferentes formas. Normalmente se espera que esa información dé como resultado evidencia que respalde las conclusiones que forman la base para la conclusión y el informe de aseguramiento del profesional. Sin embargo, esa información sólo puede convertirse en evidencia después de que se le apliquen procedimientos, incluidos los procedimientos para evaluar su relevancia y fiabilidad. Para los efectos de esta NIAS, esta información se denomina "información destinada a ser utilizada como evidencia".

A246. Los factores que pueden influir en la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos para evaluar la relevancia y fiabilidad de la información que se pretende utilizar como prueba incluyen:

(a) La fuente de la información (véanse los párrafos A255 a A257); y

(b) Los atributos de relevancia y fiabilidad de la información que se consideran aplicables en las circunstancias (véanse los párrafos A258 a A263).

A247. En algunas circunstancias, los procedimientos para evaluar la relevancia y la fiabilidad pueden ser sencillos (por ejemplo, comparar la información utilizada por la administración con la información publicada por un organismo gubernamental nacional). En otras circunstancias, se pueden realizar procedimientos, incluidas pruebas de controles, para evaluar la fiabilidad de la información (por ejemplo, la exactitud y totalidad de la información generada internamente a partir del sistema de información de la entidad).

A248. La evidencia obtenida al realizar otros procedimientos de conformidad con esta NIAS también puede ayudar al profesional a evaluar la relevancia y fiabilidad de la información que se pretende utilizar como evidencia. Por ejemplo, evidencia obtenida de:

- El conocimiento del profesional sobre la entidad y su entorno, del marco de criterios aplicable y el sistema de control interno de la entidad.
- Pruebas de controles sobre la preparación y mantenimiento de la información.
- Procedimientos realizados cuando se utiliza el trabajo de un experto externo del profesional.

Estructura, disponibilidad, accesibilidad y comprensibilidad de la información

A249. La estructura, disponibilidad, accesibilidad y comprensibilidad de la información destinada a ser utilizada como evidencia afectará:

(a) El diseño y realización de los procedimientos en los que se utilizará la información; y

(b) La evaluación realizada por el profesional de la relevancia y fiabilidad de la información.

Por ejemplo, es posible que la información solo esté disponible en forma digital de forma continua. En esas circunstancias, el profesional puede utilizar herramientas y técnicas automatizadas diseñadas para operar en tiempo real, para evaluar la relevancia y fiabilidad de la información.

A250. El profesional puede recibir información destinada a ser utilizada como evidencia en muchas formas, desde información generada a partir de sistemas automatizados altamente complejos hasta información preparada manualmente por la administración y otros dentro de la entidad. El profesional puede tener una expectativa sobre la forma en que se recibirá la información que

se pretende utilizar como evidencia. Permanecer alerta a la información destinada a ser utilizada como evidencia que se recibe en una forma diferente a la esperada puede ayudar al profesional a mitigar sesgos inconscientes que pueden impedir el ejercicio del escepticismo profesional por parte del profesional. Además, recibir información en una forma diferente a la esperada también puede ser relevante para la evaluación de la fiabilidad de esa información por parte del profesional.

A251. Puede existir información destinada a ser utilizada como evidencia, pero el acceso a dicha información puede estar restringido, por ejemplo, debido a restricciones impuestas por la ley o regulación o por la fuente que proporciona la información (por ejemplo, debido a la confidencialidad del paciente en el hospital), o debido a guerra, disturbios civiles o brotes de enfermedades. En algunos casos, el profesional puede superar las restricciones al acceso a información. En particular, el profesional puede solicitar a la administración o a los responsables del gobierno de la entidad que ayuden a solicitar información a una fuente cuando existan obligaciones contractuales entre una fuente de información y la entidad. Por ejemplo, esto puede ser posible cuando la entidad informante tiene una relación comercial directa con una entidad de la cadena de valor, tal como un gran proveedor o cliente. El profesional también puede considerar si es posible visitar un lugar para inspeccionar la información que está disponible pero que no puede transferirse fuera de una jurisdicción.

A252. Como se explica en el párrafo A238, puede haber limitaciones a la capacidad de la administración para obtener información de entidades de la cadena de valor fuera del control de la entidad. En estas circunstancias, los criterios aplicables pueden proporcionar ciertas disposiciones de alivio para la administración (por ejemplo, la capacidad de desarrollar estimaciones utilizando datos promedio del sector después de realizar esfuerzos razonables para obtener la información). Independientemente de cualquier limitación a la capacidad de la administración para obtener información de esas entidades de la cadena de valor, el profesional debe obtener evidencia suficiente y adecuada sobre la información de la cadena de valor informada por la administración. El párrafo A290 describe los procedimientos que el profesional puede considerar en estas circunstancias, incluido probar del proceso de la administración para obtener esa información.

A253. Es posible que el profesional no pueda obtener evidencia suficiente y adecuada si determina que no es posible obtener información destinada a ser utilizada como evidencia o no tiene una base suficiente para evaluar la relevancia y fiabilidad de la información (por ejemplo, de una fuente externa). En algunas circunstancias, el profesional podrá obtener pruebas suficientes y adecuadas mediante procedimientos alternativos. La imposibilidad de obtener evidencia suficiente y adecuada requiere que el profesional exprese una conclusión con salvedades o niegue una conclusión sobre la información de sostenibilidad, o se retire del encargo si el retiro es posible según la ley o regulación aplicable, de conformidad con el párrafo 185.

A254. En algunas circunstancias, pueden ser necesarias habilidades o conocimientos especializados para comprender o interpretar la información que se pretende utilizar como evidencia, por ejemplo, datos de emisiones de entidades de aguas abajo o aguas arriba, calidad del agua o mediciones de biodiversidad. En consecuencia, el profesional puede considerar utilizar un experto del profesional para que le ayude a comprender o interpretar la información que se pretende utilizar como evidencia si el equipo del encargo no tiene la competencia y las capacidades adecuadas para hacerlo.

Fuentes de información

A255. La información que se pretende utilizar como evidencia puede provenir de fuentes internas o externas y puede afectar la disponibilidad, accesibilidad y comprensibilidad de la información que se pretende utilizar como evidencia. Por ejemplo, la información puede provenir de:

- Los registros de la entidad, la administración u otras fuentes internas de la entidad.

- Otras entidades bajo el control de la entidad.
- Entidades en la cadena de valor. En el caso de la información sobre la cadena de valor, los marcos de criterios pueden reconocer que la capacidad de la administración para acceder directamente a la información de las entidades de la cadena de valor fuera del control de la entidad puede ser limitada y, por lo tanto, pueden incluir disposiciones que tengan en cuenta el impacto de esas limitaciones en las responsabilidades de la administración. Por ejemplo, los marcos de criterios pueden permitir a la administración utilizar información razonable y sustentable (por ejemplo, datos promedio del sector, disponibles públicamente) cuando la administración no puede obtener información de la entidad de la cadena de valor después de realizar esfuerzos razonables para hacerlo. Véase también los párrafos A289–A290, respecto del impacto en el trabajo del profesional.
- Experto de la administración.
- Un experto del profesional.
- Fuentes externas independientes a la entidad, distintas de los expertos de la administración o del profesional, que proporcionan información, tal como el asesor legal de la entidad, clientes, proveedores, agencias gubernamentales, bancos o proveedores de datos generales (por ejemplo, entidades que brindan servicios macroeconómicos, datos industriales o datos sociales).
- Una organización de servicio.
- Otro profesional, que puede incluir un profesional contratado por una entidad para proporcionar un informe para múltiples entidades (véase el párrafo A291).

A256. No se requiere que el profesional realice una búsqueda exhaustiva para identificar todas las posibles fuentes de información que se utilizarán como evidencia. El conocimiento del profesional sobre la entidad y su entorno, los criterios aplicables y el sistema de control interno de la entidad pueden ayudarle a identificar fuentes de información adecuadas.

A257. Normalmente el profesional obtiene más seguridad a partir de evidencia consistente, obtenida de fuentes diferentes o de naturaleza diferente, que a partir de elementos de evidencia considerados de forma individual. Además, obtener información destinada a ser utilizada como evidencia de diferentes fuentes o de diferente naturaleza puede indicar que un elemento individual de información destinado a ser utilizado como evidencia no es confiable. Por ejemplo, la información corroborativa obtenida de una fuente independiente de la entidad puede aumentar la seguridad que el profesional obtiene de una manifestación escrita de la administración. Por el contrario, cuando la evidencia que se obtiene de una fuente es incongruente con respecto a la que se obtiene de otra, el profesional determina qué procedimientos adicionales son necesarios para resolver dicha incongruencia.

Atributos de relevancia y fiabilidad de la información

A258. La calidad de la evidencia depende de la relevancia y la fiabilidad de la información en la que se basa. Si ciertos atributos de información relevante y fiable se consideran aplicables en las circunstancias, y en qué medida, es una cuestión de juicio profesional.

Relevancia

A259. El principal atributo de la relevancia de la información que se pretende utilizar como evidencia tiene que ver con la conexión lógica o la relación con la finalidad del procedimiento, incluyendo, en un encargo de seguridad razonable, la aseveración que se está probando. También puede ser una consideración el grado en que la información se relaciona con el cumplimiento del propósito del procedimiento.

Fiabilidad

A260. La fiabilidad de la información que se pretende utilizar como evidencia tiene que ver con el grado en que el profesional puede depender de dicha información. Los atributos comunes que pueden ser aplicables al considerar el grado en que la información que se pretende utilizar como prueba es fiable pueden incluir si la información es:

(a) Preciso (libre de errores).

(b) Completo (reflejando todos los hechos, condiciones y circunstancias aplicables).

(c) Auténtico (genuino, autorizado y no alterado inadecuadamente).

(d) Libre de sesgos (ya sean intencionales o no).

(e) Creíble (generado por una fuente competente, capaz y confiable).

Factores que afectan el juicio profesional del profesional con respecto a los atributos de relevancia y fiabilidad

A261. Los factores que pueden afectar el juicio profesional del profesional sobre la relevancia y fiabilidad de la información que se pretende utilizar como evidencia, incluidos los atributos de fiabilidad que pueden ser aplicables en las circunstancias, incluyen:

- Las revelaciones y, para encargos de seguridad razonable, las aseveraciones, para la cual la información se utilizará como evidencia. La información puede ser relevante para múltiples aseveraciones. Alguna información puede ser relevante para ciertas aseveraciones, pero no para otras.
- El periodo de tiempo al que se refiere la información.
- Los controles sobre la preparación y mantenimiento de la información.
- La evaluación que hace el profesional de los riesgos de incorrección material a nivel de las revelaciones (en un encargo de seguridad limitada) o a nivel aseveración de las revelaciones (en un encargo de seguridad razonable).
- La finalidad prevista del procedimiento en el que se utilizará la información.
- El nivel de detalle de la información necesaria dado el propósito previsto del procedimiento. Por ejemplo, la información relacionada con los indicadores clave de desempeño utilizados por la administración puede no ser lo suficientemente precisa como para detectar incorrecciones materiales en las aseveraciones y, por lo tanto, puede no ser adecuada, en un encargo de seguridad razonable, para que la utilice el profesional al realizar procedimientos adicionales.
- El nivel de precisión dentro de los criterios aplicables respecto de lo que se debe informar y cómo se debe medir o evaluar. Por ejemplo, cuando los criterios aplicables requieren revelaciones cuantitativas más granulares, el profesional puede considerar importantes los atributos de exactitud y totalidad.
- La fuente de la información. Por ejemplo, la exactitud y la totalidad normalmente serán atributos aplicables a la información generada internamente a partir del sistema de información de la entidad (como cuando se realizan procedimientos adicionales). Para la información obtenida de una fuente externa a la entidad, el profesional puede centrarse más en otros atributos de fiabilidad, incluida la credibilidad de la fuente que proporciona la información.
- La capacidad de la entidad que informa para influir en la información obtenida de fuentes externas con las que tiene relaciones.

- Evidencia de aceptación general del mercado por parte de los usuarios de la relevancia y fiabilidad de la información proveniente de una fuente externa, incluida la tolerancia a información menos precisa, por ejemplo, cuando esa información es inherentemente subjetiva.

A262. La fiabilidad de la información, en particular los atributos de exactitud, totalidad y autenticidad, cuando se considere aplicable en las circunstancias, también puede verse afectada por si la totalidad de la información se ha mantenido en todas las etapas del procesamiento por medio de los sistemas de información de la entidad. Por ejemplo, el sistema de información de una entidad puede incluir controles generales de tecnología de la información para salvaguardar y mantener la integridad de la información de sostenibilidad.

A263. La fuente de la información que se pretende utilizar como evidencia puede afectar la naturaleza y el alcance de la evaluación que hace el profesional de la relevancia y fiabilidad de la información. También puede afectar la forma en que el profesional responde a cuestiones tales como dudas sobre la fiabilidad de la información o inconsistencias en la evidencia. Por ejemplo, si la información proviene de una fuente externa de gran reputación, tal como una agencia ambiental jurisdiccional autorizada, el esfuerzo del profesional al considerar la fiabilidad de la información puede no ser extenso.

Información generada por la entidad (Ref.: Párrafo 91)

A264. Con el fin de que el profesional obtenga evidencia fiable, es necesario que la información generada por la entidad que se utilice para aplicar procedimientos sea suficientemente completa y exacta. La obtención de evidencia sobre la exactitud y totalidad de esta información puede llevarse a cabo junto con el propio procedimiento aplicado a la información, cuando la obtención de esta evidencia forma parte integrante de tal procedimiento. En otras situaciones, el profesional puede haber obtenido evidencia sobre la exactitud y totalidad de esa información mediante la realización de pruebas sobre los controles relativos a la preparación y conservación de la información. Sin embargo, en algunas situaciones el profesional puede determinar que son necesarios procedimientos adicionales.

A265. En algunos casos, el profesional puede tener la intención de utilizar la información generada por la entidad para otros objetivos. Por ejemplo, el profesional puede intentar utilizar las cifras de producción de la entidad para propósitos de procedimientos analíticos para el consumo de agua o energía, o utilizar la información de la entidad producida para actividades de monitoreo, tales como informes de la función de auditoría interna. En estos casos, la idoneidad de la evidencia de auditoría obtenida dependerá de que la información sea suficientemente precisa o detallada para los propósitos del profesional. Por ejemplo, las mediciones de resultados utilizadas por la administración pueden no ser lo bastante precisas como para detectar incorrecciones materiales.

*Trabajo realizado por un experto de la administración* (Ref.: Párrafo 92)

A266. Al evaluar la relevancia y fiabilidad de la información destinada a ser utilizada como evidencia preparada por un experto de la administración:

(a) La competencia y capacidades de ese experto pueden informar la consideración por parte del profesional del atributo de credibilidad. La credibilidad de la fuente que proporciona la información afecta el grado en que la información que se pretende utilizar como evidencia es fiable; y

(b) La objetividad de ese experto puede informar la consideración por parte del profesional del atributo de sesgo. Una amplia gama de circunstancias puede influir en los juicios profesionales del experto de la administración, lo que puede amenazar la objetividad del experto de la administración, por ejemplo, amenazas de interés propio, amenazas de abogacía, amenazas de familiaridad, amenazas de autorrevisión y amenazas de

intimidación. El sesgo en la información que se pretende utilizar como evidencia también afecta el grado de fiabilidad de la información. En algunos casos, la información preparada por un experto de la administración puede estar sujeta a sesgos, ya que la administración puede influir en los juicios profesionales del experto de la administración.

Competencia y aptitudes del experto de la administración (Ref.: Párrafo 92(a))

A267. La competencia se refiere a la naturaleza y al grado de especialización del experto de la administración. Los factores que pueden afectar si el experto de la administración tiene la competencia adecuada incluyen:

- Si el trabajo del experto esté o no sujeto a normas técnicas o a otros requerimientos profesionales o del sector; por ejemplo, normas éticas y otros requerimientos de pertenencia a un organismo profesional o a una asociación del sector, normas de acreditación de un organismo de autorización, o requerimientos impuestos por ley o regulación.
- El asunto para el cual se utilizará el trabajo del experto de la administración y si tiene el nivel adecuado de experiencia aplicable a el asunto, incluida la experiencia en un área de especialidad en particular.
- La competencia del experto de la administración en relación con los asuntos de sostenibilidad aplicables, por ejemplo, el conocimiento de los supuestos y de los métodos, incluidos los modelos, en su caso, que sean congruentes los criterios aplicables.

A268. La capacidad se refiere a la aptitud del experto de la administración para ejercitar dicha competencia en las circunstancias. Los factores que pueden influir en las capacidades pueden incluir la ubicación geográfica y la disponibilidad de tiempo y recursos.

Obtención de conocimiento del trabajo realizado por el experto de la administración (Ref.: Párrafo 92(b))

A269. Los asuntos relevantes para la comprensión por parte del profesional del trabajo realizado por el experto de la administración pueden incluir:

- El campo de especialización relevante.
- La naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo del experto de la administración.
- Si existen normas profesionales o de otro tipo, y requerimientos regulatorios o legales que se aplican en la preparación de la información.
- Cómo ha sido preparada la información por el experto de la administración, incluyendo:
    - Los supuestos y los métodos utilizados por el experto de la administración, así como si están generalmente aceptados en el campo de ese experto y adecuados en el contexto de los criterios aplicables y los asuntos de sostenibilidad; y
    - La información subyacente utilizada por el experto de la administración; y
    - La relevancia y razonabilidad de los hallazgos o conclusiones del experto, así como su congruencia con otra evidencia.

Obtener un conocimiento sobre cómo la información preparada por el experto de la administración ha sido utilizada por la administración en la preparación de la información de sostenibilidad (Ref.: Párrafo 92(c))

A270. Obtener un conocimiento sobre cómo la información preparada por ese experto de la administración ha sido utilizada por la administración en la preparación de la información de sostenibilidad incluirá conocer:

(a) Cómo la administración ha considerado la idoneidad de la información preparada por el experto de la administración; y

(b) Las modificaciones realizadas por la administración a la información preparada por el experto de la administración.

A271. Este conocimiento ayudará al profesional a:

(a) Evaluar la relevancia y fiabilidad de la información destinada a ser utilizada como evidencia; y

(b) Conocer si los hallazgos o conclusiones del experto han quedado reflejados adecuadamente en la información de sostenibilidad. Por ejemplo, en algunas circunstancias, la administración puede necesitar modificar la información preparada por el experto de la administración, tal como cuando la información proporcionada es demasiado general y requiere ajustes para reflejar las circunstancias únicas de la entidad. Los ajustes de la administración pueden dar lugar a sesgos, o la administración puede no tener la competencia y las capacidades adecuadas para adaptar o ajustar la información, lo que puede causar que la información sea inexacta, incompleta o carezca de credibilidad.

Evaluación de la adecuación del trabajo del experto de la administración (Ref.: Párrafo 92(d))

A272. Las consideraciones al evaluar la idoneidad del trabajo del experto de la administración pueden incluir:

- La relevancia y la razonabilidad de los hallazgos o conclusiones del experto, su consistencia con otra evidencia, así como si se han reflejado adecuadamente en la Información sobre sostenibilidad;
- En el caso de que el trabajo del experto implique el empleo de supuestos y métodos significativos, la relevancia y razonabilidad de dichos supuestos y métodos; y
- Si el trabajo de ese experto implica un uso significativo de datos fuente, la relevancia y fiabilidad de esos datos fuente.

*Dudas sobre la relevancia y fiabilidad de la información destinada a ser utilizada como evidencia* (Ref.: Párrafos 93-94)

A273. A menos que el profesional tenga motivos para creer lo contrario, podrá aceptar registros y documentos como auténticos. Cuando el profesional identifique condiciones que le lleven a pensar que un documento puede no ser auténtico, o que los términos de un documento se han modificado y que ese hecho no le ha sido revelado, posibles procedimientos para investigarlo con más detalle pueden ser:

(a) La confirmación directa con terceros.

(b) La utilización del trabajo de un experto para que valore la autenticidad del documento.

A274. Los factores o circunstancias que pueden generar dudas sobre la fiabilidad de la información que se pretende utilizar como evidencia incluyen:

- Incapacidad para evaluar la relevancia y fiabilidad de la información, incluido, por ejemplo, si la información es auténtica.
- Incorrecciones identificadas durante el encargo de aseguramiento.
- Deficiencias en el control interno identificadas por el profesional.
- Cuando los procedimientos realizados en una población dan como resultado una tasa de desviación mayor de la esperada.

- Cuando la información que se pretende utilizar como evidencia sea inconsistente con otra información o evidencia.

A275. La relevancia de la información que se pretende utilizar como evidencia puede verse afectada por el periodo de tiempo al que se refiere la información. Por ejemplo, la relevancia de esa información puede cambiar según el paso del tiempo o debido a hechos o condiciones, tal como la identificación de nueva información. Esas circunstancias pueden ocurrir cuando el profesional identifica información de una fuente alternativa o más creíble que niega, o causa dudas sobre, la relevancia de la información inicial que se pretende utilizar como evidencia.

A276. En casos de duda sobre la fiabilidad de la información o indicios de posible fraude, esta NIAS requiere que el profesional investigue más a fondo y determine qué modificaciones o adiciones a los procedimientos son necesarias para resolver el asunto. Las dudas sobre la fiabilidad de la información de la administración pueden indicar un riesgo de fraude.

**Planificación**

*Estrategia global y plan del encargo* (Ref.: Párrafo 95)

Actividades de planificación

A277. Una planificación adecuada ayuda a:

- Prestar una atención adecuada a las áreas importantes del encargo;
- Identificar problemas potenciales de manera oportuna y organizar y gestionar adecuadamente el encargo para que se realice de manera efectiva y eficiente;
- Asignar adecuadamente el trabajo a los miembros del equipo del encargo y facilitar la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y la revisión de su trabajo; y
- En su caso, coordinar el trabajo realizado por otro profesional y expertos.

A278. La planificación involucra al líder del encargo, otros miembros clave del equipo del encargo y cualquier experto externo clave del profesional que desarrolle:

(a) Una estrategia general para el alcance, oportunidad y la dirección del encargo de aseguramiento; y

(b) Un plan del encargo, que consiste en un enfoque detallado de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos a realizar, y las razones para seleccionarlos.

A279. La naturaleza y el alcance de las actividades de planificación variarán según las circunstancias del encargo. Ejemplos de cuestiones que pueden considerarse incluyen:

- Las características de la entidad y sus actividades.
- Si el encargo es un encargo de seguridad limitada, un encargo de seguridad razonable o un encargo combinado de seguridad limitada y razonable.
- La naturaleza de los asuntos de sostenibilidad.
- Si existen asuntos de sostenibilidad que también puedan estar relacionados con asuntos informadas en los estados financieros de la entidad y, de ser así, si la comunicación con el auditor de los estados financieros, si no está prohibida por ley o regulación, puede ser útil para planificar el encargo de aseguramiento (por ejemplo, para informarse mutuamente sobre asuntos de sostenibilidad comunes que puedan ser susceptibles a riesgos de incorrección, o para discutir otros asuntos que puedan identificarse durante el curso de los respectivos encargos). Si se identifican esos asuntos, la comunicación entre el profesional y el auditor de los estados financieros puede tener lugar en momentos apropiados a lo largo del encargo de aseguramiento. En algunos casos, puede ser

necesaria la autorización de la administración para compartir la información de la entidad con el auditor de los estados financieros.

- El momento esperado y la naturaleza de las comunicaciones requeridas con la administración o los responsables del gobierno de la entidad.
- El perímetro de reporte.

- El conocimiento que tiene el profesional de la entidad y su entorno, incluidos los riesgos de que las revelaciones pueda contener incorrecciones materiales debido a fraude o error.
- Los usuarios a quienes se destina el informe y sus necesidades de información;
- La naturaleza, oportunidad y el alcance de los recursos necesarios para realizar el encargo, tal como la experiencia requerida, incluida la naturaleza y el alcance de la participación de expertos.
- Si la entidad tiene una función de auditoría interna, el impacto en el encargo.

A280. La información obtenida en el proceso de aceptación y continuidad ayudará al líder del encargo a planificar y realizar el encargo. Esta información puede incluir:

- La información sobre el tamaño, complejidad y naturaleza de la entidad, incluido el sector en la que opera y el marco de criterios aplicables.
- El calendario de la entidad para la presentación de informes.
- Si el encargo de aseguramiento se refiere a un grupo, la naturaleza y el alcance de las relaciones de control entre la entidad y otras entidades dentro del grupo.
- El conocimiento relevante adquirido sobre otros encargos realizados para la entidad por el equipo del encargo.
- Si ha habido cambios en la entidad o en el sector en la que la entidad opera desde el encargo de aseguramiento anterior que puede afectar la naturaleza de los recursos requeridos, así como la manera en que el trabajo del equipo del encargo será dirigido, supervisado y revisado.

A281. El profesional puede decidir discutir elementos de planificación con la entidad al obtener un conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo, determinar el alcance del encargo o facilitar la conducción y gestión del encargo (por ejemplo, coordinar algunos de los procedimientos planificados con el trabajo del personal de la entidad). Aunque estas discusiones ocurren con frecuencia, el enfoque del encargo sigue siendo responsabilidad del profesional. Al discutir el enfoque del encargo, es necesario tener cuidado para no comprometer la eficacia del encargo. Por ejemplo, discutir la naturaleza y oportunidad de los procedimientos detallados con la entidad puede comprometer la eficacia del encargo al hacer que los procedimientos sean demasiado predecibles.

A282. La planificación no es una fase discreta, sino un proceso continuo e iterativo durante todo el encargo. Como resultado de hechos inesperados, cambios en las condiciones o evidencia obtenida, el profesional puede revisar el enfoque del encargo y, por lo tanto, la resultante naturaleza planificada, oportunidad y el alcance de los procedimientos.

Escalabilidad

A283. En encargos menos complejos, todo el encargo puede ser realizado por el líder del encargo (que puede ser un solo profesional) o por un equipo del encargo muy pequeño. Con un equipo pequeño, es más fácil la coordinación y comunicación entre sus miembros. Establecer el enfoque para en encargo en esos casos no tiene por qué ser un ejercicio complejo o que

requiera mucho tiempo; varía según el tamaño de la entidad, la complejidad del encargo, incluidas los asuntos de sostenibilidad y los criterios aplicables, el alcance del encargo de aseguramiento y el tamaño del equipo del encargo. Por ejemplo, en el caso de un encargo recurrente, un breve memorando preparado al finalizar el encargo anterior, basado en una revisión de los papeles de trabajo y resaltando los problemas identificados en el encargo recién completado, actualizado en el período actual con base en discusiones con las partes apropiadas, puede ser adecuado como estrategia del encargo para el encargo actual.

Naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de planeación

A284. El profesional utiliza su juicio profesional para identificar el enfoque adecuado para planificar y realizar procedimientos de aseguramiento para obtener evidencia suficiente y adecuada. Conocer cómo la entidad desagrega o agrega la información sobre sostenibilidad para propósitos de reporte puede ayudar al profesional a planificar el encargo. Los asuntos que pueden ser relevantes a este respecto incluyen:

- Las necesidades de información de los usuarios previstos (por ejemplo, los usuarios previstos pueden dar más importancia a la información sobre determinados asuntos de sostenibilidad, o aspectos de temas, que a otros).
- Si el criterio aplicable aborda cómo la información de sostenibilidad debe presentarse, y cómo la entidad ha aplicado ese criterio. El criterio aplicable no siempre especifica a detalle el nivel requerido de agregación o desagregación. Sin embargo, pueden incluir principios para determinar un nivel adecuado de agregación o desagregación en circunstancias particulares. Por ejemplo, los criterios aplicables pueden requerir que la entidad informe los sitios operativos situados en áreas de alto valor de biodiversidad solo por ubicación geográfica. En otras circunstancias, los criterios aplicables pueden requerir que la información se desglose aún más por tamaño operativo y cercanía relativa.
- Las políticas de presentación de información de la entidad con respecto a la preparación de la información de sostenibilidad, incluidas sus políticas para la clasificación y presentación de la información de sostenibilidad.
- Si las revelaciones se refieren a una o más entidades dentro del perímetro de reporte, y si esas entidades están dentro o fuera del control de la entidad que informa.
- El alcance en que la información sobre sostenibilidad:
  - Se procesa utilizando sistemas de información y controles comunes; y
  - Tiene una unidad de medida común.
- Cómo se comunica internamente la información sobre sostenibilidad a la administración o a los responsables del gobierno de la entidad.
- Si las revelaciones se relacionan con temas, aspectos de los temas o características similares o interconectadas (véanse los párrafos A286–A287).
- Cómo los pares de la industria de la entidad presentan la información de sostenibilidad.

A285. El profesional puede decidir que la forma en que la administración ha agregado o desagregado la información sobre sostenibilidad a efectos de presentación es el enfoque más adecuado para el encargo. Sin embargo, el profesional puede decidir que existen otras formas lógicas de agrupar la información de sostenibilidad para los propósitos de planificar y ejecutar el encargo.

A286. Además de los factores mencionados en el párrafo A284, las expectativas preliminares sobre los riesgos de incorrección material también pueden ser relevantes para la decisión del profesional sobre la agrupación de la información de sostenibilidad. Por ejemplo, si se identificaron incorrecciones en la información para ciertos temas o aspectos de temas en

encargos de aseguramiento anteriores, el profesional puede decidir que la información para esos temas o aspectos de temas debe considerarse por separado.

A287. La decisión del profesional sobre la agrupación de las revelaciones de la entidad para la planificación y ejecución del encargo, y la forma en que se realiza, implica juicio profesional. Debido a la diversidad de la información sobre sostenibilidad, algunos temas y aspectos de los mismos son más fáciles de agrupar que otros. Además, se debe tener cuidado al agrupar las revelaciones para identificar los riesgos de incorrección material y responder adecuadamente a ellos.

Ejemplos de posibles maneras en que el profesional ejerciente puede agrupar las revelaciones son:

- Por temas: todas las revelaciones sobre el clima; todas las revelaciones sobre prácticas laborales.
- Por aspectos de los temas: todas las revelaciones referentes a los riesgos y oportunidades (sin importar el tema); todas las revelaciones relativas a los objetivos.
- Por tema y aspecto del tema: todas las revelaciones relativa a objetivos climáticos; todas las revelaciones relativas al análisis de escenarios climáticos.
- Por características: todas las revelaciones que son cualitativas; todas las revelaciones que son prospectiva; todas las revelaciones que son históricas.
- Por características por aspecto del tema: todas las revelaciones sobre objetivos que sean críticos; todas las revelaciones relativas a objetivos que sean históricos.

*Estrategia general del encargo y plan del encargo para encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo*

Información de sostenibilidad sobre qué encargo de aseguramiento se realizará (Ref.: Párrafo 96(a))

A288. En el caso de un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo, la determinación de la información sobre la cual se realizará el encargo de aseguramiento es una cuestión de juicio profesional que depende de la fuente de la información (es decir, las entidades o unidades de negocios a las que se refiere la información). Cuestiones que pueden influenciar la determinación del profesional incluyen, por ejemplo:

- La naturaleza y el alcance de la desagregación de la información de sostenibilidad. Las cuestiones descritas en el párrafo A284 pueden ser útiles a este respecto.
- Si existen localidades específicas en las que puede ser necesario realizar procedimientos para obtener evidencia suficiente y adecuada para la información de sostenibilidad que es importante para los usuarios previstos (por ejemplo, si la información sobre salud y seguridad ocupacional es de particular importancia para los usuarios y esa información se limita a una o dos entidades o unidades de negocios).
- La naturaleza y el alcance de las incorrecciones o deficiencias de control identificadas en entidades en encargos de aseguramiento de sostenibilidad anteriores.

Recursos necesarios para realizar un encargo (Ref.: Párrafo 96(b))

A289. Las cuestiones que pueden influir en la determinación por parte del profesional sobre los recursos necesarios para llevar a cabo un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo, incluidos los profesionales de los componentes, incluyen, por ejemplo:

- Si se espera que haya evidencia suficiente y adecuada disponible a partir de los registros que mantiene la administración del grupo, teniendo en cuenta:

- El conocimiento del profesional de la entidad y su entorno.
- El sistema de control interno de la entidad, incluido el sistema de información, y su grado de centralización. Por ejemplo, la necesidad de involucrar a un profesional ejerciente del componente puede ser mayor cuando el sistema de control interno está descentralizado.

- Si el profesional tiene conocimiento de que se ha realizado trabajo, o se realizará, sobre la información de sostenibilidad que se ha agregado de otras entidades dentro del control de la entidad.
- La dispersión geográfica de las entidades o unidades de negocio de las que se agrega información.
- El proceso de la administración para obtener la información de la cadena de valor. En algunas circunstancias, los criterios pueden permitir a la administración estimar la información que debe presentarse utilizando datos promedio del sector y otros indicadores aproximados si la administración no puede obtener la información después de realizar esfuerzos razonables para hacerlo.
- Acuerdos de acceso, o cualquier restricción al acceso a la información. Por ejemplo, puede ser necesario utilizar el trabajo de un profesional del componente si el acceso del profesional a la información de una entidad en una jurisdicción en particular está restringido.
- El conocimiento y la experiencia del equipo del encargo. Por ejemplo, el profesional del componente puede tener mayor experiencia y un conocimiento más profundo que el profesional sobre las leyes o regulaciones locales, las prácticas comerciales, el idioma y la cultura.
- Experiencia previa en el uso del trabajo de profesionales del componente.

A290. Al determinar la naturaleza y el alcance de la evidencia que debe obtenerse en relación con la información de sostenibilidad de los componentes del grupo o de la cadena de valor, el profesional puede considerar los siguientes procedimientos:

- Inspeccionar registros y documentos en poder del grupo: la fiabilidad de esta evidencia está determinada por la naturaleza y alcance de los registros y la documentación de respaldo que conserva la entidad. En algunos casos, es posible que el grupo no mantenga registros o documentación detallados independientes sobre asuntos de sostenibilidad específicos relacionados con los componentes del grupo y, en la mayoría de los casos, no lo hará con respecto a los componentes de la cadena de valor.
- Inspeccionar registros y documentos en el componente: el acceso del profesional a los registros de un componente puede establecerse como parte de los acuerdos contractuales o de otro tipo entre el grupo y el componente. Es más probable que esto ocurra en el caso de los componentes del grupo.
- Probar el proceso de la administración para obtener la información de la cadena de valor: Debido a las limitaciones que puedan existir para obtener información de la cadena de valor, los procedimientos del profesional pueden en algunos casos limitarse a evaluar si la administración ha cumplido con los requerimientos de los criterios y a probar la razonabilidad de esa información. El profesional también puede intentar obtener evidencia del trabajo de otro profesional, si se ha trabajado sobre esa información. Independientemente de las limitaciones que puedan existir para obtener información de la cadena de valor, el profesional está obligado a obtener evidencia suficiente y adecuada. Véase también los párrafos A252–A253.

- Obtención de confirmaciones de información de sostenibilidad del componente:
  - Si el grupo mantiene registros independientes de información de sostenibilidad, la confirmación del componente que corrobora la información en los registros de la entidad del grupo puede constituir evidencia fiable.
  - Si el grupo no mantiene registros independientes, la información obtenida de las confirmaciones procedentes del componente es sólo una declaración de lo que se refleja en los registros mantenidos por el componente. Por lo tanto, esas confirmaciones no constituyen, por sí solas, evidencia suficiente y adecuada. En esas circunstancias, el profesional puede considerar si se puede identificar una fuente alternativa de evidencia independiente.
- Realizar procedimientos analíticos sobre los registros mantenidos por el grupo o sobre la información recibida del componente: la eficacia de los procedimientos analíticos probablemente varíe según las revelaciones o aseveración y se verá afectada por el alcance y el detalle de la información disponible.

Si se debe obtener evidencia del trabajo realizado por otro(s) profesional(es) (Ref.: Párrafo 96(c))

A291. Si el profesional planea utilizar como prueba un informe para múltiples entidades de otro profesional, el párrafo 51 requiere que el profesional evalúe si la descripción de los procedimientos realizados y los resultados de los mismos son adecuados para los propósitos del profesional. Sin embargo, el uso de ese informe no altera la responsabilidad del profesional de obtener evidencia suficiente y adecuada para proporcionar una base razonable que sustente su conclusión de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad del grupo.

*Importancia relativa* (Ref.: Párrafos 98-100)

A292. La consideración o determinación de la materialidad por parte del profesional, según corresponda, es relevante al realizar procedimientos de evaluación de riesgos, determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de procedimientos adicionales y evaluar si la información de sostenibilidad está libre de incorrecciones materiales.

A293. Considerar la materialidad de las revelaciones cualitativa implica que el profesional reflexione activamente sobre los factores que pueden llevar a posibles incorrecciones materiales (véase el párrafo A300).

A294. Al considerar o determinar la materialidad, el profesional puede considerar revelaciones que pueden ser importantes para los usuarios previstos. Los procedimientos de evaluación de riesgos del profesional están diseñados y realizados para identificar y evaluar los riesgos de incorrección material a nivel de las revelaciones (para seguridad limitada) o a nivel aseveración de las revelaciones (para seguridad razonable). Por lo tanto, los juicios sobre la materialidad y la naturaleza y probabilidad de incorrecciones potenciales son relevantes para el enfoque del profesional, incluida la forma en que se agrupa la información sobre sostenibilidad para planificar y realizar el encargo, tal como se explica en los párrafos A284-A287.

A295. Los juicios profesionales sobre la materialidad se realizan a la luz de las circunstancias circundantes, pero no se ven afectados por el nivel de seguridad. Es decir, para los mismos usuarios y propósitos, la materialidad para un encargo de seguridad razonable es la misma que para un encargo de seguridad limitada debido a que la materialidad se fundamenta en las necesidades de información de los usuarios a quienes se destina el informe.

A296. El marco de criterios puede incluir un análisis del concepto de materialidad que proporcione un marco de referencia para la consideración o determinación de la materialidad por parte del profesional. En ausencia de materialidad abordada en los marcos de criterios, se pueden aplicar los siguientes principios:

(a) Los juicios sobre asuntos que son materiales para los usuarios previstos de la información sobre sostenibilidad se basan en una consideración de las necesidades de información comunes de los usuarios previstos como grupo.

(b) Las incorrecciones, incluyendo las omisiones, se consideran materiales si, individualmente o en forma agregada, podría razonablemente esperarse que influyan en las decisiones toman los usuarios previstos con base en la información de sostenibilidad.

A297. La materialidad es una cuestión de juicio profesional y se ve afectada por la percepción del profesional sobre las necesidades comunes de los usuarios previstos como grupo. En este contexto, es razonable que el profesional asuma que los usuarios a quienes se destina el informe:

(a) Tienen un conocimiento razonable de los asuntos de sostenibilidad y están dispuestos a analizar la información de sostenibilidad con una diligencia razonable;

(b) Conocer que la información sobre sostenibilidad se prepara y garantiza niveles apropiados de materialidad y comprender cualquier concepto de materialidad incluido en los criterios aplicables;

(c) Comprender cualquier incertidumbre inherente involucrada en la medición o evaluación de los asuntos de sostenibilidad; y

(d) Tomar decisiones razonables sobre la base de la información de sostenibilidad.

Salvo si el encargo se ha diseñado para satisfacer las necesidades de información concretas de usuarios específicos, por lo general no se considera el posible efecto de incorrecciones en usuarios específicos, cuyas necesidades de información pueden variar ampliamente.

Ejemplo:

La entidad opera a nivel mundial en diversas industrias, incluido el cuidado de la salud y los bienes de consumo. La entidad contrató una firma consultora externa para recopilar datos sobre las perspectivas de las partes interesadas con respecto a la estrategia de sostenibilidad de la entidad. La entidad adoptó un enfoque para primero identificar los grupos de partes interesadas más relevantes, que incluían “clientes, proveedores, organizaciones sin fines de lucro, sector corporativo/privado, académicos, consultores, gobierno, medios de comunicación, finanzas, asociaciones comerciales y grupos de expertos”. Luego, la entidad obtuvo información directa sobre cómo su estrategia de sostenibilidad afectaba a las personas, a las comunidades en general y al medio ambiente. Luego de recopilar estos datos, la entidad los analizó para determinar qué temas eran importantes para los encuestados, e informados sobre esas áreas.

A298. La materialidad se relaciona con la información de sostenibilidad dentro del alcance del encargo de aseguramiento. Por lo tanto, cuando el encargo cubre parte, pero no toda la información de sostenibilidad, la materialidad se considera en relación únicamente con la información de sostenibilidad que está dentro del alcance del encargo de aseguramiento.

A299. No todas las revelaciones involucran las mismas consideraciones sobre materialidad. Normalmente, la materialidad se considera o determina para diferentes revelaciones. Para diferentes revelaciones, los mismos usuarios previstos pueden tener diferentes necesidades de información, una tolerancia diferente a la incorrección, o las revelaciones puede expresarse usando diferentes unidades de medida. La consideración de factores cualitativos puede ayudar al profesional a identificar las revelaciones que puede ser más significativa para los usuarios previstos. Por ejemplo, los usuarios previstos pueden dar más importancia a la información sobre la seguridad de los alimentos o medicamentos que a la información sobre el reciclaje de desechos no peligrosos porque las consecuencias de normas de seguridad deficientes en la

producción de alimentos o medicamentos probablemente sean más graves para la salud humana. que los de no reciclar residuos no peligrosos. Por lo tanto, es posible que tengan menor tolerancia a las incorrecciones en la información sobre la seguridad de los alimentos o los medicamentos que respecto del reciclaje de residuos no peligrosos.

Información cualitativa (Ref.: Párrafo 98(a))

A300. Ejemplos de factores que pueden ser relevantes para la consideración por parte del profesional de la materialidad de revelaciones cualitativa incluyen:

- El número de personas o entidades afectadas por el asunto de sostenibilidad y la gravedad del efecto. Por ejemplo, un derrame de desechos peligrosos puede afectar a un pequeño número de personas, pero el efecto de ese derrame podría tener consecuencias adversas graves para el medio ambiente.
- La interacción entre múltiples temas y aspectos de los temas y su importancia relativa.
- La forma de presentación de la información de sostenibilidad cuando los criterios aplicables permitan variaciones en la presentación.
- La naturaleza de una posible incorrección y cuándo se consideraría material, por ejemplo, la naturaleza de las desviaciones observadas de un control cuando la información de sostenibilidad es una declaración de que existe un proceso o de que el control es efectivo.
- Si una posible incorrección podría afectar el cumplimiento de la ley o regulación, incluido si existe un incentivo o presión sobre la administración para lograr un objetivo o resultado esperado. Por ejemplo, un profesional puede considerar que una posible incorrección es material si afectó un umbral por el cual la entidad pagaría un impuesto al carbono.
- Si una posible incorrección sería significativa con fundamente en el conocimiento que tiene el profesional de comunicaciones previas conocidas a los usuarios previstos, sobre cuestiones relevantes para las necesidades de su información, por ejemplo, en relación con el resultado esperado de las metas u objetivos, el grado en que una posible incorrección afectaría a la entidad que logra el objetivo o meta.
- Cuando el asunto de sostenibilidad se relaciona a un programa gubernamental o una entidad del sector público, si un aspecto particular del programa o entidad es significativo con respecto a la naturaleza, visibilidad y sensibilidad del programa o entidad.
- Si los criterios aplicables incluyen el concepto de diligencia debida respecto de los impactos, la naturaleza y alcance de esos impactos. Por ejemplo, un profesional puede considerar si las revelaciones de la entidad omitieron o distorsionaron las acciones tomadas para prevenir o mitigar impactos negativos o ignoraron impactos negativos adicionales, o si las acciones de la entidad para prevenir o mitigar impactos negativos no fueron eficaces.
- En el caso de las revelaciones narrativa, ya sea el nivel de detalle de la descripción o el tono general de las palabras utilizadas para describir el asunto, puede dar una imagen engañosa a los usuarios de la información sobre sostenibilidad.
- Cómo la presentación de la información influye en la percepción de la información por parte de los usuarios. Por ejemplo, cuando la administración presenta las revelaciones en forma de gráficos, diagramas o imágenes, las consideraciones de materialidad pueden incluir si el uso de diferentes escalas para los ejes x e y, de un gráfico puede ser potencialmente engañosa.

Consideraciones sobre la materialidad de las revelaciones cuantitativa (Ref.: Párrafo 98(b))

A301. Los factores cuantitativos se relacionan con la magnitud de las incorrecciones relativas a las revelaciones, si las hubiera, que son:

(a) Expresados numéricamente; o

(b) De otro modo relacionados con valores numéricos (por ejemplo, el número de desviaciones observadas de un control puede ser un factor cuantitativo relevante cuando la información de sostenibilidad es una declaración de que el control es efectivo).

A302. Los factores cualitativos también pueden ser relevantes al determinar la materialidad de las revelaciones cuantitativa. En el párrafo A300 se ofrecen ejemplos de factores cualitativos.

A303. Para las revelaciones que es cuantitativa (por ejemplo, un indicador clave de desempeño expresado en términos numéricos), la materialidad puede determinarse aplicando un porcentaje a la métrica reportada, o a un punto de referencia elegido relacionado con las revelaciones.

| |
|---|
| Los ejemplos de umbrales pueden incluir x% de inversión en proyectos comunitarios (en horas o términos monetarios), y% de energía consumida (en kWh) o z% de tierra rehabilitada (en hectáreas). |

A304. Los factores que pueden afectar la identificación de un punto de referencia y porcentaje adecuados comprenden:

(a) Los elementos de las revelaciones. Por ejemplo, si existe un elemento que probablemente atraiga la atención de los usuarios previstos, este podría ser el punto de referencia adecuado.

(b) La volatilidad relativa del punto de referencia. Por ejemplo, si el punto de referencia varía significativamente de periodo a periodo, puede ser adecuado establecer la materialidad en el extremo menor del rango de fluctuación, incluso si en el periodo actual es mayor.

(c) Los requerimientos de los criterios aplicables. Si los criterios aplicables especifican un umbral porcentual de materialidad, esto puede proporcionar un marco de referencia para que el profesional determine la materialidad de las revelaciones.

A305. Los criterios aplicables pueden requerir revelaciones de información financiera de costos históricos. Por ejemplo, los temas informados pueden incluir inversión comunitaria, gastos de capacitación o impuestos por jurisdicción. Estos también podrán informarse en los estados financieros de la entidad. Se puede contratar al profesional, u a otro profesional, para auditar esos estados financieros (véase también el párrafo A14). La materialidad utilizada para estos aspectos de las revelaciones no necesita ser la misma que la materialidad utilizada en la auditoría de los estados financieros de la entidad.

Cuando la entidad está obligada a aplicar, tanto la materialidad financiera como la materialidad de impacto (Ref.: Párrafo 99)

A306. Si el marco de información o los criterios desarrollados por la entidad requieren que se aplique la doble materialidad, como se describe en el párrafo A337, el párrafo 99 requiere que el profesional tome en consideración tanto las perspectivas de materialidad financiera como de materialidad de impacto al considerar o determinar la materialidad para propósitos de planificación y ejecución de procedimientos y determinar si las incorrecciones identificadas son materiales, de forma que:

(a) Para las revelaciones cuantitativas, normalmente se utilizaría el nivel más bajo de materialidad financiera o de impacto; y

(b) Para las revelaciones cualitativas, al aplicar los factores del párrafo A300 y otras consideraciones sobre incorrecciones de los párrafos A491 a A493, normalmente se utilizaría el mayor nivel de detalle necesario en la materialidad para la materialidad financiera o de impacto.

Importancia relativa para la ejecución del trabajo (Ref.: Párrafo 100)

A307. La materialidad para la ejecución del trabajo puede utilizarse durante diferentes etapas del encargo de aseguramiento. Por ejemplo, la materialidad de ejecución del trabajo puede ser útil para ayudar a identificar y evaluar los riesgos de incorrección material en las revelaciones (en un encargo de aseguramiento limitado), o para ayudar a identificar y evaluar los riesgos de incorrección material a nivel aseveración en las revelaciones (en un encargo de aseguramiento razonable) y para determinar la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos adicionales.

A308. Para las revelaciones cuantitativa, planificar el encargo únicamente para detectar incorrecciones materiales individualmente pasa por alto el riesgo de agregación, que es la probabilidad de que el conjunto de incorrecciones no corregidas y no detectadas exceda la materialidad. El riesgo de agregación surge porque la información de sostenibilidad puede estar desagregada y el profesional puede estar diseñando y ejecutando procedimientos de aseguramiento por separado sobre esa información desagregada. Por lo tanto, puede ser adecuado al planificar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos que el profesional:

(a) Determine la materialidad para la ejecución del trabajo para la información cuantitativa para reducir el riesgo de agregación a un nivel apropiadamente bajo; o

(b) Considerar qué tipos de errores u omisiones podrían constituir potencialmente una incorrección material cuando se agregan con otras incorrecciones.

A309. La determinación de la importancia relativa para la ejecución del trabajo no es un simple cálculo mecánico e implica la aplicación del juicio profesional. Se ve afectado por el conocimiento que el profesional tiene de la entidad, que se actualiza durante la ejecución de los procedimientos de evaluación de riesgos. Los factores que el profesional puede tener en cuenta al establecer la materialidad para la ejecución del trabajo incluyen los siguientes:

- El grado de desagregación de las revelaciones. Por ejemplo, en un encargo de grupo, a medida que aumenta el grado de desagregación entre los componentes, una menor materialidad de ejecución del trabajo normalmente sería adecuada para abordar el riesgo de agregación. La importancia significativa del componente para la entidad que informa puede afectar el grado de desagregación (por ejemplo, si un solo componente representa una gran parte de la entidad que informa, es más probable que haya una menor desagregación en los componentes).
- Expectativas sobre la naturaleza, frecuencia y magnitud de las incorrecciones de la información desagregada, incluidas las identificadas en encargos anteriores.

A310. En algunos casos, el profesional puede realizar una evaluación de riesgos o procedimientos adicionales sobre una información cuantitativa como una sola población (es decir, no desagregada). En esos casos, la materialidad de ejecución del trabajo utilizada para la aplicación de estos procedimientos es la misma que la materialidad.

A311. La materialidad para la ejecución del trabajo no aborda incorrecciones que serían materiales únicamente debido a factores cualitativos que afectan su importancia. Sin embargo, diseñar procedimientos para aumentar la probabilidad de identificación de incorrecciones que sean materiales únicamente debido a factores cualitativos, en la medida en que sea posible hacerlo, también puede ayudar al profesional a abordar el riesgo de agregación.

*Revisión de la materialidad a medida que progresa el encargo* (Ref.: Párrafo 101)

A312. Existe la posibilidad de que la materialidad necesite ser reconsiderada como resultado de un cambio en las circunstancias durante el encargo (por ejemplo, enajenaciones de una parte importante de los negocios de la entidad), nueva información o un cambio en el conocimiento del profesional de la entidad y sus operaciones como consecuencia de los procedimientos realizados. Por ejemplo, puede resultar evidente durante el encargo que el porcentaje de categorías de productos importantes para las cuales se evalúan los impactos en la salud y la seguridad del cliente para mejorar quizá sea sustancialmente diferente del esperado durante la planificación. Si durante el encargo el profesional concluye que es adecuada una materialidad diferente, puede también ser necesario revisar la materialidad para la ejecución del trabajo o la naturaleza, oportunidad y alcance de procedimientos adicionales.

**Procedimientos de evaluación del riesgo**

*Diseño y ejecución de procedimientos de evaluación de riesgos* (Ref.: Párrafos 103L–105)

A313. Los procedimientos de evaluación de riesgos son parte de un proceso iterativo y dinámico. Pueden generarse expectativas iniciales sobre los riesgos de incorrección material, que pueden refinarse a medida que el profesional avanza en el encargo o si se obtiene nueva información. Los procedimientos de evaluación de riesgos por sí solos no proporcionan evidencia suficiente y adecuada sobre la cual basar la conclusión de aseguramiento.

A314. La naturaleza y el alcance de los procedimientos de evaluación de riesgos variarán dependiendo de si se trata de un encargo de seguridad limitado o razonable, la naturaleza y las circunstancias de la entidad (por ejemplo, la formalidad de las políticas o procedimientos de la entidad, y los procesos y sistemas), la naturaleza y complejidad de los asuntos de sostenibilidad y las características de los hechos o condiciones que podrían dar lugar a incorrecciones materiales. El profesional ejerce el juicio profesional para determinar la naturaleza y alcance de los procedimientos de evaluación de riesgos que realizará para cumplir con los requerimientos de esta NIAS, según corresponda al nivel de aseguramiento que se obtendrá. El grado de conocimiento que se requiere del profesional es menor que la que posee la administración al gestionar la entidad y es menor para un encargo de seguridad limitada que para un encargo de seguridad razonable.

A315. El tipo de procedimientos de evaluación de riesgos realizados por el profesional puede incluir lo siguiente:

(a) Indagaciones ante la administración, ante las personas adecuadas de la función de auditoría interna (en caso de que exista esta función) y ante otras personas de la entidad que, a juicio del profesional, puedan disponer de información que pueda facilitar la identificación y evaluación de riesgos de incorrección material, debida a fraude o error;

(b) Procedimientos analíticos; e

(c) Observación e inspección.

A316. La información obtenida por el profesional mediante indagaciones puede proporcionar evidencia importante (por ejemplo, para respaldar el conocimiento requerido de la entidad y su entorno y los componentes del sistema de control interno de la entidad); sin embargo, para un encargo de seguridad razonable, la indagación por sí sola normalmente no es suficiente para identificar y evaluar los riesgos de incorrección material en las aseveraciones.

A317. El diseño y realización de los procedimientos de evaluación de los riesgos pueden implicar la obtención de evidencia de múltiples fuentes, entre estas:

(a) Interacciones con la administración, los responsables del gobierno de la entidad y otro personal clave de la entidad, que puede incluir personal dentro de la entidad que trabaja en funciones relevantes para la información de sostenibilidad (tal como Recursos Humanos) o auditores internos.

(b) Ciertos partes externos tal como reguladores, obtenidas de forma directa o indirecta.

(c) Información disponible públicamente sobre la entidad y su sector, por ejemplo, comunicados de prensa emitidos por la entidad, materiales de análisis o reuniones de grupos de inversionistas, informes de analistas o información sobre asuntos de sostenibilidad.

Ejemplo:

- La evidencia obtenida que respalda la identificación y valoración de riesgos de incorrección material también puede respaldar la evaluación de la efectividad operativa de los controles.

A318. El profesional puede realizar procedimientos adicionales simultáneamente con procedimientos de evaluación de riesgos cuando sea eficiente hacerlo.

Consideración de la información de los procedimientos de aceptación y continuidad del encargo (Ref.: Párrafo 104)

A319. El párrafo 75 requiere que el profesional obtenga un conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo para proporcionar una base adecuada para determinar si las condiciones previas para el encargo están presentes. Este conocimiento preliminar normalmente no es suficiente para cumplir los requerimientos de los párrafos 103L y 103R, pero puede proporcionar evidencia importante para respaldar el conocimiento requerido. El profesional puede complementar el conocimiento de los criterios aplicables obtenida al aceptar el encargo al realizar procedimientos de evaluación de riesgos con información de, por ejemplo:

- Cuando corresponda, otros encargos realizados por el líder del encargo para la entidad, tales como la auditoría de estados financieros o la verificación de cuestiones específicas (por ejemplo, verificación del consumo de agua para una operación importante dentro de la entidad).
- Experiencia previa con la entidad, si esa información sigue siendo relevante y fiable como evidencia para el encargo actual.

Discusiones con el equipo del encargo (Ref.: Párrafo 105)

A320. Las discusiones entre el líder del encargo y otros miembros clave del equipo del encargo, y cualquier experto externo clave del profesional pueden:

- Proporcionar una oportunidad a los miembros del equipo del encargo con más experiencia, incluido el líder del encargo, de compartir su información basada en su conocimiento de la entidad. Compartir información contribuye a un mejor conocimiento por parte de todos los miembros del equipo del encargo.
- Permitir a los miembros del equipo del encargo intercambiar información sobre cómo y dónde la información de sostenibilidad puede ser susceptible a incorrecciones materiales debidas a fraude o error.
- Ayudar al equipo del encargo a planear y llevar a cabo el encargo.

A321. Cuando el encargo lo realiza una sola persona, como un profesional independiente, la consideración de las cuestiones a que se refiere el párrafo 105 puede; no obstante, ayudar al profesional a identificar y evaluar los riesgos de incorrección material.

*Conocer los asuntos de sostenibilidad y la información sobre sostenibilidad* (Ref.: Párrafo 106)

A322. Las características de los hechos o condiciones que podrían dar lugar a una incorrección material en las revelaciones pueden incluir complejidad, juicio, cambio, incertidumbre o

susceptibilidad a incorrección debido al sesgo o fraude de la administración, lo que da lugar a la susceptibilidad de las revelaciones a incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error.

A323. Las incorrecciones materiales debido a fraude en la información de sostenibilidad pueden ser relacionada con cuestiones tales como las siguientes:

- Información de sostenibilidad errónea (incluida la omisión de información) para evitar sanciones o multas, objetivos internos o externos potencialmente agresivos o demasiado optimistas, declaraciones o afirmaciones públicas corporativas o de productos intencionalmente inexactas o engañosas.
- Omitir cuestiones de sostenibilidad al identificar las cuestiones que deben incluirse en la información de sostenibilidad, que puedan ser desfavorables o para las cuales la información sea difícil de obtener, aun cuando dichas cuestiones sean importantes para los usuarios previstos.
- Información de sostenibilidad errónea para permitir que la entidad sea considerada favorablemente en relación con proyectos futuros, o para ser un factor en la financiación, acuerdos o negociaciones con proveedores o clientes.
- Información de sostenibilidad errónea para reducir las obligaciones tributarias sobre el carbono o exagerar los créditos de carbono creados.
- Informar intencionalmente información de sostenibilidad relacionada con incentivos de desempeño o compensación de manera sesgada para influir en el resultado de la recompensa o compensación por desempeño.
- Presiones vinculadas a la obtención de determinadas credenciales o reconocimientos (por ejemplo, un sello o calificación “verde”) o al cumplimiento de determinadas condiciones contractuales.
- Sistemas inmaduros de control interno sobre la presentación de informes de sostenibilidad.

A324. Las características de los hechos o condiciones que podrían dar lugar a riesgos de incorrección material pueden ser diferentes para diferentes revelaciones. Por ejemplo:

- Los riesgos de incorrección material relacionados con la información sobre los residuos de la entidad generados en las propias actividades de la entidad pueden ser diferentes de los riesgos de incorrección material relacionados con la información sobre los residuos generados aguas arriba o aguas abajo en la cadena de valor de la entidad.
- Los riesgos de incorrección material en la información cuantitativa histórica pueden ser diferente de los riesgos de incorrección material en la información cualitativa prospectiva.

A325. Los asuntos de sostenibilidad pueden ser complejas de medir o evaluar o estar sujetas a incertidumbre. Por ejemplo, los riesgos potenciales relacionados con el clima, la probabilidad de que ocurran y sus impactos esperados a corto, mediano y largo plazo en una entidad y su cadena de suministro pueden ser complejos de medir y evaluar y estar sujetos a un alto grado de incertidumbre. Como resultado de las incertidumbres inherentes, el riesgo de que haya incorrecciones materiales en las revelaciones puede ser mayor, o puede resultar difícil identificar y evaluar los riesgos de incorrecciones materiales en la información de sostenibilidad.

*Determinación de la adecuación de los criterios aplicables* (Ref.: Párrafo 107)

A326. Determinar la idoneidad de los criterios aplicables durante el encargo se basa en el conocimiento preliminar obtenido y en la discusión con las partes adecuadas al evaluar su idoneidad antes de la aceptación o continuidad del encargo, e incluye determinar si los criterios exhiben las características de los criterios adecuados en el párrafo 78 (véase también el párrafo A199). Los procedimientos de evaluación de riesgos del profesional son diferentes al naturaleza y alcance de los procedimientos que pueden ser suficientes para la aceptación o continuidad del encargo.

A327. Si los criterios aplicables comprenden el marco de criterios que se presumen adecuados, como se describe en el párrafo A197, puede ser suficiente que el profesional determine que la entidad ha aplicado esos criterios al preparar la información de sostenibilidad. En otras circunstancias, el profesional puede considerar si la evaluación de los criterios en la etapa de aceptación y continuidad sigue siendo apropiada para los propósitos de sus procedimientos de evaluación de riesgos. Si la evaluación de los criterios por parte del profesional ya no es adecuada, se requiere una determinación más detallada de su idoneidad, de conformidad con el párrafo 107. Este podría ser el caso, por ejemplo, si los criterios desarrollados por la entidad solo están disponibles después de la aceptación del encargo, o si la entidad aplica criterios al preparar la información de sostenibilidad que difieren de los que el profesional anticipó antes de la aceptación o continuidad del encargo. Esto puede deberse a diversos factores, por ejemplo:

- Los criterios inicialmente identificados ya no son adecuados para las circunstancias de la entidad.
- Cambios en las prácticas comparables del sector.
- Disponibilidad de criterios nuevos o revisados.
- La entidad aplica criterios más precisos.
- La entidad identifica una especificidad insuficiente en los criterios del marco, lo que requiere la elaboración de criterios propios.

A328. Determinar la idoneidad de los criterios aplicables y evaluar la conveniencia de su aplicación ayuda al profesional a identificar la susceptibilidad de las revelaciones a incorrecciones. Por ejemplo, el profesional puede:

- Identificar elementos de los criterios aplicables que puedan ser más susceptibles de una interpretación y aplicación incorrecta por parte de la entidad en la elaboración de la información de sostenibilidad.
- Identificar dónde la entidad tiene la capacidad de ejercer juicio al aplicar los criterios aplicables y, por tanto, puede dar lugar a riesgos de incorrección material debido a juicios inadecuados en las circunstancias de la entidad.
- Identificar aspectos de los criterios aplicables que pueden ser más susceptibles a manipulación, por ejemplo, cuando a la entidad se le permite preparar la información sobre una base de cumplimiento o explicación, siempre que la entidad tenga una base razonable para hacerlo.
- Determinar que el proceso de la entidad para identificar o desarrollar y aplicar los criterios aplicables es deficiente, lo que puede dar lugar a riesgos de incorrección material relacionada con la idoneidad o aplicación apropiada de los criterios aplicables en las circunstancias de la entidad.

A329. Los marcos de criterios pueden no considerarse adecuados por sí solos (por ejemplo, pueden estar incompletos o sujetos a interpretación en su aplicación). Por lo tanto, la entidad puede

necesitar complementar los marcos de criterios para que los criterios aplicables sean los adecuados. El proceso de desarrollar los criterios aplicables y aplicarlos a los asuntos de sostenibilidad puede ser complejo, requerir juicio y puede ser susceptible a sesgos. La determinación requerida por el párrafo 107 puede dar lugar a que el profesional identifique las revelaciones en la que existe una mayor susceptibilidad a incorrección o hacer que el profesional reevalúe la idoneidad de los criterios aplicables.

A330. La determinación de la idoneidad de los criterios aplicables puede incluir el conocimiento de:

- Las incertidumbres y complejidades asociadas con la identificación del marco de criterios y cualquier criterio desarrollado por la entidad utilizado para complementar el marco.
- Los criterios para el proceso de la entidad para identificar la información sobre sostenibilidad que se presentará.
- Los criterios para identificar el perímetro de reporte y si este difiere para cada revelación.
- En su caso, cómo la entidad desarrolla sus propios criterios, incluidos los utilizados para complementar el marco de criterios.
- Los controles sobre el proceso de la entidad para identificar, desarrollar y aplicar los criterios aplicables.
- Si existen disposiciones de exención. Esa exención puede estar relacionada con obligaciones de revelaciones durante un período determinado (por ejemplo, una entidad solo está obligada a proporcionar información ambiental durante los primeros tres años de reporte) o con respecto a los datos y la información requeridos para preparar la información de sostenibilidad (por ejemplo, para abordar preocupaciones sobre los costos iniciales y las limitaciones de recursos para obtener la información requerida sobre la cadena de valor ascendente y descendente).

A331. Conocer el proceso para identificar o desarrollar y aplicar los criterios aplicables, incluido el proceso de la entidad para identificar la información de sostenibilidad que se debe informar, también puede ayudar al profesional a determinar la idoneidad de los criterios aplicables, incluso si los criterios:

- Abordan la finalidad de la información de sostenibilidad.
- Son transparentes.
- Implica un compromiso con los usuarios previstos o sus representantes para identificar sus necesidades de información para la toma de decisiones.
- Abordar cómo se aplican los criterios en las circunstancias de la entidad, incluida la selección y aplicación de políticas de información consistentes con los criterios aplicables.
- Proporciona razones adecuadas para utilizar los criterios.
- Considerar si los criterios son adecuadamente específicos con respecto a cómo se deben medir o evaluar los asuntos de sostenibilidad.

Consideraciones específicas para determinar la idoneidad de los criterios para la información cualitativa (Ref.: Párrafos 78(c), 107)

A332. En algunas circunstancias, el profesional puede determinar que los criterios para la información cualitativa no son adecuados. Por ejemplo, no se exhiben todas las características de los criterios adecuados porque los criterios carecen de especificidad o no existen criterios para la información cualitativa. En tales circunstancias, el profesional puede considerar:

- Solicitar que la entidad desarrolle criterios adecuados.
- Solicitar que la entidad no reporte la información que resultaría de aplicar los criterios inadecuados, pero si la entidad decide reportar esa información, identificar claramente la información como otra información que no está dentro del alcance del encargo de aseguramiento, y llevar a cabo procedimientos de conformidad con los párrafos 171 a 177.
- Si la información puede ser engañosa y el impacto sobre la aceptación y continuidad del encargo.
- El impacto en la conclusión de aseguramiento.

Consideraciones específicas para determinar la idoneidad de los criterios de procesos, sistemas y controles (Ref.: Párrafos 78(c), 107)

A333. Si la información de sostenibilidad sobre procesos, sistemas y controles está sujeta al encargo de aseguramiento, el profesional puede considerar si los criterios abarcan lo siguiente:

(a) Si la conclusión de aseguramiento cubre la descripción del proceso, sistemas o controles de la entidad:

(i) Los objetivos de control y los controles diseñados para lograr esos objetivos;

(ii) Los procedimientos y registros, tanto dentro de las tecnologías de la información como de los sistemas manuales, mediante los cuales los asuntos de sostenibilidad, y los hechos y condiciones significativos relevantes para la información de sostenibilidad se registran, procesan, corrigen según sea necesario, y se transfieren a la información de sostenibilidad reportada.

(b) Si la conclusión de aseguramiento cubre la idoneidad del diseño de los procesos, sistemas o controles:

(i) Identificación de los riesgos que amenazan el logro de los objetivos de control establecidos en la descripción de los procesos, sistemas o controles; y

(ii) Si los controles identificados en esa descripción, si se operaran como se describen, proporcionarían una seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de control.

(c) Si la conclusión de aseguramiento cubre la efectividad operativa de los procesos, sistemas o controles, si los controles se aplicaron consistentemente según lo diseñado durante el período especificado.

Consideraciones específicas para determinar la idoneidad de los criterios para el desempeño (Ref.: Párrafos 78(c), 107)

A334. Al evaluar si los criterios para evaluar el desempeño de la entidad son adecuados, el profesional puede considerar si los criterios abarcan:

(a) Medidas o puntos de referencia utilizados para establecer las metas, indicadores clave de desempeño, compromisos u otras metas con respecto a las cuales se medirá el desempeño; y

(b) Métodos de medición o evaluación del desempeño de la entidad.

Consideraciones específicas para determinar la idoneidad de los criterios para la información de sostenibilidad prospectiva (Ref.: Párrafos 78(c), 107)

A335. Al evaluar si los criterios a aplicar al preparar la información prospectiva de la entidad son adecuados, el profesional puede considerar si los criterios abarcan:

(a) La base de los supuestos que se harán y la naturaleza, fuentes y grado de incertidumbre inherente a esos supuestos; y

(b) Los métodos de medición o evaluación que se utilizarán para la información de sostenibilidad prospectiva que se preparará sobre la base de los supuestos de (a).

Importancia de los criterios (Ref.: Párrafos 78(c)(i), 107)

A336. Al evaluar si los criterios son relevantes, el profesional considerará si los criterios:

(a) Dan como resultado información sobre sostenibilidad que ayude a la toma de decisiones por parte de los usuarios previstos.

(b) Fueron desarrollados mediante un proceso, por la entidad o una parte externa, que se centró en identificar o evaluar si la información de sostenibilidad ayuda a la toma de decisiones por parte de los usuarios previstos, incluidos los tipos generales de decisiones que se espera que los usuarios previstos tomen en función de la finalidad de la información de sostenibilidad.

(c) Abordar el nivel inherente de incertidumbre en la medición o evaluación al aplicar los criterios en las circunstancias del encargo, incluyendo si la información de sostenibilidad que está sujeta a una alta incertidumbre inherente en la medición o evaluación irá acompañada de revelaciones que haga clara la naturaleza y el alcance de la incertidumbre.

(d) Especificar el nivel de desagregación o agregación de la información o incluir principios para determinar un nivel apropiado de agregación o desagregación en circunstancias particulares.

(e) Son consistentes con aquellos generalmente reconocidos como apropiados en el contexto de la industria o sector de la entidad o existen razones justificables para no usar esos criterios (por ejemplo, la entidad desarrolla criterios más relevantes).

(f) Permitir omisiones de revelaciones de sostenibilidad solo en circunstancias en las que sea apropiado hacerlo. Por ejemplo, los criterios pueden permitir a la entidad excluir ciertas revelaciones si:

(i) Los procesos de información aún no han madurado completamente, de modo que la información es incompleta o no está disponible, y los criterios requieren que la entidad revele este hecho y sus razones para omitir las revelaciones.

(ii) Esas revelaciones no son aplicables a las circunstancias de la entidad.

(iii) Existen restricciones legales que impiden las revelaciones.

(iv) En circunstancias extremadamente raras, la información sobre sostenibilidad es confidencial, o se esperaría razonablemente que las consecuencias adversas de su revelación superen los beneficios de interés público de hacerlo, tal como información que podría perjudicar una investigación sobre un hecho ilegal real o un indicio de acto ilegal.

(g) Son específicos de los temas y aspectos de los temas, que darán como resultado información que ayude a los usuarios previstos a tomar decisiones, como por ejemplo si los criterios para:

(i) Los procesos, sistemas o controles incluyen, por ejemplo, objetivos de control para evaluar la idoneidad de su diseño (véase también el párrafo A333);

(ii) El desempeño incluye las metas, indicadores clave de desempeño, compromisos u objetivos con respecto a los cuales se mide el desempeño y los métodos de medición o evaluación de ese desempeño (ver también el párrafo A334);

(iii) La información prospectiva incluye la base para evaluar la razonabilidad de los supuestos subyacentes y los métodos de preparación basados en esos supuestos (véase también el párrafo A335); o

(iv) La información histórica incluye métodos de medición o evaluación de las actividades de la entidad.

Consideración de la relevancia de los criterios cuando se aplica materialidad financiera o materialidad de impacto (Ref.: Párrafos 99, 107)

A337. Los criterios aplicables que ayudan a la toma de decisiones de los usuarios previstos pueden estar relacionados con:

(a) Ya sea:

(i) Los impactos materiales de asuntos ambientales, sociales y de gobernanza en la estrategia, el modelo de negocios y el desempeño de la entidad, a los que se puede hacer referencia como “materialidad financiera”; o

(ii) Los impactos materiales de las actividades, productos y servicios de la entidad en el medio ambiente, la sociedad o la economía; que puede denominarse “materialidad de impacto”; o

(b) Tanto la materialidad financiera como la materialidad de impacto, que pueden ser descritas por los criterios aplicables como “doble materialidad”.

Integridad de los criterios (Ref.: Párrafos 78(c)(ii), 107)

A338. Al evaluar la integridad de los criterios, incluidos los criterios desarrollados por la entidad para complementar cualquier marco de criterios utilizado, el profesional puede considerar si abordan:

- Temas o aspectos de los temas que razonablemente se podría esperar que afecten las decisiones de los usuarios previstos, o que no pueden medirse o evaluarse tan fácilmente como otros temas o aspectos de los temas.
- El base para los juicios significativos en la preparación de la información de sostenibilidad.
- La fuente de importantes incertidumbres inherentes a la aplicación de los criterios.
- El perímetro de reporte.

Fiabilidad de los criterios (Ref.: Párrafos 78(c)(iii), 107)

A339. Al evaluar si los criterios son fiables, el profesional considerará:

- Si la medición o evaluación de los asuntos de sostenibilidad se puede realizar con el grado de precisión necesario para ser relevante en las circunstancias del encargo.
- Si los criterios se basan en definiciones con poca o ninguna ambigüedad.
- Si la aplicación de los criterios permite una medición o evaluación razonablemente consistente de la sostenibilidad es importante cuando se utilizan en circunstancias similares por diferentes partes.
- Las fuentes de los criterios y el proceso utilizado para desarrollarlos.

Neutralidad de los criterios (Ref.: Párrafos 78(c)(iv), 107)

A340. Al evaluar si los criterios son neutrales, el profesional considerará si los criterios:

- Requieren revelaciones equilibradas, tanto favorables como desfavorables y no están sujetas a sesgos de la administración al excluir cualquier tema o aspecto de los temas solo sobre la base de que pueda dar un mal reflejo de la entidad.
- No generar información que sea engañosa para los usuarios previstos en la interpretación de la información de sostenibilidad.
- Son consistentes entre los períodos sobre los que se informa, a menos que exista una base razonable para el cambio.
- Abordar cómo se presenta y divulga la información, para reducir la posibilidad de sesgo de la administración.
- Son desarrollados por la entidad (por ejemplo, pueden estar sujetos a sesgos de la administración).

A341. Cuando los criterios no son consistentes con periodos de presentación de información anteriores, el profesional puede considerará si:

- La entidad tiene una base razonable para el cambio; por ejemplo, la entidad puede estar desarrollando y mejorando su proceso para preparar la información de sostenibilidad y los criterios desarrollados por la entidad pueden haber sido cambiados para reflejar enfoques, datos o métodos más adecuados o modernos.
- El base para el cambio se informa de forma suficiente y se explica en la información de sostenibilidad.
- Los criterios son diferentes de los comúnmente utilizados en la industria o sector de la entidad, ya que esto puede ser un indicador de sesgo de la administración.
- El cambio da como resultado información que siempre es positiva (por ejemplo, la administración cambia los criterios año tras año para que el resultado parezca más positivo).

Comprensibilidad de los criterios (Ref.: Párrafos 78(c)(v), 107)

A342. Al evaluar si los criterios son comprensibles, el profesional considerará si los criterios:

- Son claros e inequívocos.
- Permitirá a los usuarios previstos identificar fácilmente los puntos principales que se plantean e inferir adecuadamente si afectan su toma de decisiones.
- Dará como resultado una presentación que no oculte información relevante.
- Dará como resultado una presentación clara de la información sobre sostenibilidad de una manera que resuma y llame la atención de manera efectiva sobre las características clave de la información reportada.
- Dará como resultado que la información de sostenibilidad sea coherente, fácil de seguir, clara y lógica.
- Dará como resultado información sobre sostenibilidad que se puede localizar fácilmente, por ejemplo, la información puede ser difícil de localizar si se distribuye en diferentes informes, páginas web o se incluye como referencia.
- Dará como resultado información sobre sostenibilidad que esté adecuadamente equilibrada entre ser concisa para que sea comprensible y relevante.
- Dará como resultado periodos de tiempo lógicos y comparables, ya sean:
    - Un momento en el tiempo (por ejemplo, para la descripción o implementación de un proceso que no cubre el periodo).
    - Periodos que han finalizado (por ejemplo, para información histórica).

- Periodos que finalizan en el futuro (por ejemplo, por estrategia, objetivos o compromisos).

*Conocimiento de las políticas de información de la entidad* (Ref.: Párrafos 108-109)

A343. Las políticas de información financiera son las bases, convenciones, normas y prácticas que aplica una entidad al preparar y presentar la información de sostenibilidad. Las políticas de información financiera de la entidad no son criterios en sí mismas, pero ayudan a la entidad a cumplir con los criterios aplicables. Los criterios deben abarcar principios suficientes como base para que la entidad seleccione y aplique políticas de información que sean consistentes con los conceptos subyacentes y cumplan los objetivos de los requerimientos de los criterios, como se explica en el párrafo A2. Si los criterios existentes no proporcionan principios suficientes para que la entidad seleccione y aplique políticas de información, puede ser necesario identificar criterios de otro marco o desarrollar criterios propios de la entidad. Las cuestiones que el profesional puede considerar al obtener un conocimiento de la selección y aplicación de las políticas de información de la entidad, incluyendo cualquier cambio y las razones de esos cambios, pueden incluir:

- Políticas de información utilizadas por entidades similares, como aquellas de la misma industria o jurisdicción.
- Los métodos que utiliza la entidad para reconocer, medir, presentar y revelar información significativa de sostenibilidad, o para abordar circunstancias inusuales o excepcionales.
- El efecto de políticas significativas en áreas emergentes o controvertidas para las que hay una falta de orientaciones autorizadas o de consenso.
- Cambios en el entorno, como cambios en los criterios aplicables, leyes y regulaciones o interpretaciones aceptadas de los criterios que puedan requerir un cambio en las políticas de información de la entidad.
- Criterios y disposiciones legales y reglamentarias que son nuevas para la entidad, así como el modo y momento en que la entidad adoptará, o cumplirá, esos requerimientos

A344. Ejemplo de la entidad que selecciona y aplica políticas de información de conformidad con el marco de criterios:

- Una empresa minera presenta información de sostenibilidad de conformidad con un marco de sostenibilidad que requiere revelaciones específicas sobre los riesgos y oportunidades relacionados con los derechos humanos y los derechos de los pueblos indígenas para la industria metalúrgica y minera.
- Para cumplir con los criterios, la entidad también selecciona y aplica políticas de presentación de información, incluyendo los métodos utilizados para divulgar los procesos del encargo y los procedimientos acordados en materia de derechos humanos y derechos indígenas en zonas de conflicto para mitigar los riesgos relacionados.

*Conocimiento de la entidad y su entorno*

Conocimiento las operaciones, la estructura jurídica y organizacional, la propiedad y la gobernanza y el modelo de negocio de la entidad (Ref.: Párrafo 110(a))

A345. El profesional utiliza su juicio profesional para determinar las características de la entidad y su entorno que son relevantes para la información de sostenibilidad y, por lo tanto, es necesario conocerlas. La principal consideración del profesional es determinar si el conocimiento obtenido es suficiente para alcanzar los objetivos de los y corrección procedimientos de evaluación de riesgos. El conocimiento del profesional puede implicar menos esfuerzo cuando

el alcance del encargo de aseguramiento se limita a cierta información de sostenibilidad (por ejemplo, métricas discretas). Por otro lado, puede ser necesario un conocimiento más amplio de la entidad y su entorno si el alcance del encargo de aseguramiento aborda múltiples temas o aspectos de los temas. De manera similar, la profundidad del conocimiento de la entidad y su entorno necesaria para un encargo de seguridad limitada puede ser menor que la profundidad de comprensión necesaria en un encargo de seguridad razonable.

A346. El conocimiento del profesional de la entidad y su entorno incluirá un conocimiento de lo siguiente:

(a) La naturaleza de la entidad y sus riesgos de negocio relacionados con la sostenibilidad, incluyendo:

(i) La naturaleza de las operaciones incluidas en el perímetro de reporte, incluyendo:

a. Si las actividades u operaciones dentro de los perímetros de reporte son internas o externas a la entidad;

b. La contribución de cada actividad u operación a la información de sostenibilidad, incluidas entidades u operaciones dentro de la cadena de valor, si es material para la información de sostenibilidad; y

c. Las incertidumbres asociadas a las cantidades reportadas en la información de sostenibilidad.

(ii) Cambios con respecto al periodo anterior en la naturaleza de la entidad, sus riesgos comerciales o los perímetros de reporte, incluido si ha habido fusiones, adquisiciones, enajenaciones o subcontratación de funciones.

(iii) La frecuencia y naturaleza de las interrupciones en las operaciones.

(b) La madurez de los procesos y controles sobre la información de sostenibilidad y el grado en que integran el uso de las TI.

Conocer los perímetros de reporte (Ref.: Párrafo 110(b))

A347. El conocimiento los perímetros de reporte puede requerir el análisis de estructuras organizacionales complejas (por ejemplo, múltiples unidades operativas en diferentes jurisdicciones), relaciones contractuales y actividades dentro de la cadena de valor de la entidad. La forma en que las operaciones están organizadas también puede tener implicaciones en los perímetros de reporte. Por ejemplo, una instalación puede ser propiedad de una parte, estar operada por otra y procesar materiales únicamente para un tercero, pero las actividades de sostenibilidad de las tres entidades pueden estar dentro de los perímetros de reporte. Conocer las actividades dentro de los perímetros de reporte ayuda al profesional a:

- Conocer si las revelaciones de sostenibilidad se ven afectados por la complejidad, el juicio, el cambio, la incertidumbre o la susceptibilidad a incorrección debido a sesgo de la administración o fraude.
- Identificar las revelaciones que pueda ser necesario utilizar el trabajo de otros para obtener evidencia suficiente y adecuada.
- Identificar a los miembros del equipo del encargo y otras partes con quienes el líder del encargo discute la susceptibilidad de las revelaciones a incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error.
- Considerar o determinar una materialidad adecuada para las revelaciones aplicable.
- Determinar la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos adicionales.
- Identificar las revelaciones en la que puede ser difícil obtener evidencia suficiente y adecuada y, como resultado, las implicaciones para el informe de aseguramiento.

Comprender las metas u objetivos estratégicos de la entidad (Ref.: Párrafo 110(c))

A348. Conocer las metas u objetivos estratégicos relacionados con los asuntos de sostenibilidad y las medidas utilizadas para evaluar el desempeño de la entidad puede ayudar al profesional a identificar incentivos y presiones que aumentan la susceptibilidad de la información de sostenibilidad al sesgo o fraude de la administración.

*Conocer el marco legal y regulatorio* (Ref.: Párrafo 111)

A349. El efecto de las leyes y regulaciones sobre la información de sostenibilidad variará. Las disposiciones legales y reglamentarias a las que una entidad está sujeta constituyen el marco normativo. Las disposiciones de algunas leyes o regulaciones pueden tener un efecto directo sobre la información de sostenibilidad, en el sentido de que pueden determinar los criterios a aplicar o especificar las revelaciones que debe incluirse en la información de sostenibilidad de una entidad.

A350. Es posible que otras leyes y regulaciones no tengan un efecto directo en la determinación de revelaciones en la información de sostenibilidad, pero su cumplimiento puede ser fundamental para los aspectos operativos del negocio. El incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que tengan un efecto fundamental en las operaciones de la entidad puede tener consecuencias en las revelaciones de la entidad.

A351. Para obtener un conocimiento del marco normativo, y del modo en que la entidad cumple con dicho marco, el profesional puede, por ejemplo:

- Utilizar el conocimiento que ya tenga el profesional del sector de actividad de la entidad, de los aspectos normativos y de otros factores externos.
- Actualizar el conocimiento de aquellas leyes y regulaciones que establecen criterios, marcos, normas u orientaciones.
- Indagar ante la administración sobre otras disposiciones legales y reglamentarias que pudieran tener un efecto fundamental sobre las operaciones de la entidad.
- Indagar ante la administración sobre las políticas y procedimientos de la entidad relativos al cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.

*Indagaciones y discusión con las partes adecuadas* (Ref.: Párrafo 112)

A352. Indagaciones de las partes apropiadas y, cuando sea adecuado, de otras dentro de la entidad pueden ofrecer al profesional diversas perspectivas al realizar los procedimientos de evaluación de riesgos.

Ejemplos:

- Las indagaciones dirigidas a los responsables del gobierno de la entidad pueden ayudar al profesional ejerciente a comprender el alcance de la supervisión de los responsables del gobierno de la entidad sobre la preparación de la información de sostenibilidad
- Las indagaciones dirigidas a la dirección pueden ayudar al profesional a evaluar la idoneidad de la selección y aplicación de los criterios aplicables.
- Las indagaciones dirigidas a los asesores legales internos pueden proporcionar información sobre cuestiones tales como litigios, cumplimiento de leyes y regulaciones, conocimiento de fraude o indicio de fraude que afecte la información de sostenibilidad
- Las indagaciones dirigidas a la función de gestión del riesgo (o las indagaciones ante los que desempeñan esa función) pueden proporcionar información acerca de los riesgos operativos y normativos que pueden afectar a la información de sostenibilidad.
- Las indagaciones dirigidas al personal de las TI pueden proporcionar información acerca de cambios en sistemas, fallos de sistemas o de controles u otros riesgos relacionados con las TI.

A353. Si una entidad tiene una función de auditoría interna, las indagaciones con las personas adecuadas dentro de la función pueden ayudar al profesional a conocer la entidad, su entorno y el sistema de control interno de la entidad, y a identificar y evaluar los riesgos de incorrección material.

*Conocimiento de los componentes del sistema de control interno de la entidad* (Ref.: Párrafos 113L, 113R)

A354. Conocimiento de los componentes del sistema de control interno de la entidad relevantes para los asuntos de sostenibilidad y la preparación de la información de sostenibilidad ayuda al profesional a identificar los tipos de incorrecciones que pueden ocurrir y los factores que afectan los riesgos de incorrección material en las revelaciones.

A355. El nivel de formalidad del sistema de control interno de la entidad, incluido el entorno de control, el proceso de evaluación de riesgos de la entidad y el proceso para dar monitoreo al sistema de control interno puede variar según el tamaño y la complejidad de la entidad, y la naturaleza y complejidad de los asuntos de sostenibilidad y los criterios aplicables.

A356. La naturaleza y el alcance del conocimiento del profesional sobre los componentes del sistema de control interno de la entidad pueden variar dependiendo de la complejidad del encargo de aseguramiento y de la naturaleza y complejidad de los asuntos de sostenibilidad. A medida que los asuntos de la entidad y de sostenibilidad se tornan más complejos, pueden ser necesarios procedimientos más amplios para obtener el entendimiento, por ejemplo, realizando un recorrido para confirmar las indagaciones del personal de la entidad. Un recorrido implica seleccionar hechos o condiciones y rastrearlos a través del proceso aplicable en el sistema de información.

A357L. En un encargo de seguridad limitada, el profesional utiliza su juicio profesional para determinar el grado de conocimiento de los componentes del sistema de control interno que es necesario para identificar y evaluar los riesgos de incorrección material, ya sea por fraude o error, en las revelaciones. A menudo no será necesario obtener un conocimiento detallado y los procedimientos para obtener ese conocimiento pueden ser de menor alcance y de naturaleza diferente a los requeridos en un encargo de seguridad razonable. Por ejemplo, el profesional puede obtener un conocimiento suficiente del sistema de información por medio de

una indagación en un encargo de seguridad limitada, pero puede necesitar realizar un recorrido en un encargo de seguridad razonable.

A358. En algunas circunstancias, los asuntos de sostenibilidad pueden estar relacionadas con controles (es decir, los controles son los aspectos de los temas). Por ejemplo, la información de sostenibilidad puede describir el diseño, la implementación o la eficacia de los controles sobre la salud y seguridad ocupacional. El párrafo 106 requiere que el profesional conozca los asuntos de sostenibilidad (en este caso, controles sobre la salud y seguridad ocupacional). En estas circunstancias, los párrafos 113L y 113R requieren que el profesional conozca el sistema de control interno de la entidad relacionado con los procesos utilizados para diseñar, implementar u operar los controles sobre la salud y seguridad ocupacional y los procesos para preparar información sobre esos controles.

A359. El conocimiento del profesional sobre los componentes relevantes del sistema de control interno de la entidad puede generar dudas sobre su capacidad para obtener evidencia suficiente y adecuada sobre la cual basar la conclusión de aseguramiento o puede indicar la necesidad de retirarse del encargo, si el retiro es posible de conformidad con las leyes o regulaciones aplicables. Por ejemplo:

- Las reservas sobre la integridad de quienes preparan la información sobre sostenibilidad pueden ser tan graves como para hacer que el profesional concluya que el encargo no se puede llevar a cabo.
- Las reservas acerca de la competencia de la administración y del estado y la fiabilidad de los registros de una entidad pueden llevar al profesional a la conclusión de que es poco probable que se disponga de evidencia suficiente y adecuada que sirva de base para una conclusión no modificada sobre la información de sostenibilidad.

El entorno de control (Ref.: Párrafos 114L, 114R)

A360. El conocimiento por parte del profesional del entorno de control, tal como la forma en que la entidad demuestra un comportamiento congruente con su compromiso con la integridad y los valores éticos, puede ayudarle a identificar los riesgos de incorrección material. Por ejemplo, las deficiencias en el entorno de control pueden dar lugar a riesgos de incorrección material en las revelaciones a lo largo de la información de sostenibilidad.

A361R. La evaluación del entorno de control por parte del profesional puede ayudarle a identificar problemas potenciales en los otros componentes del sistema de control interno de la entidad. Esto se debe a que el entorno de control es fundamental para los demás componentes del sistema de control interno de la entidad. Esta evaluación puede también ayudar al profesional a identificar y evaluar los riesgos de incorrección material.

A362. El conocimiento del profesional del entorno de control incluirá el conocimiento de los controles, procesos y estructuras que abordan:

- Cómo se llevan a cabo las responsabilidades de supervisión de la administración, tal como la cultura de la entidad y el compromiso de la administración con la integridad y los valores éticos.
- Cuando los responsables del gobierno de la entidad están separados de la administración, la independencia y la supervisión del sistema de control interno de la entidad por parte de los responsables del gobierno de la entidad.
- La asignación de autoridad y responsabilidad de la entidad.
- Cómo la entidad atrae, desarrolla y retiene a personas competentes.
- Cómo la entidad responsabiliza a las personas por sus responsabilidades en la búsqueda de los objetivos del sistema de control de la entidad.

Escalabilidad

A363. La información sobre el entorno de control en entidades menos complejas puede no estar disponible en forma documental, en particular cuando la comunicación entre la administración y otro personal es informal, pero la información aún puede ser relevante y fiable en las circunstancias. Por ejemplo, el profesional puede observar las prácticas pasadas y actuales de la entidad, y el compromiso con las partes interesadas. Esas observaciones pueden contribuir a que el profesional comprenda los componentes del sistema de control interno de la entidad, incluso si las políticas no han sido documentadas formalmente.

Proceso de evaluación de riesgos de la entidad (Ref.: Párrafos 115L, 115R)

A364. El conocimiento de los resultados del proceso de evaluación de riesgos de la entidad puede ayudar al profesional a:

(a) Identificar y evaluar los riesgos de incorrección material en las revelaciones; y

(b) Obtener un conocimiento de los asuntos de sostenibilidad y otras circunstancias del encargo.

A365R. La evaluación que hace el profesional sobre si el proceso de evaluación de riesgos de la entidad es adecuado a las circunstancias de la entidad, le permite comprender dónde la entidad ha identificado riesgos que pueden ocurrir y cómo ha respondido a esos riesgos. La evaluación del profesional de cómo la entidad identifica sus riesgos de negocio y de cómo valora y aborda esos riesgos, ayuda al profesional a conocer si los riesgos que enfrenta la entidad han sido identificados, evaluados y abordados según corresponde a la naturaleza y complejidad de la entidad.

A366. En algunos casos, los criterios pueden requerir que la entidad identifique y proporcione información sobre los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, o los procesos mediante los cuales se identifican, valoran y gestionan los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad. Por lo tanto, comprender los resultados del proceso de evaluación de riesgos de la entidad también puede ayudar al profesional a identificar y evaluar los riesgos de incorrección material relacionados con la aplicación adecuada de los criterios aplicables por parte de la entidad. Por ejemplo, si el profesional identifica posibles deficiencias en el proceso de evaluación de riesgos de la entidad, puede determinar que existe un mayor riesgo de que la entidad no haya identificado asuntos de sostenibilidad que deben informarse de conformidad con los criterios aplicables y, por lo tanto, la presentación o descripción de esos asuntos en la información de sostenibilidad, puede ser incompleta.

A367R. No todos los riesgos identificados por la entidad dan lugar a riesgos de incorrección material. Al entender cómo la administración y los responsables del gobierno de la entidad han identificado los riesgos relevantes para la preparación de la información de sostenibilidad, y cómo han decidido las acciones para abordar esos riesgos, el profesional puede considerar cómo la administración o, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad han:

(a) Especificado los objetivos de la entidad con suficiente precisión y claridad para permitir la identificación y evaluación de los riesgos relacionados con los objetivos;

(b) Identificado los riesgos para lograr los objetivos de la entidad y analizado los riesgos para determinar cómo deben gestionarse; y

(c) Considerado el potencial de fraude al considerar los riesgos para lograr los objetivos de la entidad.

A368. Si el profesional identifica riesgos que la entidad no identificó, y esos riesgos son del tipo que espera que hayan sido identificados mediante el proceso de evaluación de riesgos de la entidad, puede ser un indicador de que el proceso de evaluación de riesgos de la entidad no es apropiado para las circunstancias de la entidad.

El proceso de la entidad para el monitoreo del sistema de control interno (Ref.: Párrafos 116L, 116R)

A369. Conocer los resultados del proceso de la entidad para el monitoreo del sistema de control interno puede ayudar al profesional a:

(a) Identificar y evaluar los riesgos de incorrección material en las revelaciones;

(b) Obtener un conocimiento de los asuntos de sostenibilidad y otras circunstancias del encargo; y

(c) Determinar si se debe obtener evidencia de las pruebas de los controles.

A370. Conocer los resultados del proceso de la entidad para dar monitoreo al sistema de control interno, puede proporcionar información sobre deficiencias en los controles; sin embargo, la ausencia de resultados del proceso de la entidad para dar monitoreo al sistema de control interno no indica necesariamente que los controles estén operando efectivamente. La ausencia de resultados puede ser indicativa de un proceso inefectivo de monitoreo del sistema de control interno.

A371R. Conocer el proceso de la entidad para dar monitoreo al sistema de control interno relevante para la preparación de la información de sostenibilidad puede implicar conocer:

(a) Aquellos aspectos del proceso de la entidad que abordan:

(i) Evaluaciones continuas y separadas para dar monitoreo a la eficacia de los controles y a la identificación y remediación de las deficiencias de control identificadas; y

(ii) La función de auditoría interna de la entidad, si la hay, incluida su naturaleza, responsabilidades y actividades; y

(b) Las fuentes de la información utilizadas en el proceso de la entidad para dar monitoreo al sistema de control interno, y el base sobre el cual la administración considera que la información es suficientemente confiable para la finalidad.

A372R. La evaluación que hace el profesional del proceso de la entidad para dar monitoreo al sistema de control interno le ayuda a comprender los demás componentes del sistema de control interno de la entidad. Esta evaluación también puede ayudar al profesional a identificar y evaluar los riesgos de incorrección material en las aseveraciones para las revelaciones.

A373R. Asuntos que pueden ser relevantes para que el profesional las considere al entender cómo la entidad da monitoreo a su sistema de control interno incluyen:

(a) El diseño de las actividades de monitoreo, por ejemplo, si es un monitoreo periódico o continuo;

(b) El resultado y frecuencia de las actividades de monitoreo;

(c) La evaluación de los resultados de las actividades de monitoreo, de manera oportuna, para determinar si los controles han sido eficaces; y

(d) Cómo se han abordado las deficiencias identificadas mediante las acciones correctivas adecuadas, incluida la comunicación oportuna de dichas deficiencias a los responsables de tomar las medidas correctivas.

A374R. El profesional también puede considerar cómo el proceso de la entidad para dar monitoreo al sistema de control interno aborda el monitoreo de los controles de procesamiento de información que involucran el uso de las TI. Esto puede incluir, por ejemplo:

(a) Controles para dar monitoreo a entornos complejos de las TI que:

(i) Evalúen la eficacia del diseño continuo de los controles de procesamiento de información y sus modificaciones, en su caso, por cambios en las condiciones; o

(ii) Evalúen la efectividad operativa de los controles de procesamiento de información.

(b) Controles que dan monitoreo a los permisos aplicados en los controles de procesamiento automatizado de información que hacen cumplir la segregación de funciones.

(c) Controles que dan monitoreo a cómo se identifican y abordan los errores o las deficiencias de control relacionadas con la automatización de la información de sostenibilidad.

Escalabilidad

A375R. En entidades menos complejas, y en particular en las entidades gestionadas por el propietario-gerente, el conocimiento del profesional sobre el proceso de la entidad para dar monitoreo al sistema de control interno a menudo se centra en cómo la administración o el propietario-gerente están directamente involucrados en las operaciones, ya que puede no haber otras actividades de monitoreo.

A376R. Para las entidades donde no existe un proceso formal, conocer el proceso para dar monitoreo al sistema de control interno puede incluir conocer las revisiones periódicas de la información que está diseñadas para contribuir a cómo la entidad previene o detecta incorrecciones.

El sistema de información y comunicación (Ref.: Párrafos 117-118)

A377.El profesional utiliza su juicio profesional para determinar qué aspectos del sistema de información son relevantes para los asuntos de sostenibilidad y la preparación de la información de sostenibilidad y puede realizar indagaciones con las partes adecuadas sobre esos aspectos y realizar otros procedimientos, según sea necesario.

A378.El conocimiento del sistema de información puede incluir un conocimiento sobre las actividades de procesamiento de información de la entidad, sus datos e información, los recursos que se utilizarán en esas actividades y las políticas o procedimientos que se definen para la información de sostenibilidad:

(a) Cómo se capturan, registran, procesan, revisan, corrigen y presentan los datos y la información, incluida la información cualitativa, incluyendo si la entidad centraliza las actividades relevantes para los informes de sostenibilidad y, de ser así, cómo lo hace. Esas políticas o procedimientos pueden incluir procesos de verificación interna mediante los cuales un revisor verifica la exactitud y la totalidad de los datos y la información, y los aprueba como evidencia de que se ha realizado la revisión;

(b) Registros de respaldo y otra información relevante sobre los asuntos de sostenibilidad relacionados con el flujo de información en el sistema de información; y

(c) Los procesos utilizados para preparar la información de sostenibilidad, incluido el proceso de agregación utilizado, incluidos, si los hubiera, los ajustes de agregación.

A379. El conocimiento del profesional del sistema de información puede obtenerse de diversas formas y puede incluir:

(a) Indagaciones del personal relevante sobre los procedimientos utilizados para iniciar, registrar, procesar e informar hechos y condiciones relacionados con los temas y aspectos de los temas;

(b) Inspección de manuales de políticas o procesos u otra documentación del sistema de información;

(c) Observación del resultado de las políticas o procedimientos por parte del personal de la entidad; o

(d) Selección de hechos o condiciones y rastreo mediante el proceso aplicable en el sistema de información (es decir, realizar un recorrido).

A380. Es probable que el sistema de información y las comunicaciones de la entidad impliquen el uso de las TI para compilar o procesar datos e información. Las entidades pueden utilizar aplicaciones de las TI complejas, hojas de cálculo simples o registros en papel, o una combinación de estos. El sistema de información incluye el entorno de las TI, las aplicaciones de las TI y otros aspectos del entorno de las TI que son relevantes para los flujos y el procesamiento de información en el sistema de información. El uso de aplicaciones de las TI u otros aspectos del entorno de las TI por parte de la entidad puede dar lugar a riesgos derivados del uso de las TI. Por ejemplo, cambios en el flujo de información dentro del sistema de información pueden ser el resultado de cambios en los programas de las aplicaciones de las TI o cambios directos en los datos en las bases de datos involucradas en el procesamiento o almacenamiento de esa información.

Escalabilidad

A381. El sistema de información y la forma en que la entidad se comunica en entidades más pequeñas o menos complejas probablemente sean menos sofisticados y probablemente involucren un entorno de las TI menos complejo que en entidades más grandes y complejas. Las entidades menos complejas que cuenten con una participación directa de la administración puede que no necesiten descripciones detalladas de procedimientos, registros sofisticados o políticas escritas. Por lo tanto, comprender los aspectos relevantes del sistema de información de la entidad puede requerir menos esfuerzo en un encargo para una entidad menos compleja y puede implicar una mayor cantidad de indagación que la observación o inspección de la documentación. Sin embargo, la necesidad de obtener un conocimiento sigue siendo importante para proporcionar una base para el diseño de procedimientos adicionales y puede ayudar además al profesional a identificar y evaluar los riesgos de incorrección material.

Conocimiento del proceso de la entidad para identificar la información sobre sostenibilidad que se presentará (Ref.: Párrafo 117(a))

A382. El profesional puede considerar si el proceso de la entidad para identificar la información sobre sostenibilidad que se presentará incluidas:

(a) Identificación o interacción con los usuarios previstos o las partes interesadas que representan para determinar sus necesidades de información;

(b) La selección o el desarrollo por parte de la entidad de criterios adecuados, que sirvan de base para la identificación de la información de sostenibilidad que debe presentarse antes de considerar su materialidad;

(c) La aplicación adecuada de los criterios para identificar la información de sostenibilidad que debe informarse, incluyendo la identificación de temas, aspectos de los temas y el perímetro de reporte; y

(d) Filtrado de la información de sostenibilidad para seleccionar información material a reportar.

A383. Si la entidad no cuenta con un proceso adecuado para identificar la información de sostenibilidad que debe reportarse, entonces los temas o aspectos de los temas seleccionados pueden estar incompletos o incluir información de sostenibilidad que no es relevante u oscurecer información importante sobre sostenibilidad. Debido a que el proceso de la entidad incluye el juicio de la administración, existe el riesgo de sesgo de la administración al identificar la información de sostenibilidad que debe reportarse. Cuanto mayor sea el detalle que el marco de información, la ley o regulación especifiquen sobre la información de sostenibilidad que debe reportarse, menor será el riesgo de incorrección material, ya que hay menos posibilidades de sesgo de la administración.

A384. El alcance del esfuerzo de trabajo del profesional para obtener un conocimiento del proceso de la entidad para identificar la información de sostenibilidad que debe informarse dependerá de la naturaleza y las circunstancias del encargo. Para algunos encargos, el marco de presentación de información o la ley o regulación pueden especificar qué información de sostenibilidad debe presentarse y los procedimientos pueden limitarse a identificar esos requerimientos y conocer si la información de sostenibilidad que debe presentarse está incluida en la información de sostenibilidad. En otros encargos, el marco o los criterios desarrollados por la entidad pueden no especificar la información de sostenibilidad, o pueden especificar únicamente cierta información de sostenibilidad que debe informarse, y pueden establecer el proceso que la entidad debe seguir para identificar la información de sostenibilidad o información de sostenibilidad adicional que debe informarse. Como alternativa, la entidad podría necesitar desarrollar sus propios criterios para ese proceso. En estas circunstancias, es probable que el proceso de la entidad sea más complejo y afecte la naturaleza y el alcance de los procedimientos del profesional.

Conocer cómo se registra, procesa, corrige e incorpora la información de fuentes externas (Ref.: Párrafo 117(b))

A385. El conocimiento de cómo se registra, procesa, corrige, según sea necesario, e incorpora a la información de sostenibilidad la información procedente de fuentes externas también puede incluir una comprensión de:

(a) La naturaleza y la importancia de los datos o la información proporcionados por fuentes externas; y

(b) Cómo la entidad aborda la fiabilidad de la información procedente de fuentes externas, por ejemplo:

(i) Dar monitoreo a la información proporcionada a la fuente externa y recibida de esta;

(ii) Considerar la reputación de la fuente externa; y

(iii) Considerar si existen otras fuentes de información similar y si la información de esas diferentes fuentes disponibles está alineada.

Evaluación del sistema de información para apoyar la preparación de la información de sostenibilidad (Ref.: Párrafo 118)

A386. El conocimiento del sistema de información también puede incluir un conocimiento de cómo la entidad comunica los asuntos significativos, que apoyan la preparación de la información de sostenibilidad y las responsabilidades de reporte correspondientes en el sistema de información y otros componentes del sistema de control interno de la entidad:

(a) Entre personas dentro de la entidad, incluida la forma en cómo se comunican las funciones y responsabilidades;

(b) Entre la administración y los responsables del gobierno de la entidad;

(c) Los usuarios previstos; y

(d) Con partes externas, tales como las autoridades reguladoras.

Actividades de control (Ref.: Párrafos 119R, 120L)

A387. La identificación y evaluación del profesional de los controles en el componente de actividades del sistema de control interno de la entidad se centrará en los controles de procesamiento de información, que son controles aplicados durante el procesamiento de información en el sistema de información de la entidad que abordan directamente los riesgos para la totalidad de la información (es decir, la totalidad, exactitud y validez de la información). Sin embargo, no se

requiere que el profesional identifique y evalúe todos los controles de procesamiento de la información.

A388. Un encargo de aseguramiento no requiere un entendimiento de todos los controles relacionados con cada revelación o con cada aseveración relevante para ellos.

A389. Ejemplos de otros controles para los cuales puede ser adecuado que el profesional obtenga un entendimiento incluyen:

- Controles que abordan los riesgos de incorrección material evaluados como altos en el espectro de riesgo en función de su probabilidad y magnitud.
- Controles que están relacionados con el armado o ajuste de la información de sostenibilidad.
- Si la entidad utiliza una organización de servicios, los controles en la entidad que se relacionan con los servicios proporcionados por la organización de servicios.

A390. La identificación de las aplicaciones de las TI y otros aspectos del entorno de las TI, los riesgos relacionados que surgen del uso de las TI y los controles generales de las TI establecidos para abordar esos riesgos, afecta las decisiones del profesional sobre las pruebas de controles, la evaluación de los riegos de incorrección material, las pruebas de la información producida por las aplicaciones de las TI y el diseño de procedimientos adicionales.

A391. Al identificar las aplicaciones de las TI sujetas a riesgos que surgen de la TI, el profesional puede considerar los controles automatizados de la entidad, el almacenamiento y procesamiento de la información y la confianza en los controles generales de las TI. El grado de entendimiento y el número de aplicaciones sujetas a riesgos derivados del uso de las TI varían en función de la complejidad de la entidad. Cuando el profesional ha identificado aplicaciones de las TI que están sujetas a riesgos que surgen de las TI, es probable que se identifiquen otros aspectos del entorno de las TI (por ejemplo, la red, los sistemas operativos, las bases de datos y las interfaces entre aplicaciones de las TI) porque dichos aspectos respaldan e interactúan con las aplicaciones de las TI identificadas.

A392. Los riesgos que surgen de las TI pueden incluir acceso no autorizado, cambios de programa y cambios inapropiados de datos, y su alcance depende de la naturaleza y las características de las aplicaciones y el entorno de las TI.

*Diseño e implementación de controles* (Ref.: Párrafos 120L, 120R)

A393. La evaluación del diseño de un control identificado implica la consideración del profesional de si el control, individualmente o en combinación con otros controles, es capaz de prevenir, detectar y corregir efectivamente, incorrecciones materiales (es decir, el objetivo de control).

A394. El profesional determina la implementación de un control identificado, al establecer que el control existe y que la entidad lo está utilizando. Tiene poco sentido que el profesional evalúe la implementación de un control que no está diseñado de manera efectiva. Por lo tanto, el profesional evalúa primero el diseño de un control. Un control diseñado incorrectamente puede representar una deficiencia de control.

A395. El profesional puede concluir que puede ser adecuado probar un control, que está diseñado e implementado efectivamente, con el fin de tener en consideración su efectividad operativa al determinar la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos adicionales. Sin embargo, cuando un control no está diseñado o implementado efectivamente, no hay ningún beneficio al probarlo.

A396. Cuando el profesional planea probar la efectividad operativa de un control, la información obtenida sobre el alcance en que el control aborda el(los) riesgo(s) de incorrección material es una entrada para la evaluación de riesgos del profesional.

A397. Evaluar el diseño y determinar la implementación de los controles, no es suficiente para probar su efectividad operativa. Sin embargo, el profesional puede planear probar la efectividad operativa de los controles automatizados al identificar y probar los controles generales de las TI que proporcionan una operación consistente de un control automatizado, en lugar de realizar pruebas de efectividad operativa directamente en los controles automatizados. Los controles generales de las TI que la administración no puede reconfigurar o cambiar proporcionan el funcionamiento consistente de un control automatizado.

A398. El profesional puede esperar una documentación más formal del sistema de información y los controles cuando el sistema de información y los controles forman parte de los asuntos de sostenibilidad (por ejemplo, cuando la información de sostenibilidad se refiere a los controles de la entidad).

A399L. De conformidad con el párrafo 120L, en un encargo de seguridad limitada, no se requiere que el profesional tenga entendimiento del componente de actividades de control al evaluar el diseño de los controles y determinar si se han implementado, a menos que el profesional ejercicio planee obtener evidencia probando la efectividad operativa de los controles.

*Identificar las deficiencias del control* (Ref.: Párrafo 121)

A400. Si se identifican deficiencias relacionadas con el entorno de control, esto puede afectar las expectativas generales del profesional sobre la efectividad operativa de los controles y, por tanto, los planes del profesional para probar la efectividad operativa de los controles.

A401. Al conocer los componentes del sistema de control interno de la entidad, el profesional puede determinar que algunas de las políticas de la entidad, no son adecuadas para la naturaleza y circunstancias de la entidad. Esa determinación puede ser un indicador de que existen deficiencias de control. El profesional puede considerar el efecto de esas deficiencias de control en el diseño de procedimientos adicionales y si debe comunicar las deficiencias a la administración o a los responsables del gobierno de la entidad.

A402. Las circunstancias que pueden indicar que existen deficiencias de control incluyen asuntos como la identificación de:

- Fraude de cualquier magnitud que involucre a la alta administración;
- Deficiencias en el entorno de control;
- Riesgos de incorrección material que no han sido identificados por el proceso de evaluación de riesgos de la entidad;
- La omisión de asuntos de sostenibilidad de la información de sostenibilidad, que se requiere reportar de conformidad con los criterios aplicables y que son materiales, cuando esos asuntos de sostenibilidad no fueron identificados por el proceso de la entidad para identificar asuntos de sostenibilidad que deben informarse; y
- La inclusión de asuntos de sostenibilidad inmateriales que oscurecen los asuntos de sostenibilidad que deben informarse dentro de la información de sostenibilidad.

A403. Si la evaluación por parte del profesional del entorno de control de la entidad u otros componentes del control interno generan dudas sobre la capacidad de obtener evidencia en la cual basar la conclusión de aseguramiento, el profesional puede:

- Realizar y corrección procedimientos de evaluación de riesgos adicionales hasta que se haya obtenido evidencia para aliviar las dudas del profesional;
- Renunciar al encargo cuando lo permite la ley o regulación; o
- Considerar las implicaciones para el informe del profesional.

*Identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material* (Ref.: Párrafos 122L, 122R)

A404. La identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material implica un juicio profesional basado en el entendimiento que tiene el profesional de los asuntos de sostenibilidad y de la información de sostenibilidad, así como de la entidad y su entorno.

A405. La identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material también implica que el profesional considere la posibilidad de que ocurra una incorrección (es decir, su probabilidad) y su importancia si ocurriera (es decir, si la incorrección potencial es de una magnitud o gravedad que razonablemente podría esperarse que influya en las decisiones de los usuarios).

A406L. La identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material en las revelaciones en un encargo de seguridad limitada es menos extensa que en un encargo de seguridad razonable. Esto es así porque:

- La amplitud y profundidad del entendimiento del profesional que forma el base para la identificación y evaluación de riesgos es diferente porque los procedimientos de evaluación de riesgos en un encargo de seguridad limitada varían en naturaleza y oportunidad, y son menores en alcance, que en el caso de un encargo de seguridad razonable;
- El profesional no está obligado a identificar y evaluar los riesgos de incorrección material en las aseveraciones en un encargo de seguridad limitada; y
- El grado de seguridad obtenido en un encargo de seguridad limitada es sustancialmente menor que el grado de seguridad obtenido en un encargo de seguridad razonable.

A407. La combinación de la probabilidad y la magnitud de una posible incorrección determina en qué punto del espectro de riesgo se valora el riesgo identificado. Realizar esta evaluación permite al profesional diseñar procedimientos adicionales para abordar el riesgo. Cuanto mayor sea la combinación de probabilidad y magnitud, mayor será la evaluación del riesgo; cuanto menor sea la combinación de probabilidad y magnitud, menor será la evaluación del riesgo.

A408. La manera en que el profesional agrupa las revelaciones a los efectos de planificar y llevar a cabo el encargo (véanse los encargos A285 a A287) afecta la forma en que el profesional identifica y valora los riesgos de incorrección material.

A409L. En el caso de un encargo de seguridad limitada, la expectativa del profesional acerca de que ocurra una incorrección y de que sería significativa si ocurriera, es menos específica que en el caso de un encargo de seguridad razonable porque se basa en información más limitada, como se explica en el párrafo A406L. Además, la conclusión del profesional en un encargo de seguridad limitada se expresa en términos de si ha llegado a su atención algo que le haga creer que la información de sostenibilidad no está presentada de manera razonable (o preparada adecuadamente), en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables. Por lo tanto, para un encargo de seguridad limitada, si en el curso de la realización de procedimientos para responder a los riesgos evaluados llegan a la atención del profesional asuntos que indican que la información de sostenibilidad puede contener incorrecciones materiales, el párrafo 148L requiere que el profesional realice procedimientos adicionales.

A410. Al considerar la magnitud de una posible incorrección, el profesional puede considerar los aspectos cualitativos y cuantitativos de la posible incorrección (es decir, las incorrecciones en las revelaciones pueden considerarse materiales debido al tamaño, naturaleza o circunstancias). Los factores cualitativos y cuantitativos de los párrafos A300 y A301, respectivamente, pueden ser útiles a este respecto.

A411. La consideración por parte del profesional de la magnitud de una posible incorrección cualitativa en las revelaciones puede depender de la importancia de esa información para los usuarios previstos. Por ejemplo, los usuarios previstos pueden dar más importancia a los esfuerzos de la entidad por reducir las emisiones de carbono que a sus esfuerzos por fomentar la participación comunitaria. Por lo tanto, pueden tener menor tolerancia a una inexactitud en la información sobre los esfuerzos por reducir las emisiones de carbono que en la información sobre los esfuerzos por fomentar la participación comunitaria.

Ejemplo:

El profesional ejerciente puede identificar y valorar un riesgo de incorrección en las revelaciones por una entidad respecto de que sus esfuerzos para reducir las emisiones de carbono incluyen mejorar sus capacidades de captura y almacenamiento de carbono y describir sus planes para adquirir la tecnología para hacerlo. Esto puede fundamentarse en el conocimiento del profesional ejerciente de:

- Las presiones que enfrenta la entidad para reducir las emisiones de carbono y cumplir con los objetivos regulatorios; y
- El hecho de que adquirir la tecnología para capturar y almacenar carbono probablemente resultaría prohibitivamente costoso para la entidad.

Si el profesional ejerciente considera que la incorrección es significativa, en caso de que se produzca, depende de la importancia que los usuarios previstos otorguen a las revelaciones y de la magnitud de la incorrección que influiría en sus decisiones, que pueden verse influenciadas por factores como:

- Tendencias actuales o pasadas en las emisiones de carbono de la entidad y del sector;
- Si el plan para reducir las emisiones de carbono es importante para cumplir con los objetivos legales o regulatorios de emisiones;
- Si el plan para mejorar la capacidad de captura y almacenamiento de carbono es el enfoque principal, o parte de un enfoque multifacético, para reducir las emisiones de carbono; e
- Independientemente de si los clientes, empleados o inversores de la industria le dan importancia a las emisiones de carbono.

A412. El marco de reporte de sostenibilidad puede requerir revelaciones de una gran cantidad de métricas individuales para diferentes asuntos de sostenibilidad. En estas circunstancias:

- El profesional puede tratar un grupo de métricas como revelaciones a los efectos de identificar y evaluar los riesgos de incorrección material (es decir, el profesional no necesita identificar y evaluar el riesgo de incorrección material para cada métrica individual). Este podría ser el caso, por ejemplo, si es más probable que los usuarios previstos se centren en el grupo de métricas que en métricas individuales.
- Dependiendo de los hechos y las circunstancias, el profesional puede determinar que los riesgos de incorrección material para ciertas métricas o grupos de métricas son aceptables en las circunstancias (es decir, se encuentran en un nivel aceptable para el encargo [para seguridad limitada] o en un nivel aceptablemente bajo [para seguridad razonable]). En estas circunstancias, el profesional no necesita diseñar ni aplicar procedimientos adicionales. Independientemente de los riesgos evaluados de incorrección material en un encargo de seguridad razonable, el párrafo 140R exige que el profesional considere la necesidad de diseñar y aplicar procedimientos sustantivos para las revelaciones que, a su juicio, sea material.

A413. El encargo de aseguramiento (y la conclusión del profesional) puede referirse únicamente a ciertas métricas. En estas circunstancias, es más probable que las métricas individuales sean significativas para los usuarios previstos. Por lo tanto, el profesional normalmente identificaría y evaluará los riesgos de incorrección material para cada métrica individual.

A414. Los riesgos de incorrección material pueden relacionarse a una o más entidades dentro del perímetro de reporte. En estas circunstancias, el profesional puede considerar recurrir al trabajo de un profesional del componente para identificar y evaluar los riesgos de incorrección material. Sin embargo, el profesional sigue siendo responsable de la identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material en la información de sostenibilidad del grupo, así como del diseño y la aplicación de procedimientos adicionales para responder a los riesgos evaluados.

Aseveraciones

A415R. Al identificar y evaluar los riesgos de incorrección material, el profesional utiliza aseveraciones para considerar los diferentes tipos de potenciales incorrecciones que pueden ocurrir. El profesional puede utilizar las aseveraciones que se describen a continuación o puede expresarlas de una manera diferente siempre que todos los aspectos descritos anteriormente hayan sido cubiertos. Las aseveraciones incluirán:

- Ocurrencia y existencia: las revelaciones están relacionada con hechos o condiciones que han ocurrido o existen.
- Responsabilidad: las revelaciones pertenecen a la entidad.
- Totalidad: todos los hechos o condiciones, relacionados con la entidad y el perímetro de reporte, que deberían haber sido incluidos en la información de sostenibilidad.
- Exactitud y valoración: las revelaciones, incluidas las estimaciones, han sido medidas, evaluadas o descritas adecuadamente de conformidad con los criterios aplicables.
- Corte: las revelaciones han sido registrada en el período sobre el que se informa al que se refiere.
- Presentación, clasificación y comprensibilidad: las revelaciones esta adecuadamente agregadas o desagregadas, estructuradas adecuadamente y presentadas y descritas de conformidad con los criterios aplicables, y están claramente expresadas.
- Consistencia: los criterios y la aplicación de los criterios son consistentes con los aplicados en el periodo anterior, o los cambios están justificados y han sido aplicados e informados adecuadamente; y la información comparativa, si la hubiera, es la misma que se informó en el período anterior o ha sido reexpresada adecuadamente.

A416L. Aunque no se requiere que el profesional identifique y evalúe los riesgos de incorrección material en las aseveraciones en un encargo de seguridad limitada, el profesional puede optar por utilizar aseveraciones si son útiles para considerar los tipos de incorrecciones potenciales que podrían ocurrir o para diseñar y ejecutar procedimientos en respuesta a ellos.

A417. Las incorrecciones pueden surgir como resultado de errores humanos, fallas en los procesos, sesgos de la administración o fraude.

Ejemplos de diferentes tipos de posibles incorrecciones incluyen:

- Declaraciones falsas en información (aseveración de ocurrencia y existencia, o de responsabilidad): por ejemplo, si una entidad afirmó responsabilidad por una inversión comunitaria o limpieza ambiental que en realidad no ocurrió o fue realizada por otra parte.
- Registrar información en el periodo incorrecto (aseveración de corte); por ejemplo, registrar el agua utilizada por una entidad en el periodo anterior o posterior al periodo en el que el agua realmente se usó.
- Inexactitudes en la información (aseveración de exactitud y de valoración), por ejemplo, derivadas de dispositivos de medición calibrados incorrectamente, transposición u otros errores en el registro de las mediciones, o el uso de factores de conversión inadecuados, como el uso de un factor de conversión de dióxido de carbono para la energía nuclear cuando la entidad cuenta con instalaciones alimentadas con carbón y petróleo.
- Omisión de información (aseveración de totalidad): por ejemplo, una empresa informa sobre su programa de rehabilitación de tierras para tres de sus sitios mineros, pero guarda silencio sobre dos sitios donde se ha producido una degradación significativa y donde no hay planes para rehabilitar la tierra.
- Información clasificada incorrectamente (aseveración de presentación, clasificación y comprensibilidad): por ejemplo, la entidad clasifica a los contratistas estacionales (principalmente mujeres) como empleados permanentes a tiempo completo, lo que resulta en informes erróneos sobre la representación de género en su fuerza laboral permanente.
- Representación engañosa o poco clara de la información (aseveración de presentación, clasificación y comprensibilidad): por ejemplo, el preparador da importancia indebida a información favorable mediante el uso de texto e imágenes grandes, en negrita o de colores brillantes, u otras formas de enfatizar la presentación, pero presenta información desfavorable, de manera menos llamativa, por ejemplo, utilizando fuentes pequeñas o de colores claros y texto menos extenso.
- Sesgo en la información que se centra en cuestiones positivas del desempeño y omite cuestiones negativas (aseveración de presentación, clasificación y comprensibilidad).

*Elusión de los controles por parte de la administración (evaluación de riesgos)* (Ref.: Párrafo 123R)

A418R. La administración se encuentra en una posición privilegiada para cometer fraude debido a su capacidad de manipular los datos y registros y preparar información fraudulenta sobre sostenibilidad mediante la elusión de controles que, por lo demás, operan efectivamente. Aunque el nivel de riesgo de que la administración eluda los controles variará de una entidad a otra, el riesgo está, no obstante, presente en todas las entidades. Debido a la forma impredecible en que tal elusión podría ocurrir, existe un riesgo de incorrección material debido a fraude y, por lo tanto, un riesgo de incorrección material en el extremo superior del espectro de riesgo.

*Evaluar la evidencia de auditoría obtenida de los procedimientos de evaluación de riesgos* (Ref.: Párrafo 124)

A419. La evaluación por parte del profesional de los componentes del sistema de control interno de la entidad y el entendimiento de los controles, junto con cualquier deficiencia de control identificada, puede:

(a) Influir en la identificación y evaluación de riesgos de incorrección material en las revelaciones; e

(b) Indicar los riesgos de incorrección material que pueden afectar a muchas revelaciones y, por lo tanto, pueden requerir respuestas generales de conformidad con los párrafos 128L y 128R.

**Respuestas a los riesgos evaluados de incorrección material**

*Diseño y aplicación de procedimientos adicionales* (Ref.: Párrafos 126L–127)

A420. Los procedimientos adicionales del profesional pueden incluir una combinación de procedimientos tales como inspección, confirmación, recálculo, repetición, procedimientos analíticos e indagación. Determinar los procedimientos adicionales a realizar en un encargo en particular, es una cuestión de juicio profesional. Debido a que la información sobre sostenibilidad puede cubrir una amplia gama de circunstancias, es probable que la naturaleza, oportunidad y alcance de esos procedimientos varíen considerablemente de un encargo a otro.

A421. Los procedimientos sustantivos pueden incluir:

- Pruebas de detalle, por ejemplo:
  - Cotejar los factores de emisión para las fuentes adecuadas (por ejemplo, publicaciones gubernamentales) y considerar su aplicabilidad según las circunstancias.
  - Revisar los acuerdos de negocios conjuntos y otros contratos relevantes para el perímetro de reporte de la entidad.
  - Conciliar los datos registrados con, por ejemplo, los podómetros de los vehículos propiedad de la entidad.
  - Volver a hacer los cálculos y conciliar las diferencias observadas.
  - Tomar muestras y analizar de forma independiente las características de materiales como el carbón, u observar las técnicas de muestreo de la entidad y revisar los registros de los resultados de las pruebas de laboratorio.
  - Comprobar la exactitud de los cálculos y la idoneidad de los métodos de cálculo utilizados.
  - Cotejar los datos registrados con los documentos de origen, como registros de producción, registros de uso de combustible y facturas de energía comprada.
- Procedimientos analíticos cuando existe una relación entre la información de sostenibilidad y otra información relevante de forma que el profesional pueda desarrollar una expectativa y comparar esa expectativa con el resultado de la medición o evaluación de los asuntos de sostenibilidad.

A422. La planificación de la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos adicionales es una cuestión de juicio profesional y está influenciada por las circunstancias del encargo de aseguramiento, incluidas las necesidades de información de los usuarios previstos como grupo, los criterios y los asuntos de sostenibilidad dentro del alcance del encargo.

A423. La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos adicionales se informarán por:

- El enfoque del profesional para planificar y ejecutar procedimientos, incluyendo el entendimiento de cómo la entidad desagrega o agrega la información de sostenibilidad para los propósitos de reporte (véase el párrafo A284);
- Los riesgos evaluados de incorrección material, incluidas las razones de la evaluación otorgada a los riesgos de incorrección material;

- Si es necesario utilizar el trabajo de otros (por ejemplo, expertos del profesional, profesionales de los componentes u otros profesionales) para obtener evidencia de o perteneciente a los componentes del grupo o de la cadena de valor; y
- La capacidad de persuasión de las pruebas que se van a obtener.

A424. Debido a que el grado de seguridad que se obtiene en un encargo de seguridad limitada es substancialmente menor que en un encargo de seguridad razonable, los procedimientos adicionales aplicados en un encargo de seguridad limitada difieren en cuanto a su naturaleza y oportunidad de los que se aplican en un encargo de seguridad razonable y su alcance es menor. Las diferencias entre los procedimientos adicionales del profesional para un encargo de seguridad razonable y un encargo de seguridad limitada sobre información de sostenibilidad pueden incluir:

(a) El énfasis puesto en la naturaleza de los procedimientos como fuente de evidencia probablemente diferirá, dependiendo de las circunstancias del encargo. Por ejemplo, el profesional puede considerar adecuado, en las circunstancias de un encargo de seguridad limitada particular, poner un énfasis relativamente mayor en las indagaciones del personal y los procedimientos analíticos de la entidad, y relativamente menos énfasis, si lo hubiera, en las pruebas de controles y la obtención de evidencia de fuentes externas que lo que podría ser el caso para un encargo de seguridad razonable.

(b) En un encargo de seguridad limitada, el alcance de los procedimientos realizados en comparación con los de un encargo de seguridad razonable puede implicar:

(i) Seleccionar menos elementos para probar;

(ii) La aplicación de menos procedimientos (por ejemplo, aplicar solo procedimientos analíticos cuando, en un encargo de seguridad razonable, se aplicarían tanto procedimientos analíticos como pruebas de detalle); o

(iii) Realizar procedimientos en sitio en menos instalaciones.

(c) En un encargo de seguridad razonable, los procedimientos analíticos aplicados como respuesta a los riesgos evaluados de incorrección material incluyen el desarrollo de expectativas de las cantidades o ratios que son suficientemente precisas para identificar incorrecciones materiales. En un encargo de seguridad limitada, los procedimientos analíticos se pueden diseñar con el fin de sustentar las expectativas relacionadas con la administración de las tendencias, las relaciones y los ratios en lugar de identificar incorrecciones con el grado de precisión esperado en un encargo de seguridad razonable.

Además, al realizar procedimientos analíticos en un encargo de seguridad limitada, el profesional puede, por ejemplo:

(i) Usar datos agregados a nivel más alto, por ejemplo, datos regionales en lugar de los datos de la instalación, o datos mensuales en lugar de datos semanales.

(ii) Usar datos que no han sido sujetos a procedimientos separados para verificar su fiabilidad con el mismo alcance que tendrían en un encargo de seguridad razonable.

A425. Ejemplos de motivos de la valoración otorgada a un riesgo de incorrección:

- La complejidad inherente al asunto de sostenibilidad o el juicio utilizado en su medición o evaluación. Por ejemplo, es más probable que surja una incorrección material en las revelaciones donde intervienen cálculos de balance de masa que cuando el consumo de agua se lee directamente de un medidor.
- La complejidad de la organización, sus acuerdos de propiedad y control, o su extensión geográfica.
- Sistemas y procesos que están menos automatizados o que aún están en desarrollo, de modo que puede haber una mayor probabilidad de error humano, fallas de procesamiento u oportunidades de intervención no autorizada.
- Incentivos para informar erróneamente, por ejemplo, si se debe alcanzar un desempeño objetivo particular para conservar una licencia para operar o evitar multas, o para cumplir con las expectativas de las partes interesadas.
- Limitaciones inherentes a las capacidades de los dispositivos de medición (por ejemplo, medidores de agua) o insuficiente frecuencia en su calibración.
- Errores o juicios inadecuados que se realizaron al medir, evaluar o revelar la información de sostenibilidad, incluidos los supuestos utilizados al hacer estimaciones, el uso de datos base inexactos o incompletos en los que se basan las estimaciones, o en circunstancias en las que se involucran cálculos complejos (por ejemplo, cuando se utiliza un enfoque de balance de masa para calcular el agua extraída).
- El riesgo de que aspectos no identificados del asunto de sostenibilidad puedan pasarse por alto, por ejemplo, debido a hechos o transacciones fuera del curso normal del negocio, porque el preparador depende de un tercero para obtener información (por ejemplo, lectores de medidores externos o empresas de ingeniería para calcular el agua extraída), o por fugas de agua o aguas residuales no detectadas o similares.
- Cómo las debilidades en el diseño de los controles o la operación ineficaz de los controles podrían dar lugar a errores, fallas de procesamiento u oportunidades de intervención no autorizada.

A426. Es posible que se necesite evidencia más persuasiva para proporcionar la base para una conclusión sobre la información de sostenibilidad debido a las circunstancias del encargo. Por ejemplo, el profesional puede haber identificado y evaluado un riesgo más alto de incorrección material. En esas circunstancias, puede ser apropiado aumentar la cantidad de evidencia (por ejemplo, obteniendo evidencia corroborativa de varias fuentes independientes).

A427. Puede ser necesaria evidencia más persuasiva si el profesional, por medio del entendimiento de la entidad y su entorno y su sistema de control interno, ha identificado asuntos tales como:

- Un riesgo evaluado más alto de incorrección material.
- Un mayor enfoque de los usuarios previstos en un tema o aspecto de un tema.
- La falta de relación entre la información de sostenibilidad y otra información relevante que previene la realización de procedimientos.
- Un entorno de control en el que la entidad no demuestra un comportamiento consistente con un encargo con la integridad y los valores éticos.
- Riesgos de incorrección material que no han sido identificados por el proceso de evaluación de riesgos de la entidad.

- Sistemas de información que no sean adecuados a las circunstancias de la entidad.
- Falta de madurez en los temas de sostenibilidad o del sistema de información utilizado para preparar la información de sostenibilidad.
- Errores en las revelaciones en el pasado.
- Una nueva área, tema o aspecto de un tema.

*Respuestas globales* (Ref.: Párrafos 128L, 128R)

A428. Los párrafos 126L y 126R requieren que el profesional diseñe y lleve a cabo procedimientos adicionales cuya naturaleza, oportunidad y alcance respondan a los riesgos evaluados de incorrección material, ya sea debido a fraude o error, en las revelaciones (seguridad limitada) o en las aseveraciones de las revelaciones (seguridad razonable). Sin embargo, el profesional puede identificar circunstancias que indiquen que pueden ser necesarias respuestas generales de conformidad con el párrafo 128L o 128R, como las siguientes:

- La existencia de deficiencias en el entorno de control puede menoscabar la eficacia de otros controles, especialmente en relación con el fraude. En ese caso, las incorrecciones materiales pueden estar en una o en múltiples aseveraciones.
- Puede haber incentivos para incorrecciones intencionales de la información de sostenibilidad; por ejemplo, aquellos que están directamente involucrados o tienen la oportunidad de influir en el proceso de reporte pueden tener una parte importante de su compensación contingente al logro de objetivos agresivos o al cumplimiento de las leyes y regulaciones que tienen un efecto directo en la información de sostenibilidad.
- El profesional puede identificar un mayor riesgo de incorrección material de manera generalizada en toda la información de sostenibilidad (es decir, no relacionada con una sola o con pocas revelaciones o aseveraciones).

A429. El diseño y ejecución de respuestas generales puede incluir:

- Asignar y supervisar personal, considerando el conocimiento, la habilidad y la capacidad de las personas a las que se les asignarán responsabilidades importantes del encargo, y los y corrección procedimientos de evaluación de riesgos del profesional.
- Realizar más procedimientos al cierre del periodo en lugar de en una fecha intermedia.
- Obtención de evidencia más amplia de procedimientos distintos a las pruebas de controles.
- Aumentar el tamaño de las muestras y el alcance de los procedimientos, tal como el número de instalaciones en las que se realizan los procedimientos.
- Introducir un elemento impredecible en la selección de la naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos.

Responder a la identificación de fraude o de incumplimiento o indicio de fraude o incumplimiento con las leyes y regulaciones (Ref.: Párrafos 129-131)

A430. El riesgo de no detectar incorrecciones materiales debidas a fraude o al incumplimiento con leyes o regulaciones es mayor que el riesgo de no detectar las que se deben a error. Además, el riesgo de no detectar fraude o indicio de fraude o incumplimiento o indicio de incumplimiento de leyes o regulaciones es mayor en un encargo de seguridad limitada que en un encargo de seguridad razonable. La respuesta adecuada al fraude o indicio de fraude o incumplimiento o indicio de cumplimiento con leyes o regulaciones depende de las circunstancias.

A431. Responder adecuadamente a casos de fraude identificados o indicios de fraude o al incumplimiento de leyes y regulaciones, identificados durante la participación, puede incluir la adopción de medidas como:

- Discutir el asunto con la entidad.
- Solicitar a la entidad que consulte con un tercero cualificado adecuado, tal como el asesor legal de la entidad o un regulador.
- Inspeccionar las comunicaciones escritas, si las hubiera, con las correspondientes autoridades que han concedido la licencia o son responsables de la regulación.
- Considere las implicaciones del asunto en relación con otros aspectos del encargo, incluida la evaluación del riesgo por el profesional y la fiabilidad de las manifestaciones escritas de la entidad.
- Obtener de asesoramiento jurídico en relación con las consecuencias de las diferentes posibilidades de actuación.
- Retener el informe de aseguramiento.
- Retirarse del encargo.

A432. Al determinar el nivel apropiado de la administración o de los responsables del gobierno de la entidad a quienes comunicar casos de fraude o indicio de fraude o de incumplimiento o indicio de incumplimiento de leyes y regulaciones, el profesional puede considerar si la administración puede haber estado involucrada en el fraude o indicio de fraude o en el incumplimiento identificado o indicio de incumplimiento con leyes y regulaciones y si alguno de los responsables del gobierno de la entidad está involucrado en la administración de la entidad. Si los responsables del gobierno de la entidad no participan en la administración de la entidad, el profesional puede comunicarles casos de fraude o indicio de fraude o de incumplimiento o indicio de incumplimiento de leyes y regulaciones que involucren a la administración, a empleados que tengan funciones significativas en el control interno, o cuando el fraude o el incumplimiento de leyes y regulaciones resulte en una incorrección material en la información de sostenibilidad, a menos que esa comunicación esté prohibida por ley o regulación.

A433. En determinadas circunstancias, la respuesta del profesional a un fraude identificado o indicio de fraude, o a casos de incumplimiento o indicio de incumplimiento de leyes y regulaciones, puede requerir informar sobre el fraude identificado o indicios de fraude, o el incumplimiento de leyes y reglamentaciones a una autoridad competente fuera de la entidad. Véase el párrafo 67.

A434. Los requerimientos de ética aplicables pueden incluir requerimientos que aborden la comunicación por parte del profesional sobre instancias de incumplimiento identificado o indicio de incumplimiento de leyes y regulaciones al auditor de estados financieros.

A435. Como ejemplos de circunstancias que pueden llevar el profesional a evaluar las implicaciones de un incumplimiento identificado o de un posible incumplimiento sobre la fiabilidad de las manifestaciones escritas recibidas de la administración y, en su caso, de los responsables del gobierno de la entidad incluyen cuando:

- El profesional tiene indicios o evidencia de que la administración y, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad están involucrados o pretenden involucrarse en cualquier incumplimiento identificado o posible incumplimiento.
- El profesional tiene conocimiento que la administración y, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad tienen conocimiento de ese incumplimiento y, contrario a los requerimientos legales o regulatorios, no ha informado, o autorizado a informar, el asunto a las autoridades apropiadas dentro de un periodo razonable.

*Pruebas de controles* (Ref.: Párrafos 132, 135)

A436. Cuando sea necesaria evidencia más convincente con respecto a la eficacia de un control, puede resultar adecuado ampliar el alcance de las pruebas de controles. Otras cuestiones que

el profesional puede considerar al determinar el alcance de las pruebas de controles se incluyen las siguientes:

- La frecuencia con la que la entidad ha llevado a cabo el control durante el periodo.
- La extensión de tiempo durante el periodo en el que el profesional confía en la evidencia sobre la efectividad operativa del control.
- El porcentaje esperado de desviación de un control.
- La relevancia y fiabilidad de la información a ser usada como evidencia con respecto a la efectividad operativa del control relacionado con las aseveraciones.
- La medida en que la evidencia se obtiene a partir de pruebas de otros controles relacionados con las aseveraciones en un encargo de seguridad razonable.

A437. Debido a la coherencia inherente al procesamiento mediante TI, la evidencia sobre la implementación de un control de aplicación automatizada, cuando se considera junto con la evidencia sobre la efectividad operativa de los controles IT generales de la entidad (especialmente en los cambios en los controles), puede proporcionar también evidencia importante sobre su efectividad operativa.

A438. En ciertas circunstancias, la evidencia obtenida de encargos previos puede proporcionar evidencia para el encargo actual cuando el profesional lleva a cabo procedimientos para establecer su importancia continua. Por ejemplo, al realizar un encargo anterior, el profesional puede haber determinado que un control automatizado estaba funcionando según lo previsto. El profesional puede obtener evidencia para determinar si se han realizado cambios en el control automatizado que afecten a la continua eficacia de su funcionamiento, por ejemplo, mediante indagaciones ante la administración y la inspección de los registros que indiquen los controles que se han cambiado. El análisis de la evidencia sobre dichos cambios puede justificar, tanto el incremento como la reducción de la evidencia sobre la efectividad operativa de los controles que se prevea tener que obtener en el periodo actual.

A439. En la mayoría de los casos, la evidencia que provenga de procedimientos sustantivos de un encargo anterior proporciona poca o ninguna evidencia para el periodo actual. Sin embargo, en estos casos, puede ser adecuado utilizar evidencia procedente de procedimientos sustantivos de un encargo anterior, siempre que dicha evidencia y el asunto al que se refiera no hayan cambiado esencialmente y se hayan aplicado procedimientos en el periodo actual para establecer que continúa siendo relevante.

*Procedimientos sustantivos* (Ref.: Párrafo 140R)

A440R. El entendimiento del profesional sobre el proceso de la entidad para identificar la información de sostenibilidad que debe presentarse puede indicar que ciertas revelaciones incluyen información que probablemente sea de particular importancia para los usuarios previstos (véanse también los párrafos A285 a A287 respecto de la agrupación de las revelaciones para propósitos de planificación y ejecución del trabajo). Sin embargo, el profesional puede determinar que los riesgos de incorrección material en esas revelaciones se encuentran en un nivel aceptablemente bajo. En estas circunstancias, debido a la importancia de esa información para los usuarios previstos, el párrafo 140R requiere que el profesional considere la necesidad de diseñar y ejecutar procedimientos sustantivos sobre esas revelaciones. La necesidad de realizar procedimientos sustantivos, y el alcance de esos procedimientos, es una cuestión de juicio profesional según las circunstancias. Además, no se espera que el profesional diseñe ni realice procedimientos sustantivos para todas las revelaciones. Más bien, los procedimientos sustantivos pueden centrarse en las revelaciones, o en la información contenida en estas, que se espera que sean de particular importancia para los usuarios previstos.

A441R. La consideración de la necesidad de diseñar y aplicar procedimientos sustantivos para estas revelaciones refleja que:

- La evaluación del profesional de los riesgos de incorrección material se basa en juicios de valor.
- El control interno tiene limitaciones inherentes, incluyendo la posibilidad de que la administración eluda su control. Por lo tanto, por ejemplo, el profesional podría determinar que las pruebas de la efectividad operativa de los controles podrían necesitar complementarse con pruebas de detalle limitadas.

Procedimientos de confirmación externa (Ref.: Párrafo 141R)

A442. El profesional considerará realizar procedimientos de confirmación para solicitar información sobre aseveraciones, revelaciones, temas o aspectos de los temas.

A443. Los procedimientos de confirmación externa pueden proporcionar evidencia relevante sobre información como:

- Datos de actividad recopilados por un tercero.
- Datos de referencia de la industria utilizados en los cálculos.
- Los términos de los acuerdos, contratos o transacciones entre la entidad y otras partes.
- Los resultados de los análisis de laboratorio de muestras.

Ampliación de las conclusiones de los procedimientos sustantivos realizados en una fecha provisional (Ref.: Párrafo 142)

A444. En algunas circunstancias, el profesional puede considerar que es efectivo aplicar procedimientos sustantivos en una fecha intermedia, y comparar y conciliar la información al cierre del periodo con la información comparable en la fecha intermedia, con el fin de:

(a) Identificar cantidades que parezcan inusuales;

(b) Investigar, en su caso, dichas cantidades; y

(c) Aplicar procedimientos analíticos o pruebas de detalle para analizar el periodo restante hasta el cierre del periodo.

A445. La realización de procedimientos sustantivos en una fecha intermedia sin llevar a cabo procedimientos adicionales en una fecha posterior aumenta el riesgo de que el profesional no detecte incorrecciones que puedan existir al cierre del periodo. Este riesgo es mayor cuanto más largo es el periodo que resta hasta el cierre. El profesional considerará factores tales como los siguientes al decidir si realizar o no procedimientos sustantivos en una fecha intermedia:

- El entorno de control y otros controles relevantes.
- La disponibilidad, en una fecha posterior, de información necesaria para los procedimientos del profesional.
- El propósito del procedimiento sustantivo.
- El riesgo evaluado de incorrección material.
- La naturaleza de las revelaciones y las aseveraciones relacionadas.
- La posibilidad para el profesional de aplicar procedimientos sustantivos adecuados o procedimientos sustantivos combinados con pruebas de controles para cubrir el periodo restante, con el fin de reducir el riesgo de que no se detecten incorrecciones que puedan existir al cierre del periodo.

*Procedimientos analíticos* (Ref.: Párrafos 143L–143R)

A446. Se pueden realizar procedimientos analíticos cuando existe una relación razonablemente predecible entre la información de sostenibilidad y la información financiera u operativa (por ejemplo, la relación entre las emisiones de Alcance tipo 2 procedentes de la electricidad y las horas de operación o el saldo del libro mayor para las compras de electricidad). Otros procedimientos analíticos pueden implicar comparaciones de información sobre la sostenibilidad de la entidad con datos externos tales como promedios de la industria; o el análisis de tendencias durante el período para identificar anomalías para una mayor investigación, y tendencias entre períodos para mantener la coherencia con otras circunstancias, tal como la adquisición o enajenación de instalaciones.

A447. Los procedimientos analíticos pueden ser particularmente eficaces cuando hay disponibles datos desagregados o cuando el profesional tiene motivos para considerar que los datos a utilizar son confiables, como cuando se los extrae de una fuente bien controlada. En algunos casos, los datos que se utilizarán pueden ser capturados por el sistema de información de informes financieros o pueden ingresarse en otro sistema de información en paralelo con el ingreso de datos financieros relacionados, y se pueden aplicar algunos controles de entrada comunes. Por ejemplo, la cantidad de combustible comprada registrada en las facturas de los proveedores puede ingresarse en las mismas condiciones en que las facturas relevantes se ingresan en un sistema de cuentas por pagar. En algunos casos, los datos que se utilizarán pueden ser un insumo integral para las decisiones operativas y, por lo tanto, estar sujetos a un mayor escrutinio por parte del personal operativo o a procedimientos externos separados (por ejemplo, como parte de un acuerdo de negocios conjuntos o supervisión por parte de un regulador).

A448L. En un encargo de aseguramiento limitado, los procedimientos analíticos pueden diseñarse para respaldar las expectativas con respecto a la administración de las tendencias, relaciones y ratios en lugar de con el nivel de precisión esperado en un encargo de aseguramiento para identificar posibles incorrecciones materiales.

*Muestreo* (Ref.: Párrafo 145)

A449. El muestreo no es lo mismo que seleccionar elementos como parte de procedimientos de identificación o evaluación de riesgos o para evaluar la fiabilidad de la información. El muestreo implica lo siguiente:

(a) Determinación un tamaño de muestra suficiente para reducir a un nivel adecuadamente bajo el riesgo de muestreo; El riesgo de muestreo es el riesgo de que la conclusión del profesional basada en una muestra pueda ser diferente de la conclusión si toda la población fuera sometida al mismo procedimiento. Debido a que el nivel aceptable de riesgo del encargo de aseguramiento es menor para un encargo de seguridad razonable que para un encargo de seguridad limitada, también puede serlo el nivel de riesgo de muestreo que es aceptable en el caso de las pruebas de detalle. Por lo tanto, cuando se utilizan muestreos para pruebas de detalle en un encargo de seguridad razonable, el tamaño de la muestra puede ser mayor cuando se utiliza en circunstancias similares en un encargo de seguridad limitada.

(b) La selección de los elementos para la muestra de manera que cada unidad de muestreo de la población tenga oportunidad de selección y la aplicación de procedimientos adecuados a su finalidad sobre cada elemento seleccionado. Si el profesional no puede aplicar los procedimientos diseñados, o procedimientos alternativos adecuados, a un elemento seleccionado, el profesional tratará dicho elemento como una desviación con respecto al control prescrito, en el caso de pruebas de controles, o como una incorrección, en caso de pruebas de detalle.

(c) Investigación de la naturaleza y causa de las desviaciones o incorrecciones identificadas y la evaluación de su posible efecto en el objetivo del procedimiento y en otras áreas del encargo.

(d) Evaluar:

(i) Los resultados de la muestra, incluyendo las pruebas de detalle, la proyección de las incorrecciones halladas en la muestra de la población y

(ii) Si la utilización del muestreo ha proporcionado una base adecuada para extraer conclusiones sobre la población que ha sido comprobada.

*Estimaciones e información prospectiva* (Ref.: Párrafos 146L, 146R)

A450. La incertidumbre en la estimación puede surgir debido a un conocimiento incompleto sobre la medición de un área, actividad o evento, o la medición o evaluación o medición de una estimación puede depender del pronóstico del resultado de uno o más eventos o condiciones.

A451. La información prospectiva puede incluir pronósticos, proyecciones o planes futuros de la entidad. La información prospectiva se puede preparar utilizando escenarios basados en supuestos de mejor estimación o supuestos hipotéticos, que se ven afectados por el juicio de la administración. Un evento, ocurrencia o acción futura relacionada con los asuntos de sostenibilidad puede estar sujeta a una mayor incertidumbre y, por lo tanto, normalmente puede evaluarse con menos precisión que hechos históricos, ocurrencias y acciones. Las revelaciones se vuelven más especulativa a medida que aumenta la duración del periodo cubierto y la incertidumbre puede aumentar cuanto más lejano sea el futuro del periodo al que se refiere la información prospectiva.

A452. Los criterios aplicables pueden exigir la revelación de la estrategia, los objetivos u otras intenciones futuras previstas por la entidad. Para esa información prospectiva, el profesional no está obligado a obtener evidencia sobre si la estrategia, el objetivo o la intención se alcanzarán, ni a llegar a una conclusión al respecto.

A453R. Al diseñar los procedimientos requeridos por el párrafo 146R(a), los procedimientos del profesional pueden incluir:

(a) Con base en el conocimiento y experiencia del profesional, considerar si existen razones para creer que la información prospectiva es claramente irreal.

(b) Inspeccionar las actas de reuniones o los informes sobre las operaciones de la empresa para evaluar si:

(i) La administración o los responsables del gobierno de la entidad tienen la intención y la capacidad de seguir la estrategia;

(ii) El objetivo o la intención existen; o

(iii) Existe una base razonable para la estrategia o el objetivo previstos.

A454. Independientemente de la fuente o el grado de incertidumbre, complejidad o subjetividad, o el alcance del juicio de la administración, es necesario que la administración aplique apropiadamente los criterios aplicables al desarrollar estimaciones e información prospectiva y las revelaciones relacionadas, incluyendo la selección y el uso de métodos, supuestos y datos apropiados.

A455L. En algunos encargos de seguridad limitada, puede resultar adecuado que el profesional realice uno o más de los procedimientos en el párrafo 146R.

Evaluación de si el método ha sido seleccionado y aplicado adecuadamente (Ref.: Párrafo 146R(b)(i) a)

A456R. Al evaluar si el método ha sido seleccionado y aplicado adecuadamente, los procedimientos adicionales del profesional pueden abordar:

(a) Si los juicios realizados al seleccionar el método dan lugar a indicadores de un posible sesgo de la administración;

(b) Si los cálculos se aplican de acuerdo con el método y si son matemáticamente exactos;

(c) Cuando la aplicación del método por parte de la administración implica un modelo complejo, si los juicios se han aplicado de manera congruente y si, en su caso:

(i) El diseño del modelo cumple con el objetivo de medición de los criterios aplicables, es adecuado según las circunstancias y, en su caso, los cambios con respecto al modelo del periodo anterior son adecuados según las circunstancias; y

(ii) Los ajustes al resultado del modelo son congruentes con el objetivo de medición de los criterios aplicables y son apropiados en las circunstancias; y

(d) Si la integridad de los supuestos significativos y los datos se han mantenido al aplicar el método. Los supuestos utilizados para determinar una estimación o información prospectiva se denominan supuestos significativos cuando una variación razonable en los supuestos afectaría materialmente la estimación o la información prospectiva.

Evaluar si los supuestos son adecuados (Ref.: Párrafo 146R(b)(i)b.)

A457R. Al evaluar si los supuestos son adecuados, los procedimientos adicionales del profesional pueden abordar:

(a) Si los juicios realizados al seleccionar los supuestos significativos dan lugar a indicadores de un posible sesgo de la administración;

(b) Si los supuestos significativos son consistentes con la finalidad de preparar las estimaciones o la información prospectiva, entre sí y con las utilizadas en otras revelaciones, o con supuestos relacionados utilizadas en otras áreas de las actividades comerciales de la entidad, con base en el entendimiento del profesional obtenido en el encargo;

(c) Cuando corresponda, si la administración tiene la intención de llevar a cabo cursos de acción específicos y tiene la capacidad de hacerlo; y

(d) Si la entidad ha considerado supuestos o resultados alternativos y por qué los ha rechazado.

Evaluar si los datos son adecuados (Ref.: Párrafo 146R(b)(i)c.)

A458R. Al evaluar si los datos son adecuados, los procedimientos adicionales del profesional pueden abordar:

(a) Si los juicios realizados al seleccionar los datos dan lugar a indicadores de un posible sesgo de la administración;

(b) Si los datos son relevantes y fiables en las circunstancias; y

(c) Si los datos han sido entendidos o interpretados adecuadamente por la administración, incluso con respecto a los términos contractuales.

Cambios de periodos anteriores que no se basan en nuevas circunstancias o nueva información (Ref.: Párrafos 146L(a)(iii), 146R(b)(i))

A459. Cuando un cambio de periodos anteriores sobre un método, supuestos significativos o datos no tiene base en nuevas circunstancias o en nueva información, o cuando las supuestos significativos son incongruentes entre sí y con las utilizadas en otras estimaciones, o con las supuestos utilizados en otras áreas de las actividades comerciales de la entidad, es posible que el profesional deba tener más discusiones con la administración sobre las circunstancias y, al hacerlo, cuestionar a la administración con respecto a lo adecuado de las supuestos utilizados.

Realización de una estimación puntual o fijación de un rango (Ref.: Párrafo 146R(b)(ii))

A460R. Desarrollar una estimación puntual o un rango, según corresponda, para evaluar las estimaciones y las revelaciones relacionada puede ser un enfoque adecuado cuando, por ejemplo:

- La consideración del profesional de estimaciones similares realizadas en el periodo anterior sugiere que no se espera que el proceso del periodo actual de la administración es efectivo.
- Los controles de la entidad dentro y sobre los procesos de la administración para desarrollar estimaciones no están bien diseñados ni implementados adecuadamente.
- Los hechos o transacciones entre el final del periodo y la fecha del informe del profesional no se han tenido en cuenta adecuadamente, cuando es adecuado que la administración lo haga, y esos hechos o transacciones parecen contradecir la estimación puntual de la administración.
- Existen supuestos alternativos adecuados o fuentes de datos relevantes que se pueden usar para desarrollar una estimación puntual del profesional o un rango.
- La administración no ha tomado los pasos adecuados para conocer o abordar la incertidumbre en la estimación.

A461R. El profesional puede desarrollar una estimación puntual o un rango de varias maneras, por ejemplo:

- Usando un modelo diferente al utilizado por la administración, por ejemplo, uno que esté disponible comercialmente para su uso en un sector o industria en particular, o un modelo patentado o desarrollado por un profesional.
- Usando el modelo de la administración, pero desarrollando supuestos alternativos o fuentes de datos distintas a las utilizadas por la administración.
- Utilizando el propio método del profesional, pero desarrollando supuestos alternativos a las utilizadas por la administración.
- Empleando o comprometiendo a una persona con experiencia especializada para desarrollar o ejecutar un modelo, o para proporcionar supuestos relevantes.

A462R. El profesional también podrá desarrollar una estimación puntual o un rango para la información prospectiva. La decisión del profesional sobre si hacerlo puede depender de la naturaleza de la información prospectiva y de su juicio profesional en las circunstancias. Por ejemplo, debido a que la información prospectiva está sujeta a una mayor incertidumbre inherente que la información histórica, el profesional puede optar por determinar si la información presentada por la administración se encuentra dentro de un rango razonable de posibles resultados.

*Revisión de la evaluación del riesgo en un encargo de seguridad razonable* (Ref.: Párrafo 147R)

A463R. Si, después de haber realizado los procedimientos adicionales requeridos por el párrafo 147R(b), el profesional no puede obtener evidencia suficiente y adecuada para llegar a una conclusión de seguridad razonable, existe una limitación del alcance y se aplica el párrafo 185.

*Determinación de la necesidad de realizar procedimientos adicionales en un encargo de seguridad limitada* (Ref.: Párrafo 148L)

A464L. No todas las incorrecciones indican la existencia de incorrecciones materiales. Sin embargo, el profesional puede tener conocimiento de algún asunto que le haga creer que la información de sostenibilidad podría contener incorrecciones materiales. Por ejemplo, al realizar visitas a las instalaciones, el profesional puede identificar una posible fuente de emisiones que no parece estar incluida en la información sobre emisiones. En esos casos, el profesional realiza indagaciones adicionales sobre la posible fuente y cómo se ha incorporado a la información sobre emisiones.

A465L. El juicio del profesional sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos adicionales que se necesitan para obtener evidencia para concluir que una incorrección material no es probable o determinar que existe una incorrección material se guía, por ejemplo, por:

- La información obtenida de la evaluación por parte del profesional sobre los resultados de los procedimientos ya realizados.
- El conocimiento actualizado del profesional sobre los asuntos de sostenibilidad y otras circunstancias del encargo obtenidas durante el transcurso del mismo.
- La opinión del profesional sobre la persuasión de la evidencia necesaria para abordar el asunto que le hace creer que la información sobre sostenibilidad puede contener incorrecciones materiales.
- Si el profesional considera apropiado realizar procedimientos de naturaleza o alcance similar a los requeridos en un encargo de seguridad razonable.

A466L. El profesional utiliza su juicio profesional para determinar la persuasión de la evidencia requerida para concluir sobre el asunto que le hace creer que la información de sostenibilidad puede contener incorrecciones materiales.

A467L. Si, después de haber realizado los procedimientos adicionales requeridos por el párrafo 148L, el profesional no puede obtener evidencia suficiente y adecuada para concluir que no es probable que el asunto o asuntos causen que la información de sostenibilidad contenga incorrecciones materiales o para determinar que sí causan que la información sobre sostenibilidad contenga incorrecciones materiales, existe una limitación del alcance y se aplica el párrafo185.

*El proceso de la entidad para compilar la información de sostenibilidad* (Ref.: Párrafos 149L, 150R)

A468. El proceso para reunir la información de sostenibilidad puede ser muy informal cuando el sistema de información de la entidad es inmaduro. En sistemas más sofisticados, el proceso puede ser más sistemático y estar documentado formalmente. La naturaleza y el alcance de los procedimientos del profesional con respecto a los ajustes y la manera en que el profesional acuerda o concilia la información de sostenibilidad con los registros subyacentes depende de la naturaleza y complejidad de los asuntos de sostenibilidad, el proceso de reporte de la entidad y los riesgos relacionados de incorrección material. El profesional también puede considerar si todas las actividades dentro de los perímetros de reporte han sido incluidas en la información de sostenibilidad de conformidad con los criterios aplicables.

A469R. Otros procedimientos para responder al riesgo de que la administración eluda los controles pueden incluir:

- Indagar con los responsables del gobierno de la entidad sobre lo adecuado de los ajustes realizados por la administración en el proceso de recopilación de la información de sostenibilidad.
- Obtener y examinar la documentación de respaldo para determinar la justificación, ya sea comercial o de otro tipo, de los ajustes a la información de sostenibilidad.
- Evaluar si la justificación (o la falta de esta) de los ajustes a la información de sostenibilidad sugiere que podrían haberse realizado para realizar informes fraudulentos.
- Inspeccionar los registros del sistema para detectar anulaciones o elusiones de controles.

**Acumulación y consideración de incorrecciones identificadas**

*Acumulación de incorrecciones identificadas* (Ref.: Párrafo 153)

A470. Las incorrecciones no corregidas se acumulan durante el encargo con el fin de determinar si, individualmente o de manera agregada, son materiales para la formación de la conclusión del profesional. "Claramente triviales" no es una expresión equivalente a "no material". Las incorrecciones claramente triviales tienen un orden de magnitud totalmente distinto (más reducido), o son de una naturaleza totalmente diferente que las que se considerarían materiales y se trata de incorrecciones que claramente no tendrán consecuencias, tanto si se consideran individualmente como de forma agregada, cualquiera que sea el criterio de magnitud, naturaleza o circunstancias por el que se juzguen. Se considera que la incorrección no es claramente trivial cuando existe algún tipo de incertidumbre acerca de si una o más partidas son claramente triviales.

A471. Para las revelaciones cuantitativa, el profesional puede establecer una cifra por debajo de la cual las incorrecciones serían claramente triviales y no es necesario acumularlas porque el profesional espera que su acumulación claramente no tendrá un efecto material en las revelaciones.

A472. Claramente triviales puede considerarse en el contexto del impacto de la incorrección en las decisiones de los usuarios previstos. Como se explica en el párrafo A36, los usuarios previstos pueden incluir usuarios que puedan utilizar información de sostenibilidad para tomar decisiones de asignación de recursos, o usuarios que puedan estar interesados en los impactos descritos en el párrafo A337. El proceso de la entidad para identificar la información de sostenibilidad que debe presentarse puede orientar la consideración del profesional sobre las incorrecciones identificadas y si son claramente triviales.

A473. Ejemplos de cuándo y cómo pueden surgir incorrecciones en la información de sostenibilidad:

(a) Una inexactitud en la recopilación o procesamiento de la información utilizada para preparar la información de sostenibilidad.

(b) Manipular u oscurecer la información sobre sostenibilidad de una manera que pueda inducir a error a los usuarios previstos.

(c) Los juicios de la dirección que involucran estimaciones que el profesional ejerciente no considera razonables.

(d) La inclusión de información inadecuada, por ejemplo, información que no cumple con los criterios aplicables o una aplicación incorrecta del proceso de la entidad para identificar la información de sostenibilidad que debe ser reportada por la dirección, lo que resulta en la inclusión de información inmaterial excesiva que oscurece o distorsiona la información de sostenibilidad requerida por los criterios aplicables.

(e) Las políticas de información de la entidad para seleccionar y aplicar los criterios son inadecuada o inconsistentes con los criterios del marco aplicable o con los criterios utilizados en el sector relevante.

(f) La inclusión de información que no esté sustentada en evidencia suficiente y adecuada.

(g) La omisión de información de sostenibilidad, por ejemplo, información que, a juicio del profesional ejerciente, debería haber sido revelada con base en el proceso de la entidad para identificar la información de sostenibilidad que debe informarse o que de otra manera se requiere revelar conforme a los criterios aplicables, u omitir información de sostenibilidad relacionada con un hecho posterior significativo que probablemente cambiaría las decisiones de los usuarios pero que no ha sido informada adecuadamente

(h) Información sobre sostenibilidad que, a juicio del profesional ejerciente, es:

(i) Ambigua; o

(ii) Puede determinarse con precisión, pero se presenta de manera vaga.

(i) Cambios desde el periodo de informe anterior a la información de sostenibilidad sin una justificación razonable para hacerlo o sin informar los motivos para hacerlo.

(j) La forma en que se presenta la información de sostenibilidad, tal como:

(i) Fuera de contexto, de manera desequilibrada o con mayor o menor protagonismo del que se justifica, con base en la evidencia disponible y los criterios aplicables; o

(ii) Usar superlativos y adjetivos que describan un resultado más positivo de lo que es soportable.

(k) Sacar conclusiones inadecuadamente, fundamentadas en información selectiva, mediante declaraciones como las siguientes:

(i) “Un gran número de empresas en todo el mundo”, fundamentado en información de sólo un centenar de empresas; aunque cien pueden ser muchas, no lo son en comparación con el número de empresas que hay en el mundo.

(ii) “Las cifras se han duplicado desde el año pasado” puede ser un hecho, pero es posible que no se informe una pequeña base que da lugar a esta duplicación.

A474. Algunos marcos de criterios pueden permitir a la entidad omitir información, explicar qué información se ha omitido y por qué. Por ejemplo, a la entidad se le puede permitir omitir información si un requerimiento no es aplicable, la información no está disponible o está incompleta, existen prohibiciones legales o restricciones de confidencialidad. En esos casos, la información omitida no podrá ser una incorrección. El profesional puede discutir la omisión y las razones de la misma con la administración y, cuando corresponda, con los responsables del gobierno de la entidad antes de concluir si la omisión es una incorrección.

A475. La información de sostenibilidad puede incluir una descripción de los procesos, sistemas o controles de la entidad con respecto a los asuntos de sostenibilidad (por ejemplo, el proceso de la entidad para identificar, evaluar y gestionar los riesgos y oportunidades actuales y previstos relacionados con la sostenibilidad). El alcance del encargo de aseguramiento puede requerir que el profesional concluya:

(a) Si la descripción de los procesos, sistemas o controles de la entidad presenta razonablemente el diseño y la implementación de esos procesos, sistemas o controles;

(b) Si los procesos, sistemas o controles de la entidad son adecuados o funcionan efectivamente durante todo el periodo; o

(c) Una combinación de ambos.

A476. Lo que constituye una incorrección cuando la información de sostenibilidad incluye una descripción de los procesos, sistemas o controles de la entidad, depende del alcance del encargo. Por ejemplo:

(a) El alcance del encargo incluye si los procesos, sistemas o controles de la entidad son adecuados y funcionan efectivamente durante todo el periodo: Si el profesional determina que la descripción que hace la entidad de los procesos, sistemas o controles implica de manera inexacta que están diseñados adecuadamente u operados de manera efectiva durante todo el periodo, esto puede constituir una incorrección.

(b) El alcance del encargo no incluye si los procesos, sistemas o controles de la entidad son adecuados y funcionan efectivamente durante todo el periodo, y las revelaciones relacionada sobre los procesos, sistemas o controles de la entidad se considera otra información: Si el profesional tiene conocimiento de que la descripción que hace la entidad de los procesos, sistemas o controles implica de manera inexacta que están diseñados adecuadamente u operados de manera efectiva durante todo el periodo, aplica el párrafo 175.

Considerar si las incorrecciones identificadas se deben a fraude (Ref.: Párrafo 154)

A477. El párrafo 78 requiere que el profesional evalúe que los criterios aplicables con adecuados. Los criterios que son vagos y permiten la manipulación de la información de sostenibilidad pueden no ser adecuados para las circunstancias del encargo. Si los criterios son adecuados pero la administración intencionalmente no los aplicó adecuadamente, puede ser una indicación de incorrección debido a fraude.

A478. Las incorrecciones debidas a fraude pueden resultar de una intencional:

(a) Manipulación, falsificación o alteración de la información o documentación soporte a partir de la cual se elabora la información de sostenibilidad; o

(b) Tergiversación u omisión en la información sobre sostenibilidad.

A479. Ejemplos de incorrecciones debidas a fraude en la información de sostenibilidad:

- Información errónea sobre sostenibilidad para evitar sanciones o multas.
- Declaraciones o afirmaciones públicas intencionalmente inexactas o engañosas que afectarán favorablemente el precio de las acciones o una evaluación de las credenciales de sostenibilidad de la entidad, como una declaración inexacta de que un bono es un bono de sostenibilidad.
- Informar intencionalmente información de sostenibilidad relacionada con incentivos de desempeño o compensación de manera sesgada para influir en el resultado de la recompensa o compensación por desempeño.
- Enfatizar en que un producto se produjo utilizando materiales reciclados, pero no informar intencionalmente que el producto se produjo mediante trabajo forzoso.
- Informar intencionalmente temas sobre los cuales la entidad tiene impactos positivos y omitir temas sobre los cuales la entidad tiene impactos negativos.
- Error en la información de referencia para que la información sobre sostenibilidad parezca más favorable en períodos posteriores.
- Información errónea sobre sostenibilidad asociada con hitos de proyectos específicos, aprobación de presupuesto o derechos para acceder a ciertos mercados o comenzar proyectos en ciertos mercados o geografías.

A480. Si el profesional identifica una incorrección que sea indicativa de fraude, esto puede tener implicaciones en relación con otros aspectos del encargo de aseguramiento, en particular:

(a) La identificación y evaluación por parte del profesional de los riesgos de incorrección material debido a fraude en las revelaciones (en un encargo de seguridad limitada), o en las aseveraciones para las revelaciones (en un encargo de seguridad razonable) y el efecto resultante sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos adicionales; y

(b) La fiabilidad de las manifestaciones de la administración, reconociendo que es poco probable que un caso de fraude sea un hecho aislado.

*Consideración de las incorrecciones identificadas a medida que el encargo avanza* (Ref.: Párrafo 155)

A481. El profesional también puede considerar si las incorrecciones acumuladas se relacionan con deficiencias de control. Específicamente, el profesional puede considerar si la naturaleza o el alcance de las incorrecciones acumuladas dan lugar a la necesidad de actualizar su entendimiento del sistema de control interno de la entidad relevante para la preparación de la información de sostenibilidad (véanse los párrafos 113L y 113R).

*Comunicación y corrección de las incorrecciones* (Ref.: Párrafos 156-158)

A482. En el caso de las revelaciones narrativa, pedirle a la administración que corrija una incorrección puede implicar que la administración vuelva a redactar o elimine el texto incorrecto.

A483. El entendimiento del profesional de las razones de la administración para no realizar las correcciones puede indicar un posible sesgo en los juicios de la administración.

*Evaluación del efecto de las incorrecciones no corregidas* (Ref.: Párrafo 160)

A484. Determinar si las incorrecciones no corregidas son materiales, implica juicio profesional en el contexto de los criterios aplicables y las circunstancias del encargo, incluyendo quiénes son los usuarios previstos y qué revelaciones probablemente sean importante.

A485. La forma en que las incorrecciones no corregidas se evalúan depende de la información de sostenibilidad que es objeto del encargo. Por ejemplo, si el profesional proporciona una conclusión de aseguramiento sobre la totalidad de la información de sostenibilidad, el profesional puede determinar si las incorrecciones no corregidas son:

(a) Materiales individualmente para las revelaciones a la que se refieren. Si se determina que una incorrección individual en las revelaciones es material, es improbable que pueda compensarse con otras incorrecciones dentro de esas revelaciones, a menos que las incorrecciones se relacionen con el mismo asunto y utilicen la misma base de medición.

(b) Si las incorrecciones no son materiales individualmente:

(i) Material en conjunto (es decir, colectivamente con otras incorrecciones) en temas específicos o aspectos de temas (véanse los párrafos A488 y A489).

(ii) Material en conjunto con la totalidad de la información de sostenibilidad (es decir, en conjunto con todas las revelaciones) (véase el párrafo A490).

A486. Las incorrecciones de cantidades menores a la materialidad para las revelaciones cuantitativa pueden tener un efecto en la información de sostenibilidad reportada desde una perspectiva cualitativa. Por ejemplo, si un error da como resultado una reversión de una tendencia decreciente en un indicador, o si un error impide que una entidad cumpla con los requerimientos regulatorios, estos pueden considerarse materiales, incluso si el error cuantitativo es menor que el umbral cuantitativo.

A487. Cuando el alcance del encargo de aseguramiento es una serie de métricas, cada una de ellas relacionada con un asunto de sostenibilidad diferente, el profesional puede evaluar la materialidad de las incorrecciones por separado para cada métrica, ya que los usuarios previstos pueden tener diferentes tolerancias a las incorrecciones en cada métrica. Por ejemplo, es probable que la tolerancia de los usuarios previstos a las incorrecciones sea mayor para las revelaciones sobre desechos no peligrosos y degradables que para las revelaciones sobre desechos radiactivos u otros desechos peligrosos.

A488. Cuando la información de sostenibilidad se mide utilizando una base de medición común (por ejemplo, cantidades monetarias o unidades físicas), el profesional puede acumular todas las incorrecciones juntas (es decir, como si fueran de la misma naturaleza cuantitativamente y pudieran ser agregadas). Sin embargo, las revelaciones pueden estar relacionada con múltiples temas, pueden comprender varios aspectos de los temas y los asuntos de sostenibilidad pueden medirse o evaluarse utilizando diferentes bases de medición. El profesional no está obligado a convertir incorrecciones en diferentes bases de medición a una base común para efectos de acumular las incorrecciones y determinar si la información de sostenibilidad contiene incorrecciones materiales.

A489. Puede ser posible, después de que se hayan identificado todas las incorrecciones no cuantificables, agruparlas, por ejemplo, conforme a si se relacionan, en común, con aspectos particulares de los asuntos de sostenibilidad. Por ejemplo, puede haber una o más incorrecciones individualmente triviales en las declaraciones cualitativas que la administración ha hecho sobre la salud y seguridad ocupacional y otra incorrección inmaterial relacionada con la diversidad de los empleados. Como la salud y seguridad ocupacional y la diversidad se relacionan con el aspecto social de la información de sostenibilidad, el profesional puede agrupar estas incorrecciones y considerar su efecto combinado en el aspecto social de la información de sostenibilidad de la entidad. De manera similar, una serie de incorrecciones

inmateriales en la información reportada sobre el consumo de agua y otra incorrección inmaterial relacionada con los residuos generados pueden considerarse juntas ya que ambas se relacionan con el aspecto ambiental de la información sobre sostenibilidad.

A490. La información de sostenibilidad en su conjunto puede contener incorrecciones, aunque estas sean individualmente irrelevantes. Incluso si hay incorrecciones que no pueden acumularse por asunto de sostenibilidad u otros factores comunes, pueden exhibir una administración, tono narrativo o tendencia común. Por ejemplo, si el efecto de las incorrecciones es hacer que la información de sostenibilidad en su conjunto parezca más favorable de lo que realmente es o todas las incorrecciones exageran los aspectos positivos de las acciones de la entidad y minimizan los aspectos negativos, eso puede sumar a dar una imagen sesgada y engañosa para los usuarios de la información de sostenibilidad.

Otras consideraciones para las incorrecciones

A491. La materialidad de las incorrecciones no corregidas se considera en el contexto de factores cualitativos y, cuando corresponda, cuantitativos. El profesional también puede considerar hasta qué punto se podría esperar razonablemente que los usuarios tomaran una decisión diferente si la información sobre sostenibilidad no contiene incorrecciones. Los factores cualitativos que pueden indicar que es más probable que una incorrección sea material incluyen:

Asuntos de sostenibilidad

(a) El proceso de la entidad para identificar la información sobre sostenibilidad que se presentará no está alineado con el alcance u objetivo de la información de conformidad con los criterios aplicables.

(b) La información de sostenibilidad incorrecta se relaciona con un aspecto del asunto de sostenibilidad que se ha determinado como significativo.

(c) Existen múltiples incorrecciones relacionadas con el mismo tema del asunto de sostenibilidad.

(d) La naturaleza de las incorrecciones es tal que todas sobrestiman o subestiman el asunto de la sostenibilidad.

Factores externos

(e) La información de sostenibilidad incorrecta se relaciona con el incumplimiento de una ley o regulación, particularmente cuando la consecuencia del incumplimiento es grave.

(f) La información de sostenibilidad errónea se relaciona con asuntos de sostenibilidad que tienen implicaciones para un gran número de partes interesadas de la entidad. Sin embargo, puede haber situaciones en las que el asunto de sostenibilidad tenga implicaciones solo para un pequeño número de partes interesadas, pero, no obstante, pueda tener implicaciones materiales. Por ejemplo, una pequeña comunidad afectada por la contaminación radiactiva de su suministro de agua a partir de efluentes de las operaciones de una entidad puede resultar en una demanda que podría tener un impacto material en la entidad y sus otras partes interesadas.

Naturaleza de la información sobre sostenibilidad

(g) Las incorrecciones pueden indicar dudas sobre la viabilidad de los planes de la administración. Por ejemplo, una entidad puede revelar sus políticas o compromisos para mitigar los riesgos relacionados con la sostenibilidad de conformidad con los criterios aplicables, pero la evidencia obtenida puede indicar que estas políticas o compromisos no son realistas, dependen de tecnologías no probadas o requieren financiamiento que la entidad probablemente no pueda obtener.

(h) La incorrección se relaciona con una revelación particular que se utiliza comúnmente para comparar la entidad con sus pares.

(i) La incorrección se relaciona con un objetivo o umbral, y el error impacta significativamente si se alcanza el objetivo o umbral (por ejemplo, la magnitud del error puede ser pequeña, pero puede tener consecuencias significativas para alcanzar el objetivo).

(j) La información errónea informa un cambio significativo en una posición previamente informada, o una tendencia que se ha revertido.

Presentación

(k) La incorrección que ha surgido de la presentación de la información sobre sostenibilidad es engañosa porque la redacción que se ha utilizado carece de claridad, de modo que podría interpretarse de maneras muy diferentes. En consecuencia, los usuarios previstos pueden tomar decisiones diferentes según su interpretación.

Comportamiento de la administración

(l) La incorrección ha surgido como resultado de un fraude por parte de la administración para engañar a los usuarios previstos.

(m) La administración se muestra reacia a corregir la incorrección por razones distintas a la que considera inmaterial.

(n) La administración informa objetivos o estimaciones agresivas, o se muestra defensiva al dar explicaciones.

A492. Las incorrecciones en la información cualitativa son tan importantes como las incorrecciones en la información cuantitativa. Si la administración no corrige las incorrecciones en la información cualitativa, el profesional puede acumularlas enumerándolas, marcándolas o resaltándolas en una copia de la información de sostenibilidad. Cuando no es posible sumar las incorrecciones para determinar su efecto en conjunto, el profesional puede considerar si hay puntos en común entre las incorrecciones, como por ejemplo si las incorrecciones reflejan un resultado más favorable que sea colectivamente material o indican un sesgo de la administración.

A493. Otros factores que pueden ayudar al profesional a evaluar la materialidad de las incorrecciones incluyen conocer:

- La causa subyacente de las incorrecciones identificadas. Por ejemplo, si existe incorrección cualitativa se debe a que la administración ha decidido intencionalmente tergiversar los hechos, esto puede indicar la posibilidad de que la información de sostenibilidad pueda contener una incorrección material debida a fraude.
- Si una incorrección puede tener un efecto indirecto sobre las incorrecciones identificadas en otras áreas del encargo. Por ejemplo, una sobreestimación de una partida que de otro modo sería inmaterial podría afectar indirectamente a un cálculo más significativo que incorpora la partida, provocando que ese cálculo caiga por debajo del umbral mínimo requerido incluido en un requerimiento contractual, o los criterios de calificación para un plan, subvención o financiación. De manera similar, la falta de una aprobación requerida para una transacción relativamente poco importante podría no ser material individualmente, pero podría tener implicaciones para la efectividad operativa de los controles en áreas de la información de sostenibilidad que los usuarios podrían considerar importantes.

Incertidumbre de medición o evaluación

A494. El asunto de sostenibilidad puede tener una incertidumbre inherente en la medición o evaluación (por ejemplo, la estimación de los riesgos relacionados con el clima en el largo plazo en toda la cadena de valor de la entidad). Como resultado de las incertidumbres inherentes relacionadas con el asunto de sostenibilidad, puede haber una amplia gama de resultados posibles y puede ser difícil identificar si existe una incorrección material en la información de sostenibilidad. El profesional puede considerar si el asunto de sostenibilidad es tan preciso como lo requieren los criterios aplicables, y si se incluye las revelaciones requeridas por los criterios aplicables sobre la incertidumbre inherente. Sin las revelaciones de respaldo que ayude a los usuarios previstos a comprender la incertidumbre, los criterios aplicables pueden no ser adecuados y la información de sostenibilidad puede no presentarse de manera adecuada. Los párrafos 190(g) y A579 abordan las descripciones adecuadas a incluirse en el informe de aseguramiento.

A495. Cuando la incertidumbre no es inherente (es decir, cuando resulta de la falta de aplicación adecuada de los criterios aplicables), puede dar lugar a incorrecciones. Por ejemplo, es posible que la administración no haya utilizado información adecuada para medir o evaluar el asunto de sostenibilidad, lo que ha resultado en que no sea tan precisa como lo requieren los criterios aplicables.

A496. La información prospectiva normalmente está sujeta a una mayor incertidumbre de medición o evaluación que la información histórica. Como resultado, puede haber una amplia gama de resultados posibles y puede resultar difícil identificar y evaluar incorrecciones, incluso si los supuestos son:

(a) Razonable, en el caso de un pronóstico; o

(b) Realistas y acordes con la finalidad de la información, en el caso de proyecciones.

A497. El profesional puede considerar las formas en que pueden surgir incorrecciones en la información prospectiva, por ejemplo:

(a) Los datos u otra información utilizada pueden no ser relevantes, completos o fiables;

(b) Los supuestos pueden incluir información que no es relevante, pueden omitir consideraciones importantes, pueden ser internamente inconsistentes o pueden recibir una ponderación inadecuada;

(c) Los supuestos pueden no ser consistentes con las decisiones o intenciones de la administración; o

(d) Puede haber una mala aplicación involuntaria o deliberada de los supuestos a los datos u otra información, o en cálculos de información cuantificable.

En algunos casos, pueden surgir incorrecciones como resultado de una combinación de estas circunstancias.

A498. El profesional también puede considerar si existen indicadores de posible sesgo de la administración en la selección de supuestos, métodos o datos en la forma en que se presenta la información de sostenibilidad que puedan indicar una incorrección o tener implicaciones para el resto del encargo de aseguramiento. Por ejemplo, los indicadores de un posible sesgo de la administración pueden incluir cuando la administración ha:

(a) Cambiado los supuestos o métodos utilizados, o ha realizado una evaluación de que ha habido un cambio en las circunstancias, sin justificación razonable;

(b) Se utilizaron supuestos que son inconsistentes con los supuestos utilizados en otras partes del negocio de la entidad, incluido para propósitos operativos o de estados financieros, o inconsistentes con supuestos observables en el mercado; o

(c) Supuestos significativos seleccionados que favorecen los objetivos de la administración, o que pueden indicar un patrón o tendencia.

**Evaluación de la descripción de los criterios aplicables** (Ref.: Párrafo 162)

A499. Las condiciones previas para un encargo de aseguramiento del párrafo 78 requieren que los criterios que el profesional espera que se apliquen en la preparación de la información sobre sostenibilidad estén disponibles para los usuarios previstos. Esto puede hacerse mediante referencias a una descripción de los criterios aplicables, que esté disponible para los usuarios previstos, o la inclusión de una descripción de los criterios aplicables y las fuentes de esos criterios en la información de sostenibilidad, para permitir que los usuarios previstos comprendan cómo:

(a) Se ha identificado y seleccionado el contenido de la información sobre sostenibilidad, tal como los temas y aspectos de los temas;

(b) Se identificaron las necesidades de información de los usuarios previstos; y

(c) Se ha medido o evaluado el asunto de sostenibilidad.

A500. Es particularmente importante hacer referencia o describir los criterios aplicables y sus fuentes cuando:

(a) Existen diferencias significativas entre los criterios aplicados por entidades del mismo sector, región o jurisdicción que el profesional espera que tengan circunstancias similares o sean equivalentes.

(b) El asunto de sostenibilidad está sujeto a un alto grado de incertidumbre en la medición o evaluación, tal como la información de sostenibilidad prospectiva, ya que puede haber más variabilidad, o puede estar abierta a una mayor interpretación que cuando hay menos incertidumbre. Esto puede dar lugar a información sobre sostenibilidad que los usuarios previstos podrían no entender o malinterpretar.

A501. Al evaluar si la referencia o descripción de los criterios es adecuada, el profesional puede considerar si aborda:

(a) La fuente de los criterios aplicables, y si los criterios aplicables son marcos de criterios incorporados en leyes o regulaciones o emitidos por una organización autorizada o reconocida que sigue un debido proceso transparente, otros marcos de criterios o criterios desarrollados por la entidad.

(b) Cómo se ha aplicado el marco de criterios, incluyendo las políticas de información de la entidad para la aplicación de esos criterios.

(c) Para otros marcos de criterios o criterios desarrollados por la entidad, cómo se determinó que estos, junto con cualquier marco de criterios, son adecuados.

(d) Cuando no se hayan aplicado los marcos de criterios aplicables, las razones de ello.

(e) Los aspectos específicos de los criterios relacionados con tipos particulares de información sobre sostenibilidad, por ejemplo:

(i) La base para evaluar la razonabilidad de los supuestos subyacentes de la información prospectiva.

(ii) Objetivos de control para el diseño y efectividad operativa de procesos, sistemas o controles.

(iii) Metas, indicadores clave de desempeño, compromisos u objetivos para evaluar o medir el desempeño.

(f) Los métodos de medición o evaluación utilizados cuando los criterios aplicables permitan elegir entre varios métodos.

(g) Cualquier juicio significativo realizado al utilizar los criterios aplicables en las circunstancias del encargo.

(h) Las limitaciones inherentes, en su caso, asociadas a la medición o evaluación del asunto de sostenibilidad frente a los criterios aplicables.

(i) Otros asuntos relevantes para que los usuarios previstos entiendan la base para la preparación de la información de sostenibilidad, incluidas las incertidumbres.

(j) Cualquier cambio en los métodos de medición o evaluación utilizados, y los motivos del mismo.

(k) Cualquier desviación de los criterios aplicables identificadas, por ejemplo, desviaciones de un marco al que la entidad se ha referido como base para preparar la información de sostenibilidad.

(l) La necesidad de un significado claro, de modo que la descripción no contenga lenguaje impreciso o calificativo que pueda dar lugar a una interpretación inconsistente y proporcione suficientes detalles y claridad para ser comprensible.

**Hechos posteriores** (Ref.: Párrafos 163-164)

A502. Ejemplos de hechos posteriores:

- La publicación de factores, supuestos o puntos de referencia revisados por un organismo tal como una agencia gubernamental (por ejemplo, factores de emisiones revisados).
- Cambios en la legislación o reglamentos relevantes.
- Mejora significativa del conocimiento científico.
- Cambios estructurales significativos en la entidad.
- La disponibilidad de métodos de cuantificación más precisos.
- El descubrimiento de un fraude o error significativo.
- El descubrimiento de contaminación significativa del agua o del suelo, o
- Muerte y otros hechos significativos de salud y seguridad.

A503R. Los procedimientos del profesional para identificar hechos posteriores pueden incluir:

(a) La obtención de entendimiento de cualquier procedimiento establecido por la administración para identificar hechos posteriores.

(b) La indagación ante la administración y, cuando proceda, ante los responsables del gobierno de la entidad sobre si han ocurrido hechos posteriores al cierre que puedan afectar a información de sostenibilidad.

(c) Leer las minutas de las reuniones de los propietarios, los responsables del gobierno de la entidad y la administración celebradas después de la fecha de la información de sostenibilidad e indagar sobre las cuestiones discutidas en esas reuniones para las que aún no se dispone de las minutas.

(d) Leer la información de sostenibilidad mensual o trimestral de la entidad, si está disponible.

A504L. Los procedimientos del profesional para identificar hechos posteriores pueden incluir la indagación ante la administración y, cuando proceda, ante los responsables del gobierno de la

entidad sobre si han ocurrido hechos posteriores al cierre que puedan afectar a información de sostenibilidad.

A505. El profesional no tiene responsabilidad de aplicar ningún procedimiento con respecto a la información de sostenibilidad después de la fecha de su informe de aseguramiento. Sin embargo, si, después de la fecha del informe de aseguramiento, el profesional tiene conocimiento de un hecho que, de haberlo conocido en la fecha del informe de aseguramiento, podría haber causado que modificara el informe, el profesional necesitará discutir el asunto con la administración o con los responsables del gobierno de la entidad o tomar otras medidas según corresponda a las circunstancias.

**Manifestaciones escritas de la administración y de los responsables del gobierno de la entidad** (Ref.: Párrafo 165)

A506. La confirmación por escrito de manifestaciones orales reduce la posibilidad de malentendidos entre el profesional y la administración y, cuando corresponda, con los responsables del gobierno de la entidad. La persona o personas a quienes el profesional solicita manifestaciones escritas normalmente serán miembros de la alta administración o los responsables del gobierno de la entidad dependiendo, por ejemplo, de la estructura de gestión y gobierno corporativo de la entidad, que puede variar según la jurisdicción, reflejando influencias tales como diferentes orígenes culturales y legales, y tamaño y características de propiedad.

A507. Las manifestaciones escritas de la administración y, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad no pueden reemplazar otra evidencia que el profesional puede esperar, razonablemente, que esté disponible. Si bien las manifestaciones escritas proporcionan evidencia necesaria, por sí solas no proporcionan evidencia suficiente y adecuada sobre ninguna de las cuestiones a las que se refieren. Además, el hecho de que el profesional haya recibido manifestaciones escritas fiables no afecta la naturaleza o el alcance de otra evidencia que obtiene el profesional.

**Otra información**

*Obtención de otra información* (Ref.: Párrafo 171)

A508. Como se explica en el párrafo 5, el alcance del encargo de aseguramiento puede extenderse a toda la información de sostenibilidad que la entidad presenta o solo a una parte de esa información. Cuando el encargo de aseguramiento no cubra la totalidad de la información de sostenibilidad, el término “información de sostenibilidad” debe leerse como la información que es objeto del encargo de aseguramiento.

A509. El objetivo de la discusión requerida con la administración del párrafo 171(a), es ayudar al profesional a comprender la totalidad de la información de sostenibilidad que se presenta, incluyendo la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento, y dónde se reportará, para ser capaz de identificar la otra información que debe leerse y considerarse de conformidad con el párrafo 172. Por ejemplo, la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento puede incluirse como parte del informe de gestión, informe anual o informe integrado de una entidad, o incluirse con otra información de gobierno corporativo.

A510. Debido a que los marcos y prácticas para presentar información sobre sostenibilidad pueden estar evolucionando y es posible que se impongan nuevas leyes y regulaciones con el tiempo, la ubicación de la información sobre sostenibilidad y el contenido de los informes en los que se incluye esa información pueden cambiar entre períodos. Como resultado, puede no estar claro qué documento(s) comprende el informe en el que se publicará la información de sostenibilidad. El profesional ejercicio puede comunicar a los responsables de preparar los informes de la entidad, ya sea la administración o los responsables del gobierno de la entidad, las expectativas del profesional en relación con la obtención de la versión final del o los informes que contendrán la información de sostenibilidad de manera oportuna antes de la

fecha del informe de aseguramiento. Esto permite al profesional completar los procedimientos requeridos por esta ISSA antes de la fecha del informe de aseguramiento.

A511. Cuando otra información solo se pone a disposición de los usuarios a través del sitio web de la entidad, la versión final de la otra información obtenida de la entidad, en lugar de directamente del sitio web de la entidad, es el documento relevante sobre el cual el profesional realizaría los procedimientos de acuerdo con esta NIAS. El profesional no tiene responsabilidad, bajo esta NIAS, de buscar otra información, incluida otra información que pueda estar en el sitio web de la entidad. Además, el profesional no tiene la responsabilidad de realizar ningún procedimiento para confirmar que otra información se muestra apropiadamente en el sitio web de la entidad o que de otro modo se ha transmitido o mostrado electrónicamente de manera adecuada, a menos que esto esté dentro del alcance del encargo de aseguramiento.

*Lectura y consideración de la otra información* (Ref.: Párrafo 172)

A512. Si la otra información es materialmente inconsistente con la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento o con el conocimiento del profesional obtenido en el encargo, puede indicar que hay una incorrección material en la información de sostenibilidad o que existe una incorrección material en la otra información. Esto puede socavar la credibilidad de la información de sostenibilidad y del informe de aseguramiento al respecto. Esas incorrecciones materiales también pueden influir inapropiadamente en las decisiones de los usuarios para quienes se prepara el informe de aseguramiento. Los procedimientos con respecto a otra información también pueden ayudar al profesional a cumplir con los requerimientos de ética aplicables conforme lo requerido en el párrafo 34. Los requerimientos de ética aplicables requieren que el profesional evite ser asociado deliberadamente con información que el profesional cree que contiene una declaración materialmente falsa o engañosa, declaraciones o información proporcionada de manera imprudente, u omite u oscurece la información requerida cuando dicha omisión u oscuridad sería engañosa.

A513. En algunos casos, las revelaciones en la otra información pueden resumir o proporcionar detalles adicionales sobre las revelaciones en la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento. El profesional comparará una selección de esas revelaciones en la otra información con las revelaciones en la información de sostenibilidad sujeta a aseguramiento. El alcance de esta comparación es una cuestión de juicio profesional que reconoce que las responsabilidades del profesional según esta NIA no constituyen un encargo de aseguramiento de la otra información ni imponen una obligación de obtener seguridad sobre la otra información.

*Responder cuando el profesional concluye que existe una incorrección material en la otra información*

Responder cuando el profesional concluye que existe una incorrección material en la otra información obtenida antes de la fecha del informe de aseguramiento (Ref.: Párrafos 175-176)

A514. Las medidas que tome el profesional si la otra información no se corrige después de comunicar con los responsables del gobierno de la entidad son una cuestión de juicio profesional. El profesional puede tener en cuenta si la justificación dada por la administración y los responsables del gobierno de la entidad para no realizar la corrección genera dudas sobre la integridad u honestidad de la administración o de los responsables del gobierno de la entidad, tal como cuando el profesional sospecha una intención de inducir a error. El profesional puede considerar adecuado solicitar asesoramiento jurídico. En algunos casos, la ley, regulación u otros requerimientos profesionales pueden requerir al profesional que comunique el asunto a un regulador o a un organismo profesional relevante.

Responder cuando el profesional concluye que existe una incorrección material en la otra información obtenida después de la fecha del informe de aseguramiento (Ref.: Párrafos 175-176)

A515. El profesional no tiene obligación de aplicar ningún procedimiento con respecto a la otra información que esté disponible después de la fecha del informe de aseguramiento. Sin embargo, el profesional puede darse cuenta de que parece existir una inconsistencia material entre la otra información disponible después de la fecha del informe de aseguramiento y la información sobre sostenibilidad o el conocimiento del profesional obtenido en el encargo. El profesional puede discutir el asunto con la administración o con los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda, y si la otra información no se corrige, tomar las medidas adecuadas. Esto puede incluir la realización de otros procedimientos para concluir si existe una incorrección material en la otra información o en la información de sostenibilidad. Si el profesional concluye que existe una incorrección material, pero la otra información no se corrige, el profesional puede intentar que la incorrección material no corregida se informe adecuadamente a los usuarios para quienes se prepara el informe del profesional, considerando sus derechos y obligaciones legales.

Implicaciones de información (Ref.: Párrafo 176(a))

A516. En circunstancias poco frecuentes, puede ser adecuada una denegación (abstención) de conclusión u opinión sobre la información de sostenibilidad cuando la negativa ante la solicitud de corregir la incorrección material en la otra información puede generar tantas dudas sobre la integridad de la administración y de los responsables del gobierno de la entidad como para poner en tela de juicio la fiabilidad de la evidencia en general.

Renunciar al encargo (Ref.: Párrafo 176(b))

A517. Renunciar al encargo, cuando las disposiciones legales o reglamentarias así lo permiten, puede ser adecuado cuando las circunstancias en las que se produce la negativa ante la solicitud de corregir la incorrección material en la otra información puede generar tantas dudas sobre la integridad de la administración y de los responsables del gobierno de la entidad como para poner en tela de juicio la fiabilidad de las manifestaciones obtenidas de ellos durante la realización del encargo de aseguramiento.

*Respuesta cuando existe una incorrección material en la información de sostenibilidad o cuando el profesional debe actualizar su entendimiento de la entidad y de su entorno*
(Ref.: Párrafo 177)

A518. Al leer y considerar la otra información, puede llegar al conocimiento del profesional nueva información que tenga implicaciones en:

- El entendimiento que tiene el profesional de la entidad y su entorno y, en consecuencia, puede indicar la necesidad de revisar la consideración o evaluación del riesgo por parte del profesional.
- La responsabilidad que tiene el profesional de evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas en el encargo y, en su caso, de las incorrecciones no corregidas en la información de sostenibilidad.
- Las responsabilidades del profesional en relación con hechos posteriores.

**Formación de la conclusión de aseguramiento**

*Evaluación de la evidencia obtenida* (Ref.: Párrafo 178)

A519. Un encargo de aseguramiento es un proceso iterativo y puede llegar a conocimiento del profesional información que difiere de manera significativa de aquella en la que se basó la determinación de los procedimientos planificados. Este puede ser particularmente el caso cuando el sistema de información de la entidad es menos maduro o cuando las revelaciones, y sus características, están sujetas a un mayor juicio. A medida que el profesional realiza los procedimientos planificados, la evidencia obtenida puede hacer que el profesional lleve a cabo procedimientos adicionales para cumplir con la finalidad prevista al realizar esos procedimientos. En algunas circunstancias, es posible que el profesional no haya obtenido la evidencia que esperaba obtener mediante los procedimientos planificados. Cuando el profesional determine que la evidencia obtenida de los procedimientos realizados no es suficiente y adecuada para poder llegar a una conclusión sobre la información de sostenibilidad, el profesional podrá:

(a) Ampliar el trabajo realizado o

(b) aplicar otros procedimientos que considere necesarios en función de las circunstancias.

Cuando ninguna de estas cosas sea factible dadas las circunstancias, el profesional no podrá obtener evidencia suficiente y adecuada para llegar a una conclusión.

A520. Un procedimiento puede diseñarse para que sea efectivo en el logro de una finalidad prevista, pero si la realización o ejecución del procedimiento (es decir, su aplicación) es inapropiada, es posible que no se cumpla la finalidad del procedimiento. Los párrafos 30 a 63 abordan las responsabilidades específicas del profesional con respecto a la gestión de la calidad en el encargo, y las responsabilidades relacionadas del líder del encargo, que pueden afectar la aplicación de los procedimientos. Adicionalmente, el párrafo A116, explica que la revisión del trabajo del equipo del encargo consiste en considerar si, por ejemplo:

(a) La evidencia obtenida es suficiente y adecuada para sustentar las bases para la conclusión de aseguramiento del profesional; y

(b) Se han alcanzado los objetivos de los procedimientos.

A521. En el juicio del profesional sobre lo que constituye evidencia suficiente y adecuada influyen factores como los siguientes:

- Importancia de una posible incorrección y la probabilidad de que tenga un efecto material, individualmente o junto con otras posibles incorrecciones, en la información de sostenibilidad.
- Efectividad de las respuestas de la administración o los responsables del gobierno de la entidad para abordar el riesgo conocido de incorrección material.
- Experiencia obtenida durante encargos de aseguramiento anteriores con respecto a incorrecciones potenciales similares.
- Los resultados de los procedimientos aplicados, así como si esos procedimientos pusieron de manifiesto incorrecciones específicas.
- Fuentes y fiabilidad de la información disponible.
- Carácter convincente de la evidencia.
- Entendimiento de la entidad y su entorno.

A522. La evaluación de la evidencia obtenida relacionada con la preparación de información cualitativa o aspectos cualitativos de información cuantitativa puede incluir la consideración de si:

(a) Existen indicadores de posible sesgo en los juicios y decisiones al realizar estimaciones y preparar la información de sostenibilidad;

(b) Los métodos de cuantificación y políticas de emisión de informes seleccionados y aplicados son congruentes con los criterios aplicables y son adecuados;

(c) La información presentada en la información de sostenibilidad es relevante, fiable, integra, comparable y comprensible;

(d) La información sobre sostenibilidad proporciona revelaciones adecuadas de los criterios aplicables y otros asuntos, incluidas las incertidumbres, de modo que los usuarios previstos puedan conocer los juicios significativos realizados en su preparación; y

(e) La terminología utilizada en la información de sostenibilidad es adecuada.

La evidencia obtenida que es incongruente con otra evidencia (Ref.: Párrafo 180)

A523. Cuando la evidencia es incongruente con otra evidencia, puede indicar que parte de la información utilizada como evidencia no es fiable. Este puede ser el caso, por ejemplo, cuando las respuestas a las indagaciones de la administración, los responsables del gobierno de la entidad, los auditores internos u otros son inconsistentes. Por lo tanto, esas inconsistencias pueden poner en duda la idoneidad de la evaluación por parte del profesional de la relevancia y fiabilidad de esa información, de conformidad con el párrafo 90. El párrafo 94 aborda las responsabilidades del profesional cuando tiene dudas sobre la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia. La medida en que el profesional puede necesitar modificar o agregar procedimientos para resolver las dudas y el efecto sobre otras cuestiones del encargo de aseguramiento puede variar.

A524. Al realizar un procedimiento, el profesional puede identificar elementos que son inconsistentes con sus expectativas o que exhiben características que son inusuales. Se puede utilizar terminología diferente para describir estos elementos, por ejemplo, excepciones, valores atípicos, elementos notables o elementos de interés. Estos elementos pueden indicar una posible incorrección en la información de sostenibilidad. También pueden indicar incongruencias en las pruebas, particularmente cuando otras pruebas no han identificado excepciones o valores atípicos similares, o arrojan dudas sobre la fiabilidad de la información.

A525. Al considerar el efecto de las incongruencias en la evidencia sobre otras cuestiones del encargo de aseguramiento, el profesional puede considerar si su evaluación del riesgo sigue siendo adecuada.

A526. Si el profesional no es capaz de obtener evidencia suficiente y adecuada se requiere que exprese una conclusión con salvedades o deniegue una conclusión sobre la información sobre sostenibilidad o, si es posible, renunciar al encargo de conformidad con el párrafo 185.

*Concluyendo* (Ref.: Párrafos 181-184)

A527. En los regímenes normativos de revelaciones, las revelaciones especificadas en las disposiciones legales o reglamentarias relevantes es adecuada para informar al regulador. Sin embargo, pueden ser necesarias revelaciones adicionales en la información de sostenibilidad para que otros usuarios previstos comprendan los juicios importantes realizados al preparar la información de sostenibilidad, tales como:

(a) El método utilizado para determinar el perímetro de reporte, si los criterios aplicables permiten elegir entre diferentes métodos, y qué operaciones están incluidas;

(b) Los métodos de evaluación o cuantificación significativos y políticas de presentación de informes seleccionados y aplicados, incluidos:

(i) El proceso de la entidad para identificar los asuntos de sostenibilidad que se incluirán en la información de sostenibilidad (véase el párrafo A3);

(ii) Cualquier interpretación significativa hecha para poner en práctica los criterios aplicables en las circunstancias de la entidad, incluso las fuentes de datos y, cuando se permite optar entre diferentes métodos o se hace uso de métodos específicos de la entidad, la revelación del método utilizado y los bases para ello; y

(iii) Cómo la entidad determina si las revelaciones anteriormente informadas deben ser reexpresada;

(c) Una declaración sobre las incertidumbres relevantes para la cuantificación por parte de la entidad de su información de sostenibilidad, incluyendo: sus causas; cómo se han abordado y sus efectos en la información de sostenibilidad; y

(d) Cambios, si los hubiere, en las cuestiones mencionados en este párrafo o en otras cuestiones que afecten materialmente la comparabilidad de la información de sostenibilidad con un periodo(s) o año base anterior.

Evaluación de si la información sobre sostenibilidad logra la presentación razonable (Ref.: Párrafo 182)

A528. En el caso de los criterios de presentación razonable, la evaluación de profesional sobre si la información de sostenibilidad alcanza una presentación razonable, es cuestión de juicio profesional. Esta evaluación toma en consideración cuestiones tales como los hechos y circunstancias de la entidad, incluidos los cambios a los mismos, basándose en el conocimiento de la entidad por parte del profesional y la evidencia obtenida. La evaluación también incluye la consideración, por ejemplo, de las revelaciones necesaria para lograr una presentación razonable que surjan de cuestiones que podrían ser materiales (es decir, en general, las incorrecciones se consideran materiales si se puede esperar razonablemente que influyan en las decisiones tomadas por los usuarios previstos sobre la base de la información de sostenibilidad), tal como el efecto de la evolución de los requerimientos o del entorno cambiante.

A529. La evaluación de si la información de sostenibilidad logra una presentación razonable puede incluir, por ejemplo, discusiones con la administración y los responsables del gobierno de la entidad sobre sus puntos de vista sobre por qué se eligió una presentación en particular, así como las alternativas que pueden haberse considerado. Estas discusiones pueden incluir, por ejemplo:

- El grado en que las revelaciones en la información de sostenibilidad están agregada o desagregada, y si la presentación de las revelaciones oscurece información útil o da como resultado información engañosa.
- Coherencia con las prácticas adecuadas de la industria, o si cualquier desviación es relevante para las circunstancias de la entidad y, por lo tanto, está justificada.

*Limitación al alcance* (Ref.: Párrafo 185)

A530. Una limitación al alcance puede tener su origen en:

(a) Circunstancias ajenas al control de la parte o partes apropiadas. Por ejemplo, la documentación que el profesional considera necesario inspeccionar puede haber sido destruida accidentalmente;

(b) Circunstancias ligadas a la naturaleza o a la oportunidad del trabajo del profesional. Por ejemplo, un proceso físico que el profesional considera necesario observar puede haber ocurrido antes de su contratación; o

(c) Limitaciones impuestas por la administración, los responsables del gobierno de la entidad o la parte contratante al profesional que, por ejemplo, pueden impedirle realizar un procedimiento que considere necesario dadas las circunstancias. Las limitaciones de este tipo pueden tener otras implicaciones para el encargo, como por ejemplo para la consideración por parte del profesional del riesgo del encargo y la aceptación y continuidad de la relación con el cliente y el encargo de aseguramiento.

A531. La imposibilidad de aplicar un determinado procedimiento no constituye una limitación al alcance si el profesional puede obtener evidencia suficiente y adecuada mediante la aplicación de procedimientos alternativos.

*Asumir la responsabilidad general para gestionar y alcanzar la calidad* (Ref.: Párrafo 186(d)(i))

A532. Las consideraciones relevantes al determinar que la participación del líder del encargo ha sido suficiente y adecuada durante el encargo, para proporcionar el base para determinar que los juicios significativos realizados y las conclusiones alcanzadas son adecuadas dada la naturaleza y circunstancias del encargo, incluido, por ejemplo:

(a) Cómo se han llevado a cabo consultas sobre cuestiones difíciles, controvertidas o de otra índole y cómo se han aplicado las conclusiones acordadas;

(b) Cómo se han abordado y resuelto las diferencias de opinión; y

(c) Cómo la documentación del encargo evidencia la participación del líder del encargo durante todo el encargo.

A533. Ejemplos de indicadores de que el líder del encargo puede no haber estado involucrado de manera suficiente y adecuada incluyen:

- Falta de revisión oportuna por parte del líder del encargo de la planificación del encargo, incluida la revisión de los procedimientos de valoración de riesgo realizados.
- Evidencia de que aquellos a quienes se les han asignado tareas, acciones o procedimientos no fueron adecuadamente informados sobre la naturaleza de sus responsabilidades y autoridad, el alcance del trabajo que se les asigna y los objetivos del mismo; y no se les proporcionaron otras instrucciones necesarias e información relevante.
- Falta de evidencia de la dirección y supervisión del líder del encargo por parte de los otros miembros del equipo del encargo y la revisión de su trabajo.

A534. Si la participación del líder del encargo no proporciona el base para determinar que se realizaron los juicios significativos y que las conclusiones alcanzadas son apropiadas, el líder del encargo no podrá realizar la determinación requerida por el párrafo 186. Además de tener en cuenta las políticas o procedimientos de la firma que pueden establecer las acciones requeridas que se deben tomar en tales circunstancias, las acciones apropiadas que puede realizar el líder del encargo incluyen, por ejemplo:

- Actualización y modificación del plan del encargo;
- Reevaluar el enfoque planificado de la naturaleza y alcance de la revisión y modificar el enfoque planificado para aumentar la participación del líder del encargo; o
- Consultar con el personal con la responsabilidad operativa de los aspectos relevantes del sistema de gestión de calidad de la firma.

*Documentación* (Ref.: Párrafo 187)

A535. El requerimiento de documentar el modo en que el profesional ha tratado las incongruencias en la información no implica que el profesional deba conservar la documentación del encargo que sea incorrecta o haya sido reemplazada.

A536. La documentación del encargo que evidencie la participación del líder del encargo y la determinación del líder del encargo de conformidad con el párrafo 186(d)(i) puede lograrse de diferentes maneras dependiendo de la naturaleza y circunstancias del encargo.

**Ejemplos:**

- La dirección del equipo del encargo puede documentarse por medio de las aprobaciones del plan del encargo y las actividades de gestión del proyecto;
- Las actas de las reuniones formales del equipo del encargo pueden proporcionar evidencia de la claridad, congruencia y efectividad de las comunicaciones del líder del encargo y otras acciones con respecto a la cultura y los comportamientos esperados que demuestran el compromiso de la firma con la calidad;
- Las agendas de las discusiones entre el líder del encargo y otros miembros del equipo del encargo y, en su casa, el revisor de calidad del encargo y las firmas y registros relacionados del tiempo que el líder del encargo dedicó al encargo, pueden proporcionar evidencia de la participación del líder del encargo a lo largo del encargo y la supervisión de otros miembros del equipo del encargo; o
- Las aprobaciones del líder del encargo y otros miembros del equipo del encargo proporcionan evidencia de que los documentos de trabajo fueron revisados.

**Preparación del informe de aseguramiento**

Comunicarse efectivamente en el informe de aseguramiento (Ref.: Párrafos 188-189)

A537. El informe de aseguramiento es el medio por el cual el profesional comunica el resultado del encargo de aseguramiento a los usuarios previstos. Una comunicación clara ayuda a los usuarios previstos a comprender la conclusión de aseguramiento. El profesional no informa oralmente o mediante el uso de símbolos sin proporcionar también un informe de aseguramiento escrito que esté disponible siempre que se proporcione el informe oral o se utilice el símbolo, de modo que no se malinterprete la conclusión del profesional. Por ejemplo, un símbolo que indique que las revelaciones han estado sujeta a un encargo de aseguramiento podría tener un hipervínculo a un informe de aseguramiento escrito.

A538. El Anexo 3 contiene ejemplos de informes de aseguramiento de información de sostenibilidad, incorporando únicamente los elementos básicos del párrafo 190 para el patrón de hechos indicado encima de cada ejemplo. Las circunstancias del encargo pueden hacer necesario incluir cuestiones adicionales en el informe de aseguramiento para cumplir con esta NIAS o el profesional puede considerar que se necesitan cuestiones adicionales para ayudar a la comprensión de los usuarios previstos.

*Contenido del informe de aseguramiento* (Ref.: Párrafo 190)

A539. Esta NIAS no requiere un formato estandarizado para informar sobre todos los encargos de aseguramiento. En cambio, identifica los elementos básicos que debe incluir el informe de aseguramiento. Los informes de aseguramiento se adaptan a las circunstancias específicas del encargo. El profesional puede utilizar encabezados, además de los requeridos por esta NIAS, números de párrafos, texto en negrita y otros mecanismos para mejorar la claridad y legibilidad del informe de aseguramiento.

Título del informe de aseguramiento (Ref.: Párrafo 190(a))

A540. Para ser independiente, un informe de aseguramiento lo prepara un profesional que cumple con los requerimientos de independencia del Código IESBA aplicables a encargos de aseguramiento de la sostenibilidad o requerimientos que son al menos igual de exigentes.

Destinatario (Ref.: Párrafo 190(b))

A541. El destinatario suele ser la parte contratante o los responsables del gobierno de la entidad. Las disposiciones o reglamentarias o los términos del encargo pueden especificar a quién debe dirigirse el informe de aseguramiento en la jurisdicción correspondiente. Además de identificar el informe de aseguramiento, el profesional puede considerar adecuado incluir una redacción en el cuerpo del informe de aseguramiento que especifique el propósito o los usuarios para quienes fue preparado el informe.

La conclusión del profesional (Ref.: Párrafo 190(c))

El nivel de aseguramiento obtenido (Ref.: Párrafo 190(c)(iii))

A542. Cuando partes de la información de sostenibilidad están sujetas a un aseguramiento limitado y otras partes están sujetas a un aseguramiento razonable, la identificación clara en el informe de aseguramiento de la información de sostenibilidad sujeta a cada nivel de aseguramiento puede ayudar a que los usuarios comprendan lo que ha estado sujeto a una seguridad limitada y lo que ha sido sujeto a una seguridad razonable. También se podrán distinguir las conclusiones relativas a cada parte de la información de sostenibilidad para ayudar a los usuarios previstos. En estas circunstancias, el informe del profesional ejercicio contiene cada uno de los elementos de contenido que son comunes a ambos niveles de seguridad, con los elementos de contenido para la seguridad limitada y la seguridad razonable claramente separados, para cumplir con el párrafo 190.

Identificación o descripción de la información de sostenibilidad (Ref.: Párrafo 190(c)(iv))

A543. La identificación y descripción de la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento y, cuando corresponda, los asuntos de sostenibilidad pueden incluir:

- El título u otras características de identificación de la información de sostenibilidad y, si corresponde, cualquier informe más amplio (como un informe anual o un informe integrado) dentro del cual se reporta la información de sostenibilidad.
- Si la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento no es toda la información de sostenibilidad presentada, identificar la parte de la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento y, si es necesario para ayudar a la comprensión de los usuarios, identificar la información de sostenibilidad no sujeta al encargo de aseguramiento (véase también el párrafo 544).
- Cuando corresponda, el nombre de otras entidades (tal como las entidades en la cadena de valor), instalaciones, ubicaciones, jurisdicciones u otros perímetros con los que se relacionan los asuntos de sostenibilidad.
- Una explicación de aquellas características de los asuntos de sostenibilidad o de la información sobre sostenibilidad que los usuarios previstos deben conocer, y cómo dichas características pueden influir en la precisión de la medición o evaluación de los asuntos de sostenibilidad frente a los criterios aplicables o lo convincente que es la evidencia disponible. Por ejemplo:
    - El grado en que la información sobre sostenibilidad es cualitativa versus cuantitativa, narrativa versus numérica, objetiva versus de juicio, o histórica versus prospectiva.

- Los cambios en los asuntos de sostenibilidad, criterios u otras circunstancias del encargo que afectan la comparabilidad de la información de un periodo al siguiente.

A544. En algunas circunstancias, la entidad puede hacer referencia al hecho de que cierta información de sostenibilidad (por ejemplo, información relacionada con una entidad de la cadena de valor fuera del control de la entidad) ha sido sujeta a aseguramiento, y también puede incluir una referencia en la información de sostenibilidad al informe del profesional que realizó ese encargo de aseguramiento. Esas referencias podrían implicar que el profesional asume la responsabilidad por el contenido o las conclusiones expresadas en el informe de aseguramiento de ese otro profesional. En estas circunstancias, el profesional puede decidir identificar claramente estas referencias como no sujetas al encargo de aseguramiento.

Expresión de la conclusión del profesional (Ref.: Párrafos 190(c)(vi)–(vii), 198L, 198R)

A545L. Como ejemplos de conclusiones expresadas en la forma adecuada para un encargo de seguridad limitada están:

(a) Cuando se exprese en términos de la información de sostenibilidad y de los criterios aplicables:

(i) Bajo un marco de cumplimiento: "Con base en los procedimientos realizados y la evidencia obtenida, no ha llegado a nuestro conocimiento asunto alguno que nos lleve a pensar que la [información de sostenibilidad] no está preparada, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios XYZ".

(ii) Bajo un marco presentación razonable: "Con base en los procedimientos realizados y la evidencia obtenida, no ha llegado a nuestro conocimiento asunto alguno que nos lleve a pensar que la [información de sostenibilidad] no se presenta razonablemente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios XYZ".

(b) Cuando se exprese en términos de una declaración hecha por la parte correspondiente:

(i) Bajo un marco de cumplimiento: "Con base en los procedimientos realizados y la evidencia obtenida, no ha llegado a nuestro conocimiento asunto alguno que nos lleve a pensar que la declaración [de la parte apropiada] de que [la entidad] ha cumplido, en todos los aspectos materiales, con los requerimientos de XYZ no está preparada adecuadamente".

(ii) Bajo un marco presentación razonable: "Con base en los procedimientos realizados y la evidencia obtenida, no ha llegado a nuestro conocimiento asunto alguno que nos lleve a pensar que la declaración [de la parte apropiada] de que [la información de sostenibilidad] es preparada de conformidad con los criterios XYZ no está, en todos los aspectos materiales, presentada razonablemente".

A546R. Como ejemplos de conclusiones expresadas en la forma adecuada para un encargo de seguridad razonable están:

(a) Cuando se exprese en términos de la información de sostenibilidad y de los criterios aplicables:

(i) Bajo un marco de cumplimiento: “En nuestra opinión, [la información de sostenibilidad] de la entidad se prepara, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios XYZ;” o

(ii) Bajo un marco presentación razonable: "En nuestra opinión, [la información de sostenibilidad] de la entidad se presenta razonablemente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios XYZ";

(b) Cuando se exprese en términos de una declaración hecha por la parte correspondiente:

(i) Bajo un marco de cumplimiento: “En nuestra opinión, la declaración [de la parte apropiada] de que la entidad ha cumplido con el requerimiento XYZ está, en todos los aspectos materiales, presentada adecuadamente” o

(ii) Bajo un marco presentación razonable: “En nuestra opinión, la declaración [de la parte apropiada] de que la [información sobre sostenibilidad] se preparó de conformidad con los criterios XYZ está, en todos los aspectos materiales, presentada razonablemente.”

A547. Las formas de expresión que pueden ser útiles para cuestiones de sostenibilidad incluyen, por ejemplo, una o una combinación de las siguientes:

- Para marcos de cumplimiento: “en cumplimiento con” o “de conformidad con”.
- Para encargos cuando los criterios aplicables describen una metodología para la preparación o presentación de la información de sostenibilidad: “adecuadamente preparada”.
- Para encargos en los que los principios de presentación razonable están incorporados en los criterios aplicables: “expresada razonablemente” o “presenta razonablemente”.

Identificación de los criterios aplicables (Ref.: Párrafo 190(c)(vii))

A548. Para que el profesional acepte o continúe el encargo, el párrafo 81 requiere que se cumplan las condiciones previas, incluido que los criterios estarán disponibles para los usuarios previstos. La administración o los responsables del gobierno de la entidad pueden poner a disposición de los usuarios los criterios aplicables, ya sea en la información de sostenibilidad o por referencia, para que los usuarios previstos comprendan las bases de preparación de la información de sostenibilidad. La información de sostenibilidad de la entidad o en la descripción de los criterios mencionados, pueden incluir cuestiones tales como:

- Detalles de las fuentes de los criterios aplicables, y si los criterios aplicables son o no de un marco de criterios, incorporados en leyes o regulaciones, o emitidos por una organización autorizada o reconocida que sigue un debido proceso transparente, y si no lo son, quién los desarrolló los criterios, la base para ese desarrollo (tal como la forma en que se identificaron las necesidades del usuario previsto) y una descripción de por qué se consideran adecuados.
- Políticas de información sobre los métodos de medición o evaluación utilizados, incluso cuando los criterios aplicables permitan elegir entre varios métodos.

- Cualquier interpretación significativa realizada en la aplicación de los criterios aplicables.
- Si ha habido algún cambio en las políticas de información sobre los métodos de medición o evaluación utilizados desde el período anterior.

A549. Es adecuada una declaración de que la administración ha preparado la información de sostenibilidad de conformidad con criterios particulares, solo si la información de sostenibilidad cumple con todos los requerimientos de esos criterios que son efectivos durante el periodo cubierto por la información de sostenibilidad.

A550. Una descripción de los criterios aplicables que contenga lenguaje calificativo o limitante impreciso (por ejemplo, “la información de sostenibilidad cumple sustancialmente con los requerimientos de XYZ”) no es una descripción adecuada, ya que puede inducir a error a los usuarios de la información de sostenibilidad.

A551. A veces la administración puede reportar la información de sostenibilidad utilizando más de un marco. En tal caso, es probable que la comprensión del usuario mejore si la administración o los responsables del gobierno de la entidad a la administración y a los responsables del gobierno de la entidad ponen a disposición los criterios relacionados con cada marco por separado, en lugar de resumirlos o combinarlos. Cuando la administración prepara la información de sostenibilidad de conformidad con múltiples marcos (por ejemplo, un marco nacional y un marco global), esos marcos representan los criterios aplicables y se identifican de conformidad con el párrafo 190(c)(vii), si cada marco se cumple individualmente. Si la información de sostenibilidad se prepara de conformidad con un marco de información de sostenibilidad y, además, revela en qué medida la información de sostenibilidad cumple con otro marco, dicha revelación está cubierta por la conclusión de aseguramiento si no puede diferenciarse claramente de la información de sostenibilidad.

Informar a los usuarios previstos sobre el contexto en el que se leerá la conclusión del profesional (Ref.: Párrafo 190(c)(ix))

A552. Puede ser apropiado informar a los usuarios previstos del contexto en el que debe leerse la conclusión del profesional cuando el informe de aseguramiento incluye una explicación de características particulares del asunto de sostenibilidad que los usuarios previstos deben tomar en consideración. La conclusión del profesional puede, por ejemplo, incluir los siguientes términos: “Se ha formado esta conclusión sobre la base de las cuestiones descritas en otra parte de este informe de aseguramiento independiente”.

Sección de base de las conclusiones (Ref.: Párrafo 190(d))

Declaraciones de que el encargo se llevó a cabo de conformidad con esta NIAS (Ref.: Párrafo 190(d)(i))

A553. Las declaraciones del profesional que contienen lenguaje impreciso o limitante (por ejemplo, “el encargo se realizó con referencia (o basado en) la NIAS 5000”) pueden inducir a error a los usuarios de los informes de aseguramiento. En estas circunstancias, los usuarios pueden entender que se han cumplido todos los requerimientos de esta NIAS, incluso si no se ha hecho (véase el párrafo 20).

Declaración sobre los requerimientos de independencia específicos de ciertas entidades (Ref.: Párrafos 190(d)(v))

A554. Los requerimientos de ética aplicables podrían:

- Establecer requerimientos de independencia que sean específicos para los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad de ciertas entidades, especificadas en los requerimientos de ética aplicables, tal como los requerimientos de independencia para las auditorías de estados financieros de entidades de interés público en el Código IESBA.

- Requerir que el profesional informe públicamente cuándo aplicó requerimientos de independencia específicos a encargos de aseguramiento de la sostenibilidad de ciertas entidades. Por ejemplo, el Código IESBA requiere que cuando una firma haya aplicado los requerimientos de independencia para entidades de interés público al realizar un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad de una entidad, la firma informe públicamente ese hecho, a menos que el informarlo resulte en la revelación de planes futuros confidenciales de la entidad.

Responsabilidades por la Información de sostenibilidad (Ref.: Párrafo 190(f))

A555. La identificación de responsabilidades relativas informa a los usuarios previstos que la administración, o los responsables del gobierno de la entidad, en su caso, es responsable de la preparación de la información de sostenibilidad, y que el papel del profesional es expresar de forma independiente una conclusión sobre la información de sostenibilidad.

A556. Los responsables del gobierno de la entidad en lugar de la administración pueden ser los responsables de la información de sostenibilidad dependiendo de las circunstancias del encargo y del marco legal de la jurisdicción en particular. En otras jurisdicciones, los responsables del gobierno de la entidad pueden ser responsables de la supervisión del proceso para preparar la información de sostenibilidad, y la administración cumple con las responsabilidades descritas en el párrafo 190(f)(i).

Aplicabilidad de la responsabilidad por la presentación razonable de la información de sostenibilidad (Ref.: Párrafo 190(f)(i)a.)

A557. Algunos criterios reconocen explícita o implícitamente el concepto de presentación razonable. Como se señala en la definición de los criterios (véase el párrafo 18), los criterios de presentación razonable no solo exigen el cumplimiento de los criterios, sino que también reconocen de manera explícita o implícita que puede ser necesario que la administración proporcione información más allá de la requerida específicamente por los criterios. Por lo tanto, las responsabilidades de la administración o de los responsables del gobierno de la entidad, cuando corresponda, para preparar la información de sostenibilidad de conformidad con un marco de presentación razonable, se extienden a si se logra una presentación razonable en la información de sostenibilidad presentada.

Limitaciones inherentes a la preparación de la información de sostenibilidad (Ref.: Párrafo 190(g))

A558. Mientras en algunos casos se puede esperar que los usuarios previstos comprendan bien las limitaciones inherentes, en otros casos puede ser adecuado que el profesional haga referencia explícita a ellas en el informe de aseguramiento. Este puede ser particularmente el caso cuando las incertidumbres inherentes a la medición o evaluación pueden ser fundamentales para la comprensión de la información de sostenibilidad por parte de los usuarios previstos. Por ejemplo, para las emisiones de gases de efecto invernadero, puede ser apropiado señalar que las revelaciones de la entidad sobre las emisiones de Alcance tipo 3 están sujetas a más limitaciones inherentes que para las emisiones de Alcance tipo 1 y Alcance tipo 2, debido a la falta de disponibilidad y precisión relativa de la información utilizada para determinar la información cualitativa y cuantitativa del Alcance tipo 3 de las entidades de la cadena de valor fuera del control del grupo.

A559. La administración puede optar por explicar las limitaciones a la capacidad de obtener información de las entidades de la cadena de valor incluidas en la información de sostenibilidad reportada y, de no ser así, el profesional puede discutir con la administración si hacerlo. El profesional también puede optar por describir los efectos en sus procedimientos en el informe de aseguramiento (por ejemplo, en la sección del informe "Limitaciones inherentes"). Sin embargo, es importante que esa descripción en el informe de aseguramiento no implique que

la responsabilidad del profesional de obtener evidencia suficiente y adecuada para sustentar la conclusión de aseguramiento se reduzca con respecto a esa información.

A560. En el caso de encargos sobre la información de sostenibilidad que contengan información prospectiva (es decir, objetivos, metas, proyecciones, análisis de escenarios o planes de transición), la preparación de esta información puede estar sujeta a limitaciones inherentes. Si el profesional describe esas limitaciones en la sección "Limitaciones inherentes" del informe de aseguramiento, esa descripción puede hacer referencia a la explicación de la administración, si la hubiera, e indicar que:

- Para una proyección expresada como información específica: es probable que los resultados reales difieran de la información de sostenibilidad proyectada, ya que los hechos previstos con frecuencia no ocurren según lo previsto y la variación podría ser significativa;
- Para una proyección expresada como un rango: para la información proyectada expresada en un rango, los resultados reales pueden quedar fuera de dicho rango y la variación podría ser significativa; o
- Para proyecciones, análisis de escenarios o planes de transición: la información prospectiva de sostenibilidad se ha preparado para (indicar la finalidad), utilizando un conjunto de supuestos que incluyen supuestos hipotéticos sobre hechos futuros y acciones de la administración que no necesariamente se espera que ocurran. En consecuencia, se advierte a los usuarios que la información prospectiva de sostenibilidad no se utiliza para propósitos distintos a los descritos.

Un resumen informativo del trabajo realizado como base para la conclusión del profesional (Ref.: Párrafo 190(i))

A561. Para encargos que requieren que el profesional obtenga diferentes niveles de seguridad sobre diferentes temas, aspectos de temas o revelaciones, el profesional también puede delinear los procedimientos realizados para cada nivel de seguridad de modo que quede claro para los usuarios qué procedimientos se realizaron en relación con la información de sostenibilidad.

A562R. El informe de aseguramiento en un encargo de aseguramiento razonable requiere una sección con el subtítulo “Responsabilidades del profesional” que describa brevemente los procedimientos realizados (ver párrafo 190(h)(iv-v)). Esto se debe a que, en un encargo de seguridad razonable, describir con cualquier nivel de detalle los procedimientos específicos realizados no ayudaría a los usuarios a comprender que, en todos los casos en que se emite una conclusión sin modificaciones, se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada para permitir al profesional formular una conclusión de seguridad razonable.

A563L. En un encargo de seguridad limitada, una apreciación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos realizados es esencial para que los usuarios previstos comprendan la conclusión expresada en el informe de seguridad limitada. Por lo tanto, el resumen del trabajo realizado suele ser más detallado que los procedimientos descritos en la sección responsabilidades del profesional en un informe de seguridad razonable. También puede ser adecuado incluir una descripción de los procedimientos que no se realizaron y que normalmente se realizarían en un encargo de seguridad razonable. Sin embargo, una identificación completa de todos esos procedimientos puede no ser posible porque los procedimientos en un encargo de seguridad limitada varían en naturaleza y oportunidad de, y son menores que para, un encargo de seguridad razonable.

A564L. Entre los factores a considerar en la determinación del grado de detalle que se debe proporcionar en el resumen del trabajo realizado están:

- Circunstancias específicas de la entidad (por ejemplo, la diferente naturaleza de las actividades de la entidad frente a las que son típicas en el sector).

- Circunstancias específicas del encargo que afectan a la naturaleza y alcance de los procedimientos aplicados.
- Las expectativas de los usuarios a quienes se destina el informe sobre el grado de detalle que se debe proporcionar en el informe, basadas en las prácticas del mercado o en las disposiciones legales o reglamentarias aplicables.

A565L. Al describir los procedimientos realizados en un informe de seguridad limitada, es importante que estén escritos de manera objetiva, pero no resumidos hasta el punto de ser ambiguos, ni escritos de una manera que sea exagerada o embellecida o que implique que se ha obtenido una seguridad razonable. También es importante que la descripción de los procedimientos no dé la impresión de que se ha llevado a cabo un encargo de procedimientos acordados y, en la mayoría de los casos, no detallará todo el plan de trabajo. Los procedimientos de seguridad limitada, que se describen en la sección "Resumen del trabajo realizado", pueden parecerle a un usuario más completos que los procedimientos descritos en un encargo de seguridad razonable, por lo que puede ser útil para el profesional explicar cuál es el caso. Esto se puede lograr incluyendo en el informe de aseguramiento una indicación de las diferencias entre seguridad limitada y seguridad razonable para ayudar al usuario a conocerlas, especialmente cuando, tanto la seguridad razonable como la seguridad limitada están en el mismo informe de aseguramiento.

Fecha del informe de aseguramiento (Ref.: Párrafo 190(l))

A566. Incluir la fecha del informe de aseguramiento informa a los usuarios previstos que el profesional ha considerado el efecto en la información de sostenibilidad y en el informe de aseguramiento de los hechos que ocurrieron hasta esa fecha.

Estructura del informe de aseguramiento (Ref.: Párrafo 190)

A567. Una conclusión de aseguramiento expresada de manera binaria (por ejemplo, concluye que la información de sostenibilidad ha sido preparada o no, de conformidad con los criterios aplicables) puede no ser capaz de comunicar suficientemente las complejidades que pueden estar presentes en un encargo de aseguramiento de sostenibilidad sin información contextual adicional para ayudar a la comprensión de los usuarios previstos. El profesional puede elegir un formato de “informe corto” o de un “informe largo” para facilitar la comunicación efectiva a los usuarios a quienes se destina el informe. El “informe corto” incluye normalmente solo los elementos básicos, tal como lo requiere el párrafo 190. El "informe largo" incluye otra información y explicaciones cuya finalidad no es afectar la conclusión del profesional, tal como:

(a) Descripción detallada de los términos del encargo;

(b) Hallazgos relacionados con aspectos particulares del encargo;

(c) Detalles de las capacidades y experiencia del profesional y de otras personas involucradas en el encargo;

(d) Las consideraciones de materialidad del profesional, y si esas consideraciones se refieren a información de sostenibilidad cualitativa o cuantitativa;

(e) Los usuarios previstos del informe de aseguramiento y la finalidad para el cual ha sido preparado;

(f) La gama de competencias que se necesitaban para realizar el encargo y cómo se han implementado en el encargo; o

(g) Explicación de por qué, en un encargo de aseguramiento, el profesional no puede participar en la preparación de la información de sostenibilidad porque dicho encargo está diseñado para dar una conclusión por parte de un profesional independiente sobre la información de sostenibilidad.

Puede ser de utilidad para el profesional considerar la significatividad de proporcionar esa información para las necesidades informativas de los usuarios a quienes se destina el informe. Como exige el párrafo 189, la información adicional está claramente separada de la conclusión del profesional y redactada de tal manera que quede claro que no pretende restar valor a esa conclusión.

A568. Incluir en el informe de aseguramiento las recomendaciones del profesional sobre cuestiones tales como mejoras al sistema de información de la entidad que pueden implicar que esas cuestiones no se han abordado adecuadamente en la preparación de la información sobre sostenibilidad. Estas recomendaciones pueden comunicarse, por ejemplo, en una carta a la administración o en una discusión con los responsables del gobierno en la entidad. Las consideraciones importantes para decidir si incluir recomendaciones en el informe de aseguramiento incluyen si su naturaleza es relevante para las necesidades de información de los usuarios previstos y si están redactadas de manera adecuada para que no se malinterpreten como una calificación de la conclusión del profesional sobre la información de sostenibilidad.

A569. Además de los elementos básicos descritos en el párrafo 190, el profesional puede decidir incluir información adicional en el informe de aseguramiento (véase el párrafo A567). Las cuestiones que pueden ser relevantes para la decisión del profesional de incluir esa información adicional pueden incluir:

(a) La información sobre sostenibilidad puede prepararse para diversos grupos de usuarios y puede cubrir cuestiones de sostenibilidad que son de naturaleza diversa, desde un solo aspecto, como los gases de efecto invernadero emitidos por la entidad durante un período, hasta la estrategia de una entidad, modelo de negocio y desempeño, que puede comprender:

- Información histórica
- Información prospectiva.
- Procesos, sistemas y controles.
- Desempeño frente a objetivos, metas o compromisos.

(b) Los asuntos de sostenibilidad pueden ser complejas de medir o evaluar, o estar sujetas a incertidumbres de medición o evaluación, de las que los usuarios previstos pueden no ser conscientes.

(c) Los criterios utilizados para medirlos o evaluarlos pueden establecerse en un marco establecido, pueden ser desarrollados por la entidad, o pueden ser seleccionados de varios marcos, con o sin desarrollo adicional por parte de la entidad, dificultando al usuario entender cómo se ha elaborado la información de sostenibilidad.

(d) La información de sostenibilidad puede presentarse en forma de un informe independiente tradicional o como parte de uno o varios informes más amplios. También puede presentarse parcialmente de forma narrativa y parcialmente mediante el uso de gráficos, imágenes, vídeos integrados o representaciones similares. La presentación podría ayudar a que los usuarios comprendan qué está y qué no está sujeto al encargo de aseguramiento.

Nombre del líder del encargo en el informe de aseguramiento (Ref.: Párrafo 191)

A570. El objetivo de la firma en a NIGC 1, es diseñar, implementar y operar un sistema de gestión de calidad que proporcione a la firma la seguridad razonable de que:

- La firma y su personal cumplen con sus responsabilidades de conformidad con los requerimientos profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, y realizan los encargos de conformidad con esas normas y requerimientos; y

- Los informes del encargo emitidos por la firma de auditoría o por los líderes de los encargos son adecuados a las circunstancias.

No obstante, el objetivo de la NIGC 1, nombrar al líder del encargo en el informe de aseguramiento, tiene como objetivo proporcionar mayor transparencia a los usuarios del informe de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad de una entidad cotizada.

A571. La ley, regulación, o las normas nacionales pueden requerir que el informe del profesional incluya el nombre del líder del encargo responsable por los informes de aseguramiento distintos a aquellos de la información de sostenibilidad de entidades cotizadas. También la ley, regulación o las normas nacionales de, pueden requerir al profesional o este puede decidir el incluir información adicional más allá del nombre del líder del encargo en el informe de aseguramiento para identificar más profundamente al líder del encargo, por ejemplo, el número de la cédula profesional del líder del encargo que es importante para la jurisdicción donde ejerce el líder.

A572. En circunstancias poco usuales, el profesional puede identificar información o puede estar sujeto a experiencias que indican la probabilidad de que una amenaza a la seguridad personal que, si se hace pública la identidad del líder del encargo, pueda resultar en un daño físico para el socio del encargo, otros miembros del equipo del encargo u otras personas cercanas relacionadas. Esas amenazas no incluyen, por ejemplo, amenazas de responsabilidad legal o de sanciones legales, reglamentarias o profesionales. La discusión con los responsables del gobierno de la entidad sobre circunstancias que pueden tener como resultado daños físicos puede proporcionar información adicional sobre la probabilidad o la gravedad de la amenaza significativa para la seguridad personal. La ley, regulación o las normas nacionales pueden establecer requerimientos adicionales que son relevantes para determinar si puede omitirse la revelación del nombre del líder del encargo.

Referencia al experto del profesional en el informe de aseguramiento (Ref.: Párrafo 192)

A573. En algunos casos, las disposiciones legales o reglamentarias pueden requerir que se haga referencia al trabajo del experto del profesional en el informe de aseguramiento, por ejemplo, a efectos de transparencia en el sector público. También puede ser apropiado en otras circunstancias, por ejemplo, para explicar la naturaleza de una modificación de la conclusión del profesional o cuando el trabajo del experto es parte integrante de los hallazgos que se incluyen en un informe largo. En esas circunstancias, es posible que el profesional deba obtener el consentimiento del experto del profesional antes de hacer esa referencia.

A574. Como el profesional tiene la responsabilidad exclusiva de la conclusión de aseguramiento expresada, es importante que, si el informe de aseguramiento se refiere a un experto del profesional, la redacción de ese informe no implique que la responsabilidad del profesional por la conclusión expresada se reduzca debido a la participación de ese experto. Por ejemplo, al describir el enfoque del profesional respecto de una estimación que se ha identificado como de alta incertidumbre en la estimación, el profesional puede desear resaltar que empleó o contrató a un experto del profesional sin identificar a ese experto. Esta referencia al uso de los servicios de un experto del profesional no reduce la responsabilidad del profesional por la conclusión sobre la información de sostenibilidad y, por lo tanto, no es incompatible con el párrafo 192.

A575. Es poco probable que una referencia genérica en un informe largo indicando que el encargo ha sido realizado por personas debidamente cualificadas, incluidos expertos en la materia objeto de análisis y especialistas en aseguramiento, se pueda malinterpretar como una reducción de la responsabilidad. Sin embargo, la probabilidad de que se produzcan malentendidos es mayor en el caso de informes cortos que en los que la información de contexto que se ofrece es mínima, o cuando se menciona el nombre del experto del profesional. En consecuencia, en esos casos puede ser necesaria una redacción adicional para evitar que el informe de

aseguramiento dé a entender que se reduce la responsabilidad del profesional por la conclusión expresada.

*Otras responsabilidades de información*

Informe de aseguramiento prescrito por disposiciones legales o reglamentarias (Ref.: Párrafos 193-194)

A576. En algunas jurisdicciones, el profesional puede tener responsabilidades adicionales de información sobre otras cuestiones, que sean complementarias a la responsabilidad impuesta por esta NIAS. Por ejemplo, se le puede solicitar al profesional que proporcione una conclusión sobre cuestiones específicas, tal como el cumplimiento de la información de sostenibilidad con una taxonomía digital. Las normas de aseguramiento de la jurisdicción correspondiente a menudo proporcionan orientaciones sobre las responsabilidades del profesional en relación con los requerimientos adicionales específicos de información de dicha jurisdicción.

A577. En algunos casos, las disposiciones legales o regulaciones aplicables pueden requerir o permitir al profesional que informe sobre esas otras responsabilidades como parte del informe de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad. En otros casos, se puede requerir o permitir al profesional que informe sobre ellas en un informe separado.

A578. Los párrafos 193 y 194 permiten la presentación combinada de otras responsabilidades de presentación de informes y las responsabilidades del profesional según esta NIAS solo cuando abordan los mismos elementos que los presentados bajo las responsabilidades de presentación de informes requeridas por esta NIAS y la redacción del informe de aseguramiento diferencia claramente las otras responsabilidades de presentación de informes de aquellos bajo esta NIAS. Esta diferenciación clara puede hacer necesario que el informe de aseguramiento haga referencia a la fuente de las otras responsabilidades de información y que indique que dichas responsabilidades van más allá de las requeridas bajo la NIAS 5000. Por el contrario, se requiere que otras responsabilidades de información se aborden en una sección por separado en el informe de aseguramiento con el título "Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios," u otro término apropiado para el contenido de esta sección.

*Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones*

La diferencia entre limitaciones inherentes, párrafos de énfasis y otras cuestiones (Ref.: Párrafo 199)

A579. Cuando se describen limitaciones inherentes significativas en el informe de aseguramiento de conformidad con el párrafo 190(g), la descripción de esas limitaciones inherentes es diferente de incluir un párrafo de énfasis en el informe de aseguramiento. Hay limitaciones inherentes a la medición o evaluación de los asuntos de sostenibilidad, independientemente de si han sido informadas por la administración. Sin embargo, puede ser útil para la administración informar esas limitaciones inherentes con mayor detalle dentro de la información de sostenibilidad. En algunos casos, las incertidumbres inherentes en la medición o evaluación pueden ser fundamentales para que los usuarios comprendan la información de sostenibilidad y pueden describirse dentro de la información de sostenibilidad.

A580. Un párrafo de énfasis solo puede llamar la atención sobre un asunto presentado o informado por la administración en la información de sostenibilidad. El contenido de un párrafo de énfasis incluye una referencia clara al asunto que se enfatiza y a dónde se pueden encontrar las revelaciones importantes que describe completamente el asunto en la información de sostenibilidad. También indica que el profesional no expresa una opinión modificada en relación con el asunto que se resalta. Un párrafo de énfasis puede ser adecuado cuando, por ejemplo:

(a) Se han utilizado criterios diferentes o se han revisado, actualizado o interpretado de forma diferente que en periodos anteriores y esto ha tenido un efecto fundamental en la información de sostenibilidad.

(b) Una falla del sistema durante parte del periodo afectó la operación de los controles o el registro de cuestiones materiales para el encargo.

A581. El contenido de un párrafo sobre otras cuestiones refleja con claridad que no se requiere que esas otras cuestiones se presenten en informen en la información de sostenibilidad. Un párrafo sobre otras cuestiones no incluye información de que el profesional tiene prohibido proporcionar por ley, reglamento o requerimientos profesionales, por ejemplo, normas de ética relacionadas con la confidencialidad de la información. Un párrafo sobre otras cuestiones no debería incluir información que se requiere que proporcione la administración. Un párrafo de otras cuestiones puede ser apropiado cuando, por ejemplo, el alcance del encargo ha cambiado significativamente con respecto al período anterior y esto no se ha indicado en la información de sostenibilidad.

A582. El uso generalizado de los párrafos de énfasis o párrafos de otras cuestiones disminuye la eficacia en la comunicación del profesional de este tipo de cuestiones. Los párrafos de énfasis o de otras cuestiones no sustituyen una conclusión de aseguramiento modificada.

Criterios diseñados para una finalidad específica (Ref.: Párrafo 200)

A583. En algunos casos, los criterios aplicables utilizados para medir o evaluar el asunto de sostenibilidad pueden estar diseñados para una finalidad específica. Por ejemplo, el regulador puede requerir que determinadas entidades utilicen criterios aplicables concretos diseñados con propósitos de regulación. Para evitar malentendidos, el profesional alerta a los lectores del informe de aseguramiento sobre este hecho y que, por lo tanto, la información de sostenibilidad puede no ser adecuada para otro propósito.

A584. Además de la advertencia requerida por el párrafo 200, el profesional puede considerar adecuado indicar que el informe de aseguramiento está destinado únicamente a unos usuarios específicos. Dependiendo de las circunstancias del encargo, por ejemplo, de las disposiciones legales o reglamentarias de la jurisdicción concreta, esto se puede lograr mediante la restricción a la distribución o a la utilización del informe de aseguramiento. Mientras que la utilización de un informe de aseguramiento puede estar restringida de esta forma, la ausencia de una restricción en relación con un determinado usuario o propósito no indica en sí misma que el profesional tenga responsabilidad legal en relación con dicho usuario o propósito. La existencia de responsabilidad legal dependerá de las circunstancias de cada caso y de la jurisdicción aplicable.

*Otra información* (Ref.: Párrafos 201-202)

A585. Cuando el profesional deniega una conclusión sobre la información de sostenibilidad, el informe de aseguramiento no incluye una sección de “Otra información” porque proporcionar más detalles sobre el encargo, incluida una sección para abordar otra información, puede eclipsar la denegación de conclusión sobre la información de sostenibilidad en su conjunto.

A586. Si la otra información incluye los estados financieros que han sido auditados por el profesional o su firma, normalmente esto se reconoce en la sección de Otra información del informe de aseguramiento ampliando la declaración requerida por el párrafo 202(c) para indicar que no se proporciona una conclusión sobre la otra información como parte del encargo sobre la información de sostenibilidad, pero el profesional o su firma ha auditado los estados financieros que forman parte de la otra información y ha proporcionado una opinión de auditoría separada sobre los mismos, que se incluye con la otra información.

*Conclusión modificada* (Ref.: Párrafos 203-206)

Impacto de las conclusiones modificadas debido a la limitación del alcance en la declaración sobre otra información (Ref.: Párrafo 203(a))

A587. Cuando exista una limitación de alcance con respecto a un asunto material en la información de sostenibilidad, el profesional no habrá obtenido evidencia suficiente y adecuada sobre ese asunto. En estas circunstancias, el profesional puede no concluir si las revelaciones en la otra información relacionada con este asunto dan como resultado una incorrección material de la otra información. En consecuencia, el profesional puede necesitar modificar la declaración requerida por el párrafo 202(e)(i) para hacer referencia a la incapacidad del profesional de considerar la descripción de la administración del asunto en la otra información respecto de la cual la conclusión de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad ha sido con salvedades, tal como se explica en el párrafo Base para la conclusión con salvedades. No obstante, se requiere que el profesional informe cualquier otra incorrección material no corregida de la otra información que haya sido identificada.

Impacto de las conclusiones modificadas debido a incorrecciones materiales no corregidas en la declaración sobre otra información (Ref.: Párrafo 203(b))

A588. Una opinión de aseguramiento con salvedades o una opinión desfavorable (adversa) no influye en la declaración sobre la otra información requerida por el párrafo 202(e) si el asunto que ha ocasionado la modificación de la opinión del auditor no se incluye o no se trata de ningún otro modo en la otra información y el asunto no afecta ninguna parte de la otra información. En otras circunstancias, pueden existir implicaciones para dicha información, como se describe en los párrafos A589–A590.

A589. Cuando la conclusión de aseguramiento es con salvedades, considerar si en la otra información también existe una incorrección material por el mismo asunto o por un asunto relacionado con el que origina la conclusión con salvedades sobre la información de sostenibilidad.

A590. Una opinión desfavorable (adversa) sobre la información de sostenibilidad relacionada con un hecho concreto descrito en el párrafo de base de la conclusión desfavorable (adversa) no justifica la omisión de informar incorrecciones materiales de la otra información que el profesional haya identificado en el informe de aseguramiento de conformidad con el párrafo 202(e)(ii). Cuando se ha expresado una conclusión adversa sobre la información de sostenibilidad, el profesional puede necesitar modificar adecuadamente la declaración requerida por el párrafo 202(e)(ii), por ejemplo, para indicar que las revelaciones en la otra información contienen incorrecciones materiales para el mismo asunto que dio lugar a la conclusión adversa sobre la información de sostenibilidad, o relacionadas con ese asunto.

Los efectos del asunto son generalizados (Ref.: Párrafo 204)

A591. El término "generalizado" describe los efectos sobre la información de sostenibilidad de las incorrecciones o los posibles efectos sobre la información de sostenibilidad de las incorrecciones, si las hubiera, que no se detectan debido a no poder obtener evidencia suficiente y adecuada. Los efectos generalizados sobre la información de sostenibilidad son aquellos que, a juicio profesional del profesional:

(a) No se limitan a aspectos específicos de la información de sostenibilidad;

(b) Si se limita a ello, representa o podría representar una proporción sustancial de la información sobre sostenibilidad; o

(c) En relación con las revelaciones, son fundamentales para que los usuarios previstos comprendan la información sobre sostenibilidad.

A592. La naturaleza del asunto y el juicio del profesional sobre la generalidad de los efectos o posibles efectos sobre la información de sostenibilidad afectan el tipo de conclusión que se expresará.

Ejemplos de conclusión modificada (Ref.: Párrafo 203)

A593L. Ejemplos de una conclusión con salvedades para un encargo de seguridad limitada (con una incorrección material)

- Conclusión con salvedades (marco de cumplimiento) – "Con base en los procedimientos realizados y la evidencia obtenida, excepto por el efecto de la cuestión descrita en la sección fundamento para la conclusión con salvedades de nuestro informe, no ha llegado a nuestro conocimiento asunto alguno que nos lleve a pensar que el [la información de sostenibilidad] no está preparada, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios XYZ".
- Conclusión con salvedades (marco de presentación razonable) – "Con base en los procedimientos realizados y la evidencia obtenida, excepto por el efecto de la cuestión descrita en la sección fundamento para la conclusión con salvedades de nuestro informe, no ha llegado a nuestro conocimiento asunto alguno que nos lleve a pensar que el [la información de sostenibilidad] no está presentada razonablemente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios XYZ".

A594R. Ejemplos de una conclusión con salvedades para un encargo de seguridad razonable (con una incorrección material)

- Conclusión con salvedades (marco de cumplimiento) – "Excepto por el efecto de la cuestión descrita en la sección fundamento para la conclusión con salvedades de nuestro informe, la [información de sostenibilidad] está preparada, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios XYZ".
- Conclusión con salvedades (marco de presentación razonable) – "Excepto por el efecto de la cuestión descrita en la sección fundamento para la conclusión con salvedades de nuestro informe, la [información de sostenibilidad] está presentada razonablemente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios XYZ".

A595. Ejemplos de conclusiones adversas y denegación de conclusión tanto para encargos de seguridad limitada como razonable:

- Conclusión adversa (un ejemplo de incorrección material y generalizada en la información preparada bajo un marco de cumplimiento): "Debido a la importancia de la cuestión descrita en la sección Bases para la conclusión adversa de nuestro informe, la [información de sostenibilidad] no está preparada de conformidad con los criterios "XYZ".
- Conclusión adversa (un ejemplo de incorrección material y generalizada en la información preparada bajo un marco de presentación razonable): "Debido a la importancia de la cuestión descrita en la sección Bases para la conclusión adversa de nuestro informe, la [información de sostenibilidad] no está presentada razonablemente de conformidad con los criterios "XYZ".
- Denegación de conclusión (un ejemplo de una limitación material y generalizada del alcance): "Debido a la importancia de la cuestión descrita en la sección Bases para la denegación de conclusión de nuestro informe, no hemos podido obtener evidencia suficiente y adecuada para formar una conclusión sobre la [información de sostenibilidad]. En consecuencia, no expresamos una conclusión sobre la [información de sostenibilidad]."

*Información comparativa* (Ref.: Párrafos 207-211)

A596. Las disposiciones legales, los criterios, o los términos del encargo, pueden especificar los requerimientos relacionados con la presentación, emisión de informes y grado de seguridad de la información comparativa de la información de sostenibilidad.

A597. Si hay inconsistencias entre la información comparativa y la información de sostenibilidad del periodo actual, el profesional puede considerar las razones de esas diferencias para evaluar si esas inconsistencias se abordan de conformidad con los criterios. Cuando la información de sostenibilidad incluye comparaciones de información de un periodo a otro, tal como referencias a reducciones porcentuales o aumentos en medidas o indicadores clave de desempeño, es importante que el profesional considere lo adecuado de las comparaciones. Estas pueden ser inadecuadas debido a:

(a) Cambios significativos en las operaciones desde el periodo anterior;

(b) Cambios significativos en los factores de conversión; o

(c) Cambios significativos en los supuestos, o

(d) Inconsistencia de fuentes o métodos de medición o evaluación.

A598. Puede ser necesario que se deban reexpresar las cifras informadas en un periodo anterior de acuerdo con las disposiciones legales o reglamentarias o los criterios aplicables debido a, por ejemplo, un mayor conocimiento científico, cambios estructurales significativos en la entidad, la disponibilidad de métodos de cuantificación más exactos o el descubrimiento de un error significativo.

A599. Cuando se presenta información comparativa con la información de sostenibilidad actual, pero parte o toda esa información comparativa no se menciona en la conclusión del profesional, es importante que el estado de esa información esté claramente identificado, tanto en la información de sostenibilidad como en el informe de aseguramiento de conformidad con los párrafos 209 y 210.

A600. La identificación de la información requerida de conformidad con los párrafos 209 y 210 para ser incluida en un párrafo de “Otras cuestiones” con respecto a un encargo de aseguramiento realizado sobre la información comparativa en el periodo anterior, puede ser compleja y larga. En estas circunstancias, puede ser apropiado incluir esta información a modo de referencia si está incluida en la información de sostenibilidad, o como anexo al informe de aseguramiento.

A601. Si el encargo no incluye aseguramiento sobre información comparativa, el requerimiento de realizar procedimientos en las circunstancias abordadas en el párrafo 211 es satisfacer la obligación ética del profesional de no asociarse conscientemente con información materialmente falsa o engañosa.

*Documentación*

Cuestiones surgidas después de la fecha del informe del profesional (Ref.: Párrafo 212)

A602. Algunos ejemplos de circunstancias excepcionales incluyen hechos de los que el profesional toma conocimiento luego de la fecha del informe de aseguramiento pero que existieron antes de dicha fecha y que, si se hubiera sabido de estas entonces, podrían haber hecho que la información de sostenibilidad fuera modificada o el profesional modificara la conclusión en el informe de aseguramiento, por ejemplo, el descubrimiento de un error significativo no corregido. Los cambios resultantes en la documentación del encargo se revisan de conformidad con las políticas o procedimientos de la firma con respecto a la naturaleza, oportunidad y el alcance de la revisión del trabajo de los miembros del equipo del encargo como lo requiere la NIGC 1, asumiendo el líder del encargo la responsabilidad final por los cambios.

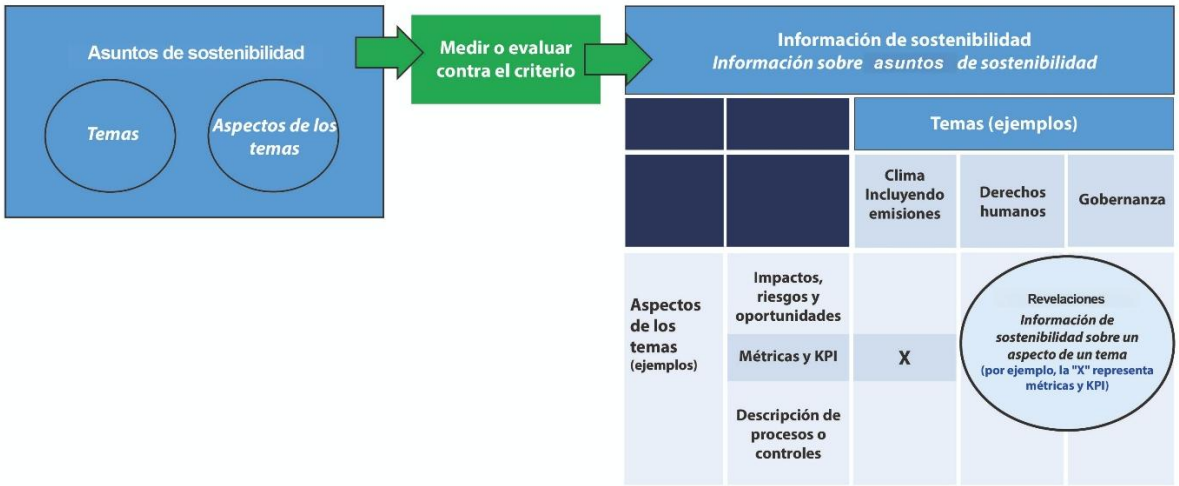
## Anexo 1

(Ref.: Párrafos 2, A21–A22)

## Asuntos de sostenibilidad e información de sostenibilidad

1. Este anexo explica la relación entre los asuntos de sostenibilidad (es decir, el tema subyacente); información de sostenibilidad (es decir, la información de la materia en cuestión), que resulta de medir o evaluar los asuntos de sostenibilidad frente a los criterios; y las revelaciones relacionadas.

2. Esta relación se puede ilustrar de la siguiente manera:




3. El párrafo 75 requiere que el profesional obtenga un entendimiento preliminar de la información de sostenibilidad que debe presentar la entidad. Como parte del proceso para determinar si se cumplen las condiciones previas para un encargo de aseguramiento, el párrafo 76(a) requiere que el profesional considere si la entidad tiene un proceso para identificar la información de sostenibilidad que debe presentarse.

4. Como se explica en el párrafo 3, la información sobre sostenibilidad se presenta de conformidad con los criterios. Los temas y aspectos de los temas en materia de sostenibilidad son considerados por la administración al determinar la información de sostenibilidad a presentar y se manifiestan en las revelaciones relacionada. Una revelación representa información de sostenibilidad reportada por la entidad sobre un aspecto de un tema. En el párrafo A43 se incluye una lista más completa de ejemplos de temas y aspectos de los temas.

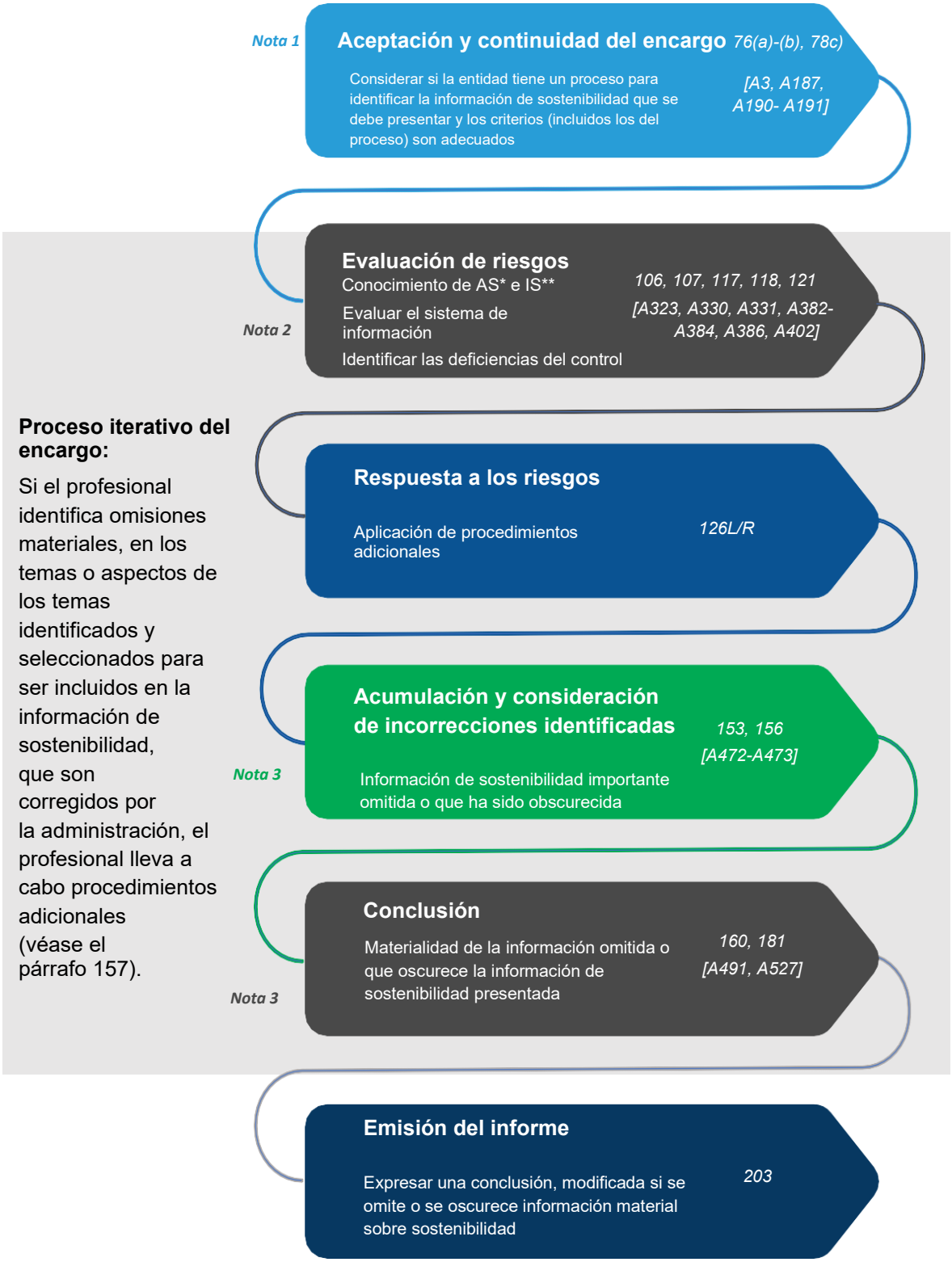
5. Las revelaciones pueden adoptar diversas formas (por ejemplo, descripciones narrativas u otra información cualitativa, tablas con indicadores clave de desempeño u otra información cuantitativa, o una combinación de ambas) y pueden limitarse a un solo párrafo o tabla o pueden abarcar varias páginas en un informe de sostenibilidad por separado, parte del informe anual de la entidad o algún otro mecanismo de reporte. La forma en que la entidad presenta las revelaciones (es decir, cómo la entidad agrega o desagrega la información de sostenibilidad para propósitos de presentación) está determinada por los criterios. Si el profesional puede o no agrupar aún más las revelaciones para los efectos de planificar y realizar el encargo, y cómo hacerlo es una cuestión de juicio profesional, como se explica en el párrafo A287.

# Anexo 2

(Ref.: Párrafos 4, A3)

## Consideración del profesional sobre el proceso de la entidad para identificar la información de sostenibilidad que debe presentarse

1. En este anexo se establecen los requerimientos y material de aplicación relevantes para la realización de un encargo por parte del profesional, en las circunstancias en que la entidad cuenta con un proceso para identificar la información de sostenibilidad que debe presentarse, como se describe en el párrafo 4.




**AS - Asuntos de sostenibilidad; **IS - Información de sostenibilidad*

*Notas para el diagrama de flujo:*

1. El profesional debe considerar si la entidad tiene un proceso para identificar la información de sostenibilidad que debe presentarse (párrafo 76(a)). El profesional también debe evaluar la idoneidad de los criterios para la información de sostenibilidad, lo que incluiría comprender si la entidad está obligada a tener ese proceso y si los criterios con respecto a ese proceso exhiben las características de idoneidad del párrafo 78(c), en particular la relevancia e integridad de los criterios.

2. Como parte del entendimiento del sistema de información y los controles de la entidad, el profesional obtiene un entendimiento del proceso de la entidad y, con base en ese entendimiento y en el contexto del marco de información, el profesional evalúa si respalda adecuadamente la preparación de la información de sostenibilidad (párrafos 117 y 118). El entendimiento del profesional del proceso de la entidad, junto con otros procedimientos de evaluación de riesgos, puede destacar dónde existen riesgos de incorrección material, incluso en relación con la totalidad de la información de sostenibilidad que debe presentarse.

3. Las incorrecciones acumuladas incluyen cualquier incorrección que surja de omisiones materiales o de la falta de claridad en la información de sostenibilidad que debe presentarse.

*Requerimientos y material de aplicación de referencia*

| **Requerimiento [Material de aplicación] Número de párrafo** | **Extracto pertinente del texto del requerimiento**<br>El profesional deberá… |
|---|---|
| 76 (a)<br>[A3, A187] | Considerar si la entidad tiene un proceso para identificar la información sobre sostenibilidad que se presentará. |
| 76 (b) [A190–A191] | Evaluar si la administración, o los responsables del gobierno de la entidad, en su caso, tienen una base razonable para la información sobre sostenibilidad. |
| 78 | Evaluar si los criterios que espera que se apliquen en la preparación de la información de sostenibilidad son adecuados para las circunstancias del encargo y estarán disponibles para los usuarios previstos. Al hacerlo, el profesional deberá …<br>(c) Evaluar si los criterios presentan las siguientes características:<br>(i) Relevancia;<br>(ii) Integridad... |
| 106<br>[A323] | El profesional deberá conocer los asuntos de sostenibilidad y de la información sobre sostenibilidad, incluidas las características de los hechos o condiciones que podrían dar lugar a incorrección material en las revelaciones. |
| 107 [A330–A331] | Determinar si los criterios aplicables son adecuados en función de las circunstancias del encargo, así como si presentan las características en el párrafo 78. |

| **Requerimiento [Material de aplicación] Número de párrafo** | **Extracto pertinente del texto del requerimiento**<br>El profesional deberá… |
|---|---|
| 117 [A382–A384] | Obtener un entendimiento del sistema de información y comunicación de la entidad relevantes para los asuntos de sostenibilidad y la preparación de la información de sostenibilidad, incluido:<br>(a) El proceso de la entidad para identificar la información sobre sostenibilidad que se presentará... |
| 118<br>[A386] | Evaluar si el sistema de información de la entidad apoya adecuadamente la preparación de la información de sostenibilidad de conformidad con los criterios aplicables. |
| 121<br>[A402] | Con base en la evaluación del profesional de los componentes del sistema de control interno de la entidad, el profesional considerará si se han identificado una o más deficiencias de control. |
| 126L/R | Diseñar y llevar a cabo procedimientos adicionales cuya naturaleza, oportunidad y alcance respondan a los riesgos evaluados de incorrección material, ya sea debido a fraude o error, en las aseveraciones de las revelaciones. |
| 153 [A472–A473] | Acumular las incorrecciones identificadas durante la ejecución del encargo, excepto las que sean claramente triviales. |
| 156 | Comunicar a la administración, oportunamente, todas las incorrecciones acumuladas durante el encargo de aseguramiento, y solicitará a la administración que corrija esas incorrecciones. |
| 160<br>[A491] | Determinar si las incorrecciones no corregidas son materiales individualmente o de forma agregada. Al hacer esta determinación, el profesional considerará el tamaño y naturaleza de las incorrecciones, y las circunstancias particulares de su ocurrencia. |
| 181<br>[A527] | Formar una conclusión sobre si la información sobre sostenibilidad está libre de incorrecciones materiales debidas a fraude o. |
| 203 | Expresar una conclusión modificada... cuando, a juicio profesional del profesional, existe una limitación del alcance y el efecto del asunto podría ser material... (o) ... la información de sostenibilidad contiene incorrecciones materiales. |

# Anexo 3

(Ref.: Párrafo A538)

## Ejemplos de informes de aseguramiento sobre información de sostenibilidad

- Ejemplo 1: Informe de seguridad razonable no modificado sobre información de sostenibilidad de una entidad cotizada elaborado de conformidad con criterios de presentación razonable.
- Ejemplo 2: Informe de seguridad limitada no modificado sobre información de sostenibilidad de una entidad distinta a una cotizada elaborado de conformidad con criterios de cumplimiento.
- Ejemplo 3: Informe combinado de seguridad limitada y razonable no modificado sobre información de sostenibilidad para una entidad distinta de una entidad cotizada, preparado de conformidad con criterios de cumplimiento.
- Ejemplo 4: Informe de seguridad limitada modificado sobre información de sostenibilidad de una entidad distinta a una cotizada elaborado de conformidad con criterios de cumplimiento.

**Ejemplo 1 – Informe de seguridad razonable no modificado sobre información de sostenibilidad de una entidad cotizada elaborado de conformidad con criterios de presentación razonable**

Para efectos de este ejemplo de informe de aseguramiento, se asumen las siguientes circunstancias:

- Un encargo de seguridad razonable relativo a la totalidad del Informe de Sostenibilidad de la Compañía ABC (la Compañía), una entidad cotizada, para el año terminado el 31 de diciembre de 20X1(la Información sobre sostenibilidad).
- La información de sostenibilidad es preparada por la administración de la entidad de conformidad con criterios de presentación razonable (Marco de Información de Sostenibilidad Versión x.1).
- La información de sostenibilidad incluye información comparativa a la que no se hace referencia en la conclusión del profesional. La información comparativa estuvo sujeta a un encargo de seguridad razonable por parte del mismo profesional en el periodo anterior y la conclusión del profesional no se modificó.
- La administración de la Compañía es la parte contratante.
- Los responsables del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información sostenibilidad de la Compañía.
- Los términos del encargo de aseguramiento reflejan la descripción de la responsabilidad de la administración por la información de sostenibilidad en la NIAS 5000.
- El profesional ha concluido que es apropiada una conclusión no modificada (es decir, “limpia") con base en la evidencia de obtenida.
- Los requerimientos de ética relevantes que aplican al informe de aseguramiento comprenden al *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (Código IESBA) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética relativos a los encargos de aseguramiento en la jurisdicción, y el informe de aseguramiento hace referencia a ambos. El Código IESBA y los requerimientos de ética relacionados con el encargo de aseguramiento en la jurisdicción incluyen requerimientos de independencia que son aplicables a los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad de entidades de interés público. También requieren que el profesional informe públicamente que se aplicaron los requerimientos de independencia aplicables a los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad de entidades de interés público.

- La firma de la cual el profesional es miembro aplica la NIGC 1.
- El informe de sostenibilidad y el informe del profesional al respecto se han incluido en el Informe Anual de la Compañía. El profesional ha obtenido el informe anual antes de la fecha del informe de aseguramiento y no ha identificado una incorrección material en la otra información contenida en el informe anual.
- Además del encargo de aseguramiento razonable sobre la información de sostenibilidad, el profesional tiene otras responsabilidades de información requeridas por la legislación local.

*El siguiente informe tiene fines ilustrativos únicamente y no pretende ser exhaustivo ni aplicable a todas las situaciones. El informe de aseguramiento debe adaptarse a las circunstancias del encargo.*

**INFORME DE SEGURIDAD RAZONABLE DEL PROFESIONAL INDEPENDIENTE SOBRE LA INFORMACIÓN DE SOSTENIBILIDAD DE ABC**

A la administración de ABC

## Informe de Seguridad Razonable sobre la Información de Sostenibilidad[7]

***Opinión de seguridad razonable***

Hemos llevado a cabo un encargo de seguridad razonable sobre el Informe de Sostenibilidad de la Compañía ABC (la "Compañía") por el año que terminó el 31 de diciembre de 20X1 (la "Información de Sostenibilidad").

En nuestra opinión, la Información de Sostenibilidad adjunta está presentada razonablemente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el Marco de Información de Sostenibilidad Versión x.1.

***Fundamento de la opinión***

Llevamos a cabo nuestro encargo de seguridad razonable de conformidad con la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) 5000, *Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad,* emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento.

Nuestras responsabilidades bajo esta norma se describen más a detalle en la sección de *Responsabilidades del profesional* de nuestro informe.

Somos independientes de la Compañía de conformidad con el *Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (Código IESBA) emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, aplicables a los encargos de aseguramiento de sostenibilidad de entidades de interés público, junto con los requerimientos de ética que son relevantes para los encargos de aseguramiento de entidades de interés público en [título/identificación de los requerimientos, nombre de la autoridad competente y jurisdicción]. También hemos cumplido con nuestras otras responsabilidades de ética de conformidad con estos requerimientos y el Código IESBA.

[7] El subtítulo "Informe de aseguramiento razonable sobre la información de sostenibilidad" no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtitulo, "Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios".

Nuestra firma aplica la Norma Internacional de Gestión de la Calidad 1, *Gestión de la calidad para firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros u otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados*, que requiere que la firma diseñe, implemente y opere un sistema de gestión de calidad, incluyendo políticas y procedimientos relacionados con el cumplimiento de los requerimientos de ética, las normas profesionales y los requerimientos legales y regulatorios aplicables.

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

***Párrafo de énfasis[8]***

*Llamamos la atención sobre [identificar las revelaciones específica en la información de sostenibilidad], que describe […]. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con este asunto.*

***Otra información [9]***

La administración de la Compañía es responsable de la otra información. La otra información comprende la [información incluida en el informe anual de la Compañía],[10] pero no incluye la Información de Sostenibilidad ni nuestro informe de aseguramiento al respecto.

Nuestra opinión sobre la Información de Sostenibilidad no cubre la otra información y no expresamos ningún tipo de conclusión de aseguramiento al respecto.

En relación con nuestro encargo de aseguramiento de la Información de Sostenibilidad, nuestra responsabilidad es leer la otra información identificada anteriormente y, al hacerlo, considerar si la otra información es materialmente inconsistente con la Información de Sostenibilidad o con nuestro conocimiento obtenido en el encargo de aseguramiento, o si de otra manera. parece contener incorrecciones materiales. Si, con base en el trabajo que hemos realizado, llegamos a la conclusión de que existe una incorrección material en esta otra información, estamos obligados a informar ese hecho. No tenemos nada que informar al respecto.

***Responsabilidades sobre la Información de Sostenibilidad***

La administración de la Compañía es responsable de:

- La preparación y presentación razonable de la Información de Sostenibilidad de conformidad con el Marco de Información de Sostenibilidad Versión x.1.
- Diseñar, implementar y mantener el control interno que la administración determine que es necesario para permitir la preparación de la Información de Sostenibilidad, de conformidad con el Marco de Información de Sostenibilidad Versión x.1, que esté libre de incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error.

Los responsables del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de reporte de sostenibilidad de la Compañía.

***Limitaciones inherentes a la preparación de la Información de Sostenibilidad [11]***

Como se analiza en [identificar las revelaciones específicas en la información de sostenibilidad], [proporcionar una descripción específica de cualquier limitación inherente significativa asociada con la medición o evaluación de los asuntos de sostenibilidad frente a los criterios aplicables].

---

[8] Incluir si el profesional lo considera necesario dadas las circunstancias del encargo – véase el párrafo 199.

[9] Se puede utilizar otro título apropiado, tal como “Información distinta a la información de sostenibilidad y al informe de seguridad razonable al respecto”.

[10] Se puede utilizar una descripción más específica de la otra información, como “los estados financieros y sus notas y la declaración del presidente”, para identificar la otra información.

[11] Incluir el párrafo si es relevante para las circunstancias del encargo – ver el párrafo 190(g).

***Responsabilidades del profesional***

Nuestros objetivos son planificar y realizar el encargo de aseguramiento para obtener una seguridad razonable sobre si la Información de Sostenibilidad está libre de incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, y emitir un informe de aseguramiento que incluya nuestra opinión. Las incorrecciones pueden surgir de fraude o error y son consideradas materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones que tomen los usuarios basándose en la Información de Sostenibilidad.

Como parte de un encargo de seguridad razonable de conformidad con la NIAS 5000, ejercemos nuestro juicio profesional y mantenemos un escepticismo profesional durante todo el encargo. También:

- Realizamos procedimientos de evaluación de riesgos, incluido el obtener un entendimiento del control interno relevante para el encargo para identificar y evaluar los riesgos de incorrección material, ya sea debido fraude o error, a nivel de las aseveraciones de las revelaciones, pero no con la finalidad de expresar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad.[12]
- Diseñamos y realizamos procedimientos en respuesta a los riesgos evaluados de incorrección material a nivel de las aseveraciones de las revelaciones. El riesgo de no detectar una incorrección material resultante de fraude es mayor que de aquella resultante de un error, ya que el fraude involucra colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión o anulación del control interno.

## Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[La estructura y contenido de esta sección del informe de aseguramiento variará dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de información del profesional. *Los asuntos abordados por otras leyes, regulaciones o normas nacionales (en lo sucesivo "otras responsabilidades de información") se abordan en esta sección, a menos que las otras responsabilidades de información aborden los mismos temas que los que se presentan bajo las responsabilidades de información requeridas por la NIAS 5000 como parte de la sección de Informe de aseguramiento de la información de sostenibilidad. La presentación de informes de otras responsabilidades de información que aborden los mismos elementos que los requeridos por esta NIAS se puede combinar (es decir, incluirse en la sección de Informe de Seguridad Razonable sobre la Información de Sostenibilidad, bajo los subtítulos apropiados) siempre que la redacción del informe de seguridad diferencie claramente las otras responsabilidades de información de las requeridas por la NIAS 5000, cuando existan diferencias.*]

El líder del encargo de aseguramiento que dio lugar a este informe de aseguramiento de un profesional independiente es [nombre].

[*Firma en nombre de la firma de aseguramiento, en nombre personal del profesional, o ambos, según corresponda para la jurisdicción particular*]

[*Dirección del profesional*]

[*Fecha del informe de aseguramiento*]

[12] Eliminar las palabras "pero no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad" si el encargo de seguridad razonable incluye una opinión sobre la eficacia del control interno.

**Ejemplo 2 - Informe de seguridad limitada no modificado sobre información de sostenibilidad de una entidad distinta a una cotizada elaborado de conformidad con criterios de cumplimiento**

Para efectos de este ejemplo de informe, se asumen las siguientes circunstancias:

- Un encargo de seguridad limitada relativo a la totalidad del Informe de Sostenibilidad de la Compañía ABC (la Compañía), una entidad no cotizada, para el año terminado el 31 de diciembre de 20X1, conforme lo requerido por la ley o regulación (la Información sobre sostenibilidad).
- La Información de Sostenibilidad se presenta en un documento independiente (es decir, el Informe de Sostenibilidad de la entidad).
- La Información de Sostenibilidad es preparada por la administración de la entidad de conformidad con criterios de cumplimiento (Ley XYZ de Jurisdicción X).
- La Información de Sostenibilidad incluye información comparativa a la que no se hace referencia en la conclusión del profesional. La información comparativa estuvo sujeta a un encargo de seguridad limitada por parte del mismo profesional en el período anterior y la conclusión del profesional no se modificó.
- La administración de la Compañía es la parte contratante.
- Los términos del encargo de aseguramiento reflejan la descripción de la responsabilidad de la administración por la información de sostenibilidad en la NIAS 5000.
- El profesional ha concluido que es apropiada una conclusión no modificada (es decir, “limpia") con base en la evidencia de obtenida.
- Los requerimientos de ética relevantes que aplican al informe de aseguramiento comprenden al *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (Código IESBA) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética relativos a los encargos de aseguramiento en la jurisdicción, y el informe de aseguramiento hace referencia a ambos.
- La firma de la cual el profesional es miembro aplica la NIGC 1.
- No hay otra información porque la información de sostenibilidad se presenta en un documento independiente.

*El siguiente informe tiene fines ilustrativos únicamente y no pretende ser exhaustivo ni aplicable a todas las situaciones. El informe de aseguramiento debe adaptarse a las circunstancias del encargo.*

**INFORME DE SEGURIDAD LIMITADA DEL PROFESIONAL INDEPENDIENTE SOBRE LA INFORMACIÓN DE SOSTENIBILIDAD DE ABC**

A la administración de ABC

***Conclusión de seguridad limitada***

Hemos llevado a cabo un encargo de seguridad limitada sobre el Informe de Sostenibilidad de la Compañía ABC (la “Compañía”) por el año que terminó el 31 de diciembre de 20X1 (la “Información de Sostenibilidad”).

Con base en los procedimientos que hemos realizado y la evidencia que hemos obtenido, no ha llegado a nuestro conocimiento asunto alguno que nos lleve a pensar que la Información de Sostenibilidad adjunta no está preparada, en todos los aspectos importantes, de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X.

***Fundamento de la conclusión***

Llevamos a cabo nuestro encargo de seguridad limitada de conformidad con la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) 5000, *Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad*, emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento.

Los procedimientos en un encargo de seguridad limitada varían en naturaleza y oportunidad, y son menos extensos que para un encargo de seguridad razonable. En consecuencia, el nivel de seguridad obtenido en un encargo de seguridad limitada es sustancialmente menor que el nivel de seguridad que se habría obtenido si se hubiera realizado un encargo de seguridad razonable.

Nuestras responsabilidades bajo esta norma se describen más a detalle en la sección de *Responsabilidades del profesional* de nuestro informe.

Somos independientes de la Compañía de conformidad con el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia) (Código IESBA) emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, junto con los requerimientos de ética que son relevantes para nuestro encargo de aseguramiento de sostenibilidad en [título/identificación de los requerimientos, nombre de la autoridad competente y jurisdicción], y hemos cumplido con nuestras otras responsabilidades éticas de conformidad con estos requerimientos y el Código IESBA..

Nuestra firma aplica la Norma Internacional de Gestión de la Calidad 1, *Gestión de la calidad para firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros u otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados*, que requiere que la firma diseñe, implemente y opere un sistema de gestión de calidad, incluyendo políticas y procedimientos relacionados con el cumplimiento de los requerimientos de ética, las normas profesionales y los requerimientos legales y regulatorios aplicables.

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

***Párrafo de énfasis[13]***

*Llamamos la atención sobre [identificar las revelaciones específica en la información de sostenibilidad], que describe […]. Nuestra conclusión no ha sido modificada en relación con este asunto.*

***Responsabilidades sobre la Información de Sostenibilidad***

La administración de la Compañía es responsable de:

- La preparación de la Información de Sostenibilidad de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X.
- Diseñar, implementar y mantener el control interno que la administración determine que es necesario para permitir la preparación de la Información de Sostenibilidad, de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X, que esté libre de incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error.

[13] Incluir si el profesional lo considera necesario dadas las circunstancias del encargo – véase el párrafo 199.

***Limitaciones inherentes a la preparación de la información de Sostenibilidad*** [14]

Como se analiza en [identificar las revelaciones específicas en la información de sostenibilidad], [proporcionar una descripción específica de cualquier limitación inherente significativa asociada con la medición o evaluación de los asuntos de sostenibilidad frente a los criterios aplicables].

***Responsabilidades del profesional***

Nuestros objetivos son planificar y realizar el encargo de aseguramiento para obtener una seguridad limitada sobre si la Información de Sostenibilidad está libre de incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, y emitir un informe de aseguramiento que incluya nuestra conclusión. Las incorrecciones pueden surgir de fraude o error y son consideradas materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones que tomen los usuarios basándose en la Información de Sostenibilidad.

Como parte de un encargo de seguridad limitado de conformidad con la NIAS 5000, ejercemos nuestro juicio profesional y mantenemos un escepticismo profesional durante todo el encargo. También:

- Realizamos procedimientos de evaluación de riesgos, incluido el obtener un entendimiento del control interno relevante para el encargo para identificar y evaluar los riesgos de incorrección material, ya sea debido fraude o error, a nivel de las revelaciones, pero no con la finalidad de expresar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad.[15]
- Diseñamos y realizamos procedimientos en respuesta a los riesgos evaluados de incorrección material a nivel de las revelaciones. El riesgo de no detectar una incorrección material resultante de fraude es mayor que de aquella resultante de un error, ya que el fraude involucra colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión o anulación del control interno.

***Resumen del trabajo realizado***

Un encargo de seguridad limitada implica realizar procedimientos para obtener evidencia sobre la Información de Sostenibilidad. La naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos seleccionados dependen del juicio profesional, incluidos los riesgos evaluados de incorrección material a nivel de las revelaciones, ya sea debido a fraude o error.

Al llevar a cabo nuestro encargo de seguridad limitada, nosotros:

*[Insertar un resumen de la naturaleza y alcance de los procedimientos realizados que, a juicio del profesional, proporcione información adicional que pueda ser relevante para que los usuarios comprendan el trabajo realizado para respaldar la conclusión del profesional y el nivel de seguridad obtenido.*][16]

- […]

*[Firma en nombre de la firma de aseguramiento, en nombre personal del profesional, o ambos, según corresponda para la jurisdicción particular]*

*[Dirección del profesional]*

[*Fecha del informe seguridad limitada*]

[14] Incluir el párrafo si es relevante para las circunstancias del encargo – ver el párrafo 190(g).

[15] Eliminar "pero no con la finalidad de proporcionar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad" si el encargo de seguridad limitada incluye una conclusión sobre la eficacia del control interno.

[16] Los procedimientos deben resumirse pero no hasta el punto en que resulten ambiguos ni que su descripción se vea sobrevalorada u ornamentada o que implique que se ha obtenido seguridad razonable. Es importante que la descripción de los procedimientos no dé la impresión de que dichos procedimientos fueron acordados por el profesional con la dirección y en la mayoría de los casos no detallará todo el plan de trabajo.

**Ejemplo 3 – Informe combinado de seguridad limitada y razonable no modificado sobre información de sostenibilidad para una entidad distinta de una entidad cotizada, preparado de conformidad con criterios de cumplimiento, comprende:**

**a) Opinión de seguridad razonable sobre las revelaciones seleccionada, [identificada por…],[17] del Informe de Sostenibilidad ("Información SR")**

**b) Conclusión de seguridad limitada sobre las revelaciones seleccionada, [identificada por…],[18] del Informe de Sostenibilidad ("Información SL")**

Para efectos de este ejemplo de informe de aseguramiento, se asumen las siguientes circunstancias:

- Un encargo de seguridad razonable relacionado con la Información SR y un encargo de seguridad limitada relacionado con la Información SL del Informe de Sostenibilidad de la Compañía ABC (la Compañía), una entidad distinta de una entidad cotizada, para el año terminado el 31 de diciembre de 20X1, conforme lo requerido en la ley o regulación (Informe de sostenibilidad).
- El Informe de Sostenibilidad representa la información de sostenibilidad reportada por la Compañía y la Información SR y la Información SL representan la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento.
- El Informe de Sostenibilidad es preparado por la administración de la Compañía de conformidad con criterios de cumplimiento (Ley XYZ de Jurisdicción X).
- El Informe de Sostenibilidad incluye información comparativa a la que no se hace referencia en la conclusión del profesional. Con respecto a la información comparativa: la información comparativa SR estuvo sujeta a un encargo de seguridad razonable, y la información comparativa SL estuvo sujeta a un encargo de seguridad limitada, en el período anterior, y las respectivas conclusiones del profesional no se modificaron.
- La administración de la Compañía es la parte contratante.
- Los términos del encargo de aseguramiento reflejan con precisión la descripción de la responsabilidad de la administración por la Información de Sostenibilidad en la NIAS 5000.
- El profesional ha concluido que, con base en la evidencia obtenida, una opinión de seguridad razonable no modificada (es decir, "limpia") y una conclusión de seguridad limitada son apropiadas con respecto a la Información SR y la Información SL, respectivamente.
- Los requerimientos de ética relevantes que aplican al informe de aseguramiento comprenden al *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (Código IESBA) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética relativos a los encargos de aseguramiento en la jurisdicción, y el informe de aseguramiento hace referencia a ambos.
- La firma de la cual el profesional es miembro aplica la NIGC 1.

[17] Proporcionar una identificación y ubicación específicas de la información que está sujeta a una opinión de seguridad razonable, que debe ser distinta de la información sujeta a una conclusión de seguridad limitada (por ejemplo, etiquetando las revelaciones específicas en la Información de Sostenibilidad, Título de la Sección de la Información de Sostenibilidad, un Apéndice al Informe de Aseguramiento, etc.).

[18] Proporcionar una identificación y ubicación específicas de la información que está sujeta a una conclusión de seguridad limitada, que debe ser distinta de la información sujeta a una conclusión de seguridad limitada (por ejemplo, etiquetando las revelaciones específicas en la Información de Sostenibilidad, Título de la Sección de la Información de Sostenibilidad, un Apéndice al Informe de Aseguramiento, etc.).

- La información SL y la información SR y el informe del profesional ejerciente al respecto se han incluido en el Informe Anual de la Compañía. El profesional ejerciente ha obtenido el Informe Anual antes de la fecha del informe de aseguramiento y no ha identificado ninguna incorrección material en la otra información contenida en el Informe Anual.

*El siguiente informe tiene fines ilustrativos únicamente y no pretende ser exhaustivo ni aplicable a todas las situaciones. El informe de aseguramiento debe adaptarse a las circunstancias del encargo.*

**INFORME DE SEGURIDAD RAZONABLE Y LIMITADA DEL PROFESIONAL INDEPENDIENTE SOBRE LA INFORMACIÓN DE SOSTENIBILIDAD DE ABC**

A la administración de ABC

***Opinión de seguridad razonable***

Hemos realizado un encargo de seguridad razonable sobre las revelaciones seleccionadas, [identificadas por…],[19] del Informe de Sostenibilidad de la Compañía ABC (la Compañía) por el año que terminó el 31 de diciembre de 20X1 (“Información SR”).

En nuestra opinión, la Información SR del Informe de Sostenibilidad adjunto está preparada, en todos los aspectos materiales, de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X.

***Conclusión de seguridad limitada***

Hemos llevado a cabo un encargo de seguridad limitada sobre las revelaciones seleccionadas, [identificadas por ...][20] incluidas en el Informe de Sostenibilidad de la Compañía por el año que terminó el 31 de diciembre de 20X1 (“Información SL”).

Con base en los procedimientos que hemos realizado y la evidencia que hemos obtenido, no ha llegado a nuestro conocimiento asunto alguno que nos lleve a pensar que la Información SL del Informe de Sostenibilidad adjunto no está preparada, en todos los aspectos materiales, de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X.

***Fundamento de la opinión de seguridad razonable y la conclusión de seguridad limitada***

Llevamos a cabo nuestro encargo de conformidad con la Norma Internacional de Aseguramiento de la Sostenibilidad (NIAS) 5000, *Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad,* emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento.

Los procedimientos en un encargo de seguridad limitada varían en naturaleza y oportunidad, y son menos extensos que para un trabajo de seguridad razonable. En consecuencia, el nivel de seguridad obtenido en un encargo de seguridad limitada es sustancialmente menor que el nivel de seguridad que se habría obtenido si se hubiera realizado un encargo de seguridad razonable.

Nuestras responsabilidades bajo esta norma se describen más a detalle en la sección de *Responsabilidades del profesional* de nuestro informe.

Somos independientes de la Compañía de conformidad con el *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia*) (Código IESBA) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, junto con los requerimientos de ética que son

[19] Proporcionar una identificación y ubicación específicas de la información que está sujeta a una opinión de seguridad razonable, que debe ser distinta de la información sujeta a una conclusión de seguridad limitada (por ejemplo, etiquetando las revelaciones específicas en la Información de Sostenibilidad, Título de la Sección de la Información de Sostenibilidad, un Apéndice al Informe de Aseguramiento, etc.).

[20] Proporcionar una identificación y ubicación específicas de la información que está sujeta a una conclusión de seguridad limitada, que debe ser distinta de la información sujeta a una conclusión de seguridad limitada (por ejemplo, etiquetando las revelaciones específicas en la Información de Sostenibilidad, Título de la Sección de la Información de Sostenibilidad, un Apéndice al Informe de Aseguramiento, etc.).

relevantes para nuestro encargo de aseguramiento sobre la Información SR y la Información SL en [título/identificación de los requerimientos, nombre de la autoridad y jurisdicción competente], y hemos cumplido con nuestras demás responsabilidades de conformidad con estos requerimientos y el Código IESBA.

Nuestra firma aplica la Norma Internacional de Gestión de la Calidad 1, *Gestión de la calidad para firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros u otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados*, que requiere que la firma diseñe, implemente y opere un sistema de gestión de calidad, incluyendo políticas y procedimientos relacionados con el cumplimiento de los requerimientos de ética, las normas profesionales y los requerimientos legales y regulatorios aplicables.

Consideramos que la evidencia que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión de seguridad razonable y nuestra conclusión de seguridad limitada

***Párrafo de énfasis[21]***

*Llamamos la atención sobre [identificar las revelaciones específica en la Información de Sostenibilidad], de la información SL del informe de sostenibilidad que describe […]. Nuestra conclusión de seguridad limitada no ha sido modificada en relación con este asunto.*

***Otra información[22]***

La administración de la Compañía es responsable de la otra información. La otra información comprende la [información incluida en el informe anual de la Compañía],[23] pero no incluye la Información SR y la Información SL sujeta a este encargo y nuestro informe de aseguramiento al respecto.

Nuestra opinión de seguridad razonable y nuestra conclusión de seguridad limitada sobre la Información SR y la Información SL, respectivamente, no cubren la otra información y no expresamos ningún tipo de conclusión de seguridad al respecto.

En relación con nuestros encargos de seguridad razonable y limitada sobre Información SR e Información SL, respectivamente, nuestra responsabilidad es leer la otra información identificada anteriormente y, al hacerlo, considerar si la otra información es materialmente inconsistente con la Información SR y la Información SL, o nuestro conocimiento obtenido en el encargo de aseguramiento, o de otro modo parece contener incorrecciones materiales. Si, basándonos en el trabajo que hemos realizado, concluimos que existe una incorrección material en esta otra información, estamos obligados a informar de ello. No tenemos nada que informar a este respecto.

***Responsabilidades sobre la Información de Sostenibilidad***

La administración de la Compañía es responsable de:

- La preparación de la Información SR y la Información SL de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X.
- Diseñar, implementar y mantener el control interno que la administración determine que es necesario para permitir la preparación de la Información SR y la Información SL de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X, que esté libre de incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error.

[21] Incluir si el profesional lo considera necesario dadas las circunstancias del encargo – véase el párrafo 199.

[22] Se puede utilizar otro título apropiado, como “Información distinta a la información de sostenibilidad y al informe de seguridad razonable y limitada al respecto”.

[23] Se puede utilizar una descripción más específica de la otra información, como “los estados financieros y sus notas y la declaración del presidente”, para identificar la otra información.

***Limitaciones inherentes a la preparación de la Información de Sostenibilidad*** [24]

Como se analiza en [identificar las revelaciones específicas en la información de sostenibilidad], [proporcionar una descripción específica de cualquier limitación inherente significativa asociada con la medición o evaluación de los asuntos de sostenibilidad frente a los criterios aplicables].

***Responsabilidades del profesional***

Nuestros objetivos son:

(a) Planificar y realizar el encargo de aseguramiento para obtener una seguridad razonable sobre si la Información SR está libre de incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, y emitir un informe de aseguramiento que incluya nuestra opinión.

(b) Planificar y realizar el encargo de aseguramiento para obtener una seguridad limitada sobre si la Información SL está libre de incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, y emitir un informe de aseguramiento que incluya nuestra conclusión.

Las incorrecciones pueden surgir de fraude o error y son consideradas materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones que tomen los usuarios basándose en la Información SR y la Información SL.

Como parte de los encargos de seguridad limitada y razonable de conformidad con la NIAS 5000, ejercemos nuestro juicio profesional y mantenemos un escepticismo profesional durante todo el encargo. También:

(a) Para un encargo de seguridad razonable:

- Realizamos procedimientos de evaluación de riesgos, incluido el obtener un entendimiento del control interno relevante para el encargo para identificar y evaluar los riesgos de incorrección material, ya sea debido fraude o error, a nivel de las aseveraciones de las revelaciones, pero no con la finalidad de expresar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad.[25]
- Diseñamos y realizamos procedimientos en respuesta a los riesgos evaluados de incorrección material a nivel de las aseveraciones de las revelaciones en la Información SR. El riesgo de no detectar una incorrección material resultante de fraude es mayor que de aquella resultante de un error, ya que el fraude involucra colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión o anulación del control interno.

(b) Para un encargo de seguridad limitada:

- Realizamos procedimientos de evaluación de riesgos, incluido el obtener un entendimiento del control interno relevante para el encargo para identificar y evaluar los riesgos de incorrección material, ya sea debido fraude o error, a nivel de las revelaciones, pero no con la finalidad de expresar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad.[26]
- Diseñamos y realizamos procedimientos en respuesta a los riesgos evaluados de incorrección material a nivel de las revelaciones en la Información SL. El riesgo de no detectar una incorrección material resultante de fraude es mayor que de aquella

[24] Incluir el párrafo si es relevante para las circunstancias del encargo – ver el párrafo 190(g).

[25] Eliminar "pero no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad" si el encargo de seguridad razonable incluye una opinión sobre la eficacia del control interno.

[26] Eliminar "pero no con la finalidad de proporcionar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad" si el encargo de seguridad limitada incluye una conclusión sobre la eficacia del control interno.

resultante de un error, ya que el fraude involucra colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión o anulación del control interno.

***Resumen del trabajo realizado para la conclusión de seguridad limitada***

Un encargo de seguridad limitada implica realizar procedimientos para obtener evidencia sobre la Información SL. La naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos seleccionados dependen del juicio profesional, incluidos los riesgos evaluados de incorrección material a nivel de las revelaciones, ya sea debido a fraude o error, en la Información SL.

Al llevar a cabo nuestro encargo de seguridad limitada, nosotros:

*[Insertar un resumen de la naturaleza y alcance de los procedimientos realizados que, a juicio del profesional, proporcione información adicional que pueda ser relevante para que los usuarios comprendan el trabajo realizado para respaldar la conclusión del profesional y el nivel de seguridad obtenido.*][27]

- […]

[*Firma en nombre de la firma de aseguramiento, en nombre personal del profesional, o ambos, según corresponda para la jurisdicción particular*]

[*Dirección del profesional*]

[*Fecha del informe de aseguramiento*]

[27] Los procedimientos deben resumirse, pero no hasta el punto en que resulten ambiguos ni que su descripción se vea sobrevalorada u ornamentada o que implique que se ha obtenido seguridad razonable. Es importante que la descripción de los procedimientos no dé la impresión de que dichos procedimientos fueron acordados por el profesional con la dirección y en la mayoría de los casos no detallará todo el plan de trabajo.

**Ejemplo 4 - Informe de seguridad limitada modificado sobre información de sostenibilidad de una entidad distinta a una cotizada elaborado de conformidad con criterios de cumplimiento**

Para efectos de este ejemplo de informe de aseguramiento, se asumen las siguientes circunstancias:

- Un encargo de seguridad limitada relativo a la totalidad del Informe de Sostenibilidad de la Compañía ABC (la Compañía), una entidad no cotizada, para el año terminado el 31 de diciembre de 20X1, conforme lo requerido por la ley o regulación (la Información sobre sostenibilidad).
- La Información de Sostenibilidad se presenta en un documento independiente (es decir, el Informe de Sostenibilidad de la entidad).
- La Información de Sostenibilidad es preparada por la administración de la entidad de conformidad con criterios de cumplimiento (Ley XYZ de Jurisdicción X).
- La Información de Sostenibilidad incluye información comparativa a la que no se hace referencia en la conclusión del profesional. La información comparativa estuvo sujeta a un encargo de seguridad limitada por parte del mismo profesional en el período anterior y la conclusión del profesional no se modificó.
- La administración de la Compañía es la parte contratante.
- Los términos del encargo de aseguramiento reflejan la descripción de la responsabilidad de la administración por la información de sostenibilidad en la NIAS 5000.
- El profesional de aseguramiento ha concluido que una conclusión modificada es apropiada debido a una limitación del alcance que surge de la incapacidad de obtener evidencia suficiente y adecuada sobre un asunto identificado que el profesional ha determinado que es material pero no generalizado.
- Los requerimientos de ética relevantes que aplican al informe de aseguramiento comprenden al *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia*) (Código IESBA) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética relativos a los encargos de aseguramiento en la jurisdicción, y el informe de aseguramiento hace referencia a ambos.
- La firma de la cual el profesional es miembro aplica la NIGC 1.
- No hay otra información porque la Información de Sostenibilidad de la Compañía se presenta en un documento independiente.

*El siguiente informe tiene fines ilustrativos únicamente y no pretende ser exhaustivo ni aplicable a todas las situaciones. El informe de aseguramiento debe adaptarse a las circunstancias del encargo.*

**INFORME DE SEGURIDAD LIMITADA DEL PROFESIONAL INDEPENDIENTE SOBRE LA INFORMACIÓN DE SOSTENIBILIDAD DE ABC**

A la administración de ABC

***Conclusión de seguridad limitada con salvedad***

Hemos llevado a cabo un encargo de seguridad limitada sobre el Informe de Sostenibilidad de la Compañía ABC (la “Compañía”) por el año que terminó el 31 de diciembre de 20X1 (la “Información de Sostenibilidad”).

Con base en los procedimientos que hemos realizado y la evidencia que hemos obtenido, excepto por el posible efecto del asunto descrito en la sección Fundamento de la conclusión con salvedad de nuestro informe, no ha llegado a nuestro conocimiento asunto alguno que nos lleve a pensar que la

Información de Sostenibilidad adjunta no está preparada, en todos los aspectos materiales, de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X.

***Fundamento de la conclusión con salvedad***

La Compañía ha informado […].[28] No pudimos obtener evidencia suficiente y adecuada sobre […] al 31 de diciembre de 20X1 porque […].[29] En consecuencia, no pudimos determinar si era necesario algún ajuste a […].

Llevamos a cabo nuestro encargo de seguridad limitada de conformidad con la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) 5000, *Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad,* emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento.

Los procedimientos en un encargo de seguridad limitada varían en naturaleza y oportunidad, y son menos extensos que para un trabajo de seguridad razonable. En consecuencia, el nivel de seguridad obtenido en un encargo de seguridad limitada es sustancialmente menor que el nivel de seguridad que se habría obtenido si se hubiera realizado un encargo de seguridad razonable.

Nuestras responsabilidades bajo esta norma se describen más a detalle en la sección de *Responsabilidades del profesional* de nuestro informe.

Somos independientes de la Compañía de conformidad con el *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (Código IESBA) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, junto con los requerimientos de ética que son relevantes para nuestro encargo de aseguramiento de sostenibilidad en [título/identificación de los requerimientos, nombre de la autoridad competente y jurisdicción], y hemos cumplido con nuestras otras responsabilidades éticas de conformidad con estos requerimientos y el Código IESBA.

Nuestra firma aplica la Norma Internacional de Gestión de la Calidad 1, *Gestión de la calidad para firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros u otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados*, que requiere que la firma diseñe, implemente y opere un sistema de gestión de calidad, incluyendo políticas y procedimientos relacionados con el cumplimiento de los requerimientos de ética, las normas profesionales y los requerimientos legales y regulatorios aplicables.

Consideramos que la evidencia que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra conclusión con salvedad.

***Párrafo de énfasis[30]***

*Llamamos la atención sobre [identificar las revelaciones específica en la información de sostenibilidad], que describe […]. Nuestra conclusión no ha sido modificada en relación con este asunto.*

***Responsabilidades sobre la Información de sostenibilidad***

La administración de la Compañía es responsable de:

- La preparación de la Información de Sostenibilidad de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X.

[28] Insertar una descripción de las revelaciones relevante.

[29] Proporcione una descripción de la cuestión que da lugar a la conclusión calificada y las razones para ella.

[30] Incluir si el profesional lo considera necesario dadas las circunstancias del encargo – véase el párrafo 199.

- Diseñar, implementar y mantener el control interno que la administración determine que es necesario para permitir la preparación de la Información de Sostenibilidad, de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X, que esté libre de incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error.

***Limitaciones inherentes a la preparación de la información de sostenibilidad*** [31]

Como se analiza en [identificar las revelaciones específicas en la información de sostenibilidad], [proporcionar una descripción específica de cualquier limitación inherente significativa asociada con la medición o evaluación de los asuntos de sostenibilidad frente a los criterios aplicables].

***Responsabilidades del profesional***

Nuestros objetivos son planificar y realizar el encargo de aseguramiento para obtener una seguridad limitada sobre si la Información de Sostenibilidad está libre de incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, y emitir un informe de aseguramiento que incluya nuestra conclusión. Las incorrecciones pueden surgir de fraude o error y son consideradas materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones que tomen los usuarios basándose en la Información de Sostenibilidad.

Como parte de un encargo de seguridad limitado de conformidad con la NIAS 5000, ejercemos nuestro juicio profesional y mantenemos un escepticismo profesional durante todo el encargo. También:

- Realizamos procedimientos de evaluación de riesgos, incluido el obtener un entendimiento del control interno relevante para el encargo para identificar y evaluar los riesgos de incorrección material, ya sea debido fraude o error, a nivel de las revelaciones, pero no con la finalidad de expresar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad.[32]
- Diseñamos y realizamos procedimientos en respuesta a los riesgos evaluados de incorrección material a nivel de las revelaciones. El riesgo de no detectar una incorrección material resultante de fraude es mayor que de aquella resultante de un error, ya que el fraude involucra colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión o anulación del control interno.

***Resumen del trabajo realizado***

Un encargo de seguridad limitada implica realizar procedimientos para obtener evidencia sobre la Información de Sostenibilidad. La naturaleza, oportunidad y el alcance de los procedimientos seleccionados dependen del juicio profesional, incluidos los riesgos evaluados de incorrección material a nivel de las revelaciones, ya sea debido a fraude o error.

Al llevar a cabo nuestro encargo de seguridad limitada, nosotros:

*[Insertar un resumen de la naturaleza y alcance de los procedimientos realizados que, a juicio del profesional, proporcione información adicional que pueda ser relevante para que los usuarios comprendan el trabajo realizado para respaldar la conclusión del profesional y el nivel de seguridad obtenido.*] [33]

---

[31] Incluir el párrafo si es relevante para las circunstancias del encargo – ver el párrafo 190(g).

[32] Eliminar "pero no con la finalidad de proporcionar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad" si el encargo de seguridad limitada incluye una conclusión sobre la eficacia del control interno.

[33] Los procedimientos deben resumirse, pero no hasta el punto en que resulten ambiguos ni que su descripción se vea sobrevalorada u ornamentada o que implique que se ha obtenido seguridad razonable. Es importante que la descripción de los procedimientos no dé la impresión de que dichos procedimientos fueron acordados por el profesional con la dirección y en la mayoría de los casos no detallará todo el plan de trabajo.

- […]

[*Firma en nombre de la firma de aseguramiento, en nombre personal del profesional, o ambos, según corresponda para la jurisdicción particular*]

[*Dirección del profesional*]

[*Fecha del informe seguridad limitada*]

# Modificaciones de concordancia y en consecuencia a otras normas del IAASB que surgen de la NIAS 5000

## PREFACIO DE LOS PRONUNCIAMIENTOS INTERNACIONALES DE GESTIÓN DE CALIDAD, AUDITORÍA, REVISIÓN, SOSTENIBILIDAD Y OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO Y SERVICIOS RELACIONADOS

## Introducción

1. Este prefacio de los *Pronunciamientos internacionales de gestión de calidad, auditoría, revisión, sostenibilidad y otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados* se emite para facilitar el conocimiento del alcance y la obligatoriedad de los pronunciamientos que emite el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), según se establece en los Términos de Referencia del IAASB.

…

## Los pronunciamientos del IAASB

### Pronunciamientos obligatorios del IAASB

3. Los pronunciamientos del IAASB regulan los encargos de auditoría, revisión, sostenibilidad y otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados que se realizan de conformidad con las Normas Internacionales. Estos no anulan las disposiciones legales y reglamentarias que regulan la auditoría de los estados financieros históricos o los encargos de aseguramiento sobre sostenibilidad u otra información en un país determinado, las cuales deben respetarse de conformidad con las normas nacionales de dicho país. En caso de que las disposiciones legales y reglamentarias difieran de las Normas del IAASB o estén en conflicto con estas respecto de un tema particular, los encargos realizados de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias locales no respetarán automáticamente las Normas del IAASB. Un profesional de la contabilidad auditor o profesional no habrá cumplido con las Normas del IAASB, a menos que el auditor o profesional hayan cumplido por completo con todas las normas pertinentes al encargo.

…

## El ámbito de aplicación de las Normas Internacionales emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento

…

6A. Las Normas Internacionales de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) se aplican en encargos de aseguramiento de información de sostenibilidad.

7. Las Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento (NIEA) se aplican a los encargos de aseguramiento distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica o encargos de aseguramiento de información de sostenibilidad.

….

9. De forma colectiva, se hace referencia a las NIA, NIER, NIAS, NIEA y NISR como las Normas sobre Encargos del IAASB.

…

Otras Normas Internacionales

…

15. Los principios básicos y los procedimientos esenciales de una Norma se aplican a todos los casos en los que sean relevantes en las circunstancias del encargo. Sin embargo, en circunstancias excepcionales, un profesional de la contabilidad o un profesional puede considerar necesario no cumplir con un procedimiento esencial relevante para cumplir con el objetivo de dicho procedimiento. Cuando surge esa situación, el profesional de la contabilidad o profesional debe documentar cómo los procedimientos alternativos aplicados logran la finalidad del procedimiento y, a menos que esté claro lo contrario, las razones de la desviación. Se espera que la necesidad de un profesional de la contabilidad o profesional de incumplir un procedimiento esencial relevante surja únicamente cuando, en las circunstancias específicas de un encargo, dicho procedimiento sería inefectivo.

…

**Juicio profesional**

17. La naturaleza de las Normas Internacionales requiere que el profesional de la contabilidad o el profesional ejerza el juicio profesional al aplicarlas.

**Aplicabilidad de las Normas Internacionales**

18. El alcance, la fecha de entrada en vigor y cualquier limitación específica a la aplicabilidad de una Norma Internacional específica se detallan en la Norma. Salvo disposición en contrario en la Norma Internacional, el profesional de la contabilidad o el profesional puede aplicar una Norma Internacional antes de su fecha de entrada en vigor.

…

## NIGC 1, GESTIÓN DE LA CALIDAD PARA FIRMAS DE AUDITORÍA QUE REALIZAN AUDITORÍAS O REVISIONES DE ESTADOS FINANCIEROS U OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO O SERVICIOS RELACIONADOS

## CONTENIDO

…

La Norma Internacional de Gestión de la Calidad (NIGC) 1, *Gestión de la calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorias o revisiones de estados financieros u otros encargos de aseguramientos o servicios relacionados,* debe leerse junto con el Prefacio *de las normas internacionales de gestión de calidad, auditoría, revisión, sostenibilidad y otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados.*

…

**Definiciones**

16. A efectos de esta NIGC, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:

…

(i) Firma: un profesional individual, una sociedad o corporación o cualquier otra entidad de profesionales de la contabilidad o profesionales, o su equivalente en el sector público. (Ref.: Párrafo A18)

…

(p) Normas profesionales: Normas sobre Encargos del IAASB tal como se definen en el Prefacio de las Normas Internacionales de Gestión de Calidad, Auditoría, Revisión, Sostenibilidad y Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados del IAASB, y requerimientos de ética aplicables.

…

(t) Requerimientos de ética aplicables: Normas de ética profesional y requerimientos de ética que son aplicables a los profesionales de la contabilidad o profesionales cuando realizan encargos que son auditorías, revisiones de estados financieros, otros encargos de aseguramientos o servicios relacionados. Los requerimientos de ética aplicables generalmente comprenden las disposiciones del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (incluidas las normas de independencia) (Código de Ética del IESBA), relativos a las auditorías o revisiones de los estados financieros u otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados, junto con aquellas normas nacionales que sean más restrictivas. (Ref.: Párrafos A22–A24, A62)

…

## Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

**Alcance de esta NIGC** (Ref.: Párrafos 3-4)

A1. Otros pronunciamientos del IAASB~~, incluida la NIER 2400 (Revisada) y la NIEA 3000 (Revisada),~~ también establecen requerimientos para el socio del encargo o el líder del encargo, en su caso, para la gestión de la calidad en el encargo, incluida la NIER 2400 (Revisada)[34] y la NIEA 3000 (Revisada),[35] para el socio del encargo, y la NIAS 5000[36] para el líder del encargo.[37] ~~para la gestión de la calidad en el encargo.~~

A2. El Código IESBA[38] contiene requerimientos y material de aplicación para profesionales de la contabilidad que permiten a los profesionales de la contabilidad o profesionales cumplir con su responsabilidad de actuar en el interés público. Como se indica en el párrafo 15, en el contexto de la realización del encargo como se describe en la NIGC, la realización constante de encargos de calidad forma parte de la responsabilidad del profesional de la contabilidad o del profesional, el actuar en el interés público.

**…**

**Aplicabilidad de esta NIGC** (Ref.: Párrafo 12)

…

A9. Esta NIGC incluye, bajo el título “Definiciones”, una descripción, a efectos de esta norma, del significado atribuido a determinados términos. Estas definiciones se proporcionan con el fin de facilitar la aplicación e interpretación congruentes de esta NIGC y no tienen como finalidad invalidar definiciones que se puedan haber establecido con otros propósitos, bien sea en las disposiciones legales o reglamentarias o en otras disposiciones. El Glosario de Términos relativos a las Normas Internacionales emitidas por IAASB en el Manual de Pronunciamientos Internacionales sobre Gestión de la Calidad, Auditoría, Revisión, Sostenibilidad y Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios relacionados publicado por la IFAC contiene los términos definidos en esta NIGC. El Glosario de Términos también incluye descripciones de

[34] Norma Internacional de Encargos de Revisión (NIER) 2400 (Revisada), *Encargos de revisión de estados financieros históricos.*

[35] Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000, *Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica.*

[36] Norma Internacional de Aseguramiento de la Sostenibilidad (NIAS) 5000, *Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad.*

[37] La NIAS 5000, párrafo A25, establece que el término líder del encargo en la NIAS 5000 es equivalente a “socio del encargo” en la NIGC 1.

[38] El Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores *(incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (Código IESBA).

otros términos que aparecen en esta NIGC, con el fin de facilitar una interpretación y traducción comunes y consistentes.

…

Requerimientos de ética aplicables (Ref.: Párrafos 16(t), 29)

A22. Los requerimientos de ética relevantes que son aplicables en el contexto de un sistema de gestión de la calidad pueden variar, dependiendo de la naturaleza y las circunstancias de la firma de auditoría y de sus encargos. El término “profesional de la contabilidad” se define en los requerimientos de ética aplicables. Por ejemplo, el Código IESBA define el término "profesional de la contabilidad" y explica más a fondo el alcance de las disposiciones del Código IESBA que se aplican a los profesionales de la contabilidad en la práctica pública o profesionales y a sus firmas.

A23. El Código IESBA aborda las circunstancias en que la ley o regulación impide al profesional de la contabilidad o profesional el cumplir con ciertas partes del Código IESBA. Además, reconoce que algunas jurisdicciones pueden tener disposiciones legales o reglamentarias que difieren o van más allá de las establecidas en el Código IESBA y que los profesionales de la contabilidad o profesionales en esas jurisdicciones deben conocer esas diferencias y cumplir con las disposiciones más estrictas, a menos que estén prohibidas por la ley o la regulación.

…

**Requerimientos de ética aplicables** (Ref.: Párrafos 16(t), 29)

A62. El Código IESBA precisa los principios fundamentales de ética que establece la norma sobre el comportamiento que se espera de un profesional de la contabilidad o profesional y establece las Normas Internacionales de Independencia. Los principios fundamentales son integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado, confidencialidad y comportamiento profesional. El Código IESBA también especifica el enfoque que un profesional de la contabilidad o profesional debe aplicar para cumplir con los principios fundamentales y, cuando corresponda, con las Normas Internacionales de Independencia. Además, el Código IESBA aborda temas específicos relevantes para el cumplimiento de los principios fundamentales. La ley o regulación en una jurisdicción, también puede contener disposiciones que abordan los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, tal como las leyes de privacidad que afectan la confidencialidad de la información.

…

*Documentación del encargo* (Ref.: Párrafo 31(f))

A83. La ley, las regulaciones o las normas profesionales pueden establecer el plazo en el que debe estar terminada la compilación del archivo final de los encargos, en determinados tipos de encargos. Cuando no se establecen esos límites de tiempo por una ley o regulación, la firma podrá determinar el límite de tiempo. En el caso de encargos realizados bajo las NIA, NIAS o las NIEA, un límite de tiempo adecuado dentro del cual completar el ensamblaje del archivo final del encargo es, normalmente, no más de 60 días después de la fecha del informe del encargo.

…

A85. La ley, regulación o las normas profesionales pueden establecer periodos de retención para la documentación del encargo. Si los periodos de conservación no están establecidos, la firma puede considerar la naturaleza de los encargos realizados por la firma y las circunstancias de la firma, incluido si la documentación del encargo es necesaria para proporcionar un registro de las cuestiones de continua importancia para futuros encargos. En el caso de encargos

realizados bajo las NIA, NIAS o NIEA, el período de conservación generalmente no será inferior a cinco años a partir de la fecha del informe del encargo o, si es posterior, la fecha del informe del auditor sobre los estados financieros del grupo, en su caso.

# NIGC 2, REVISIONES DE CALIDAD DEL ENCARGO

…

## Definiciones

13. A efectos de esta NIGC, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:

…

(c) Requerimientos de ética aplicables: Normas de ética profesional y requerimientos de ética a las que están sujetos los profesionales de la contabilidad o los profesionales que realizan la revisión de calidad del encargo. Los requerimientos de ética aplicables generalmente comprenden las disposiciones del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (incluidas las normas de independencia) (Código de Ética de IESBA), relativos a las auditorías o revisiones de los estados financieros u otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados, junto con aquellas normas nacionales que sean más restrictivas. (Ref.: Párrafos A12–A15)

…

## Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

Requerimientos de ética aplicables (Ref.: Párrafos 13(c), 18(b))

A12. Los requerimientos de ética que son aplicables al realizar una revisión de calidad del encargo pueden variar, dependiendo de la naturaleza y las circunstancias del encargo de la entidad. Varias disposiciones de los requerimientos de ética pueden aplicarles solo a los profesionales de la contabilidad o profesionales en lo individual, como al revisor de calidad del encargo, y no a la firma de auditoría en sí.

A13. Los requerimientos de ética aplicables pueden incluir requerimientos de independencia específicos que se aplicarían a los profesionales de la contabilidad o profesionales en lo individual, tal como un revisor de calidad del encargo. Los requerimientos de ética aplicables también pueden incluir disposiciones que abordan las amenazas a la independencia creadas por una asociación prolongada con un cliente de auditoría o de aseguramiento. La aplicación de cualquiera de estas disposiciones relativas a la asociación prolongada es distinta del período de enfriamiento requerido, pero puede ser necesario tenerlo en cuenta al aplicarlo, de conformidad con el párrafo 19.

…

A15. Los requerimientos de ética aplicables pueden incluir requerimientos y orientaciones para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la objetividad. Por ejemplo, el Código IESBA proporciona orientación específica, incluidos ejemplos de:

- Circunstancias en las que se pueden crear amenazas a la objetividad cuando se designa a un profesional de la contabilidad o profesional como revisor de calidad del encargo;
- Factores que son relevantes para evaluar el nivel de esas amenazas; y
- Acciones, incluidas las salvaguardas, que podrían abordar esas amenazas.

…

**Realización de la revisión de calidad del encargo** (Ref.: Párrafos 24-27)

Responsabilidades del socio del encargo o líder del encargo en relación con la revisión de calidad del encargo (Ref.: Párrafo 24(b))

A26. La NIEA 3000 (Revisada)[39] y la NIAS 5000[40] también establecen requerimientos para el socio del encargo y el líder del encargo, respectivamente, en relación con la revisión de calidad del encargo.[41]

…

## NIER 2400 (REVISADA), ENCARGOS DE REVISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS HISTÓRICOS

…

## Definiciones

…

16. El Glosario de Términos del Manual[42] (el Glosario) incluye los términos definidos en esta NIER, así como la descripción de otros términos que se encuentran en esta NIER, para facilitar una aplicación e interpretación congruentes. Por ejemplo, los términos "administración" y "responsables del gobierno de la entidad" que se utilizan en esta NIER coinciden con los que se definen en el Glosario.

…

## NIEA 3000 (REVISADA), *ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LAS AUDITORÍAS O REVISIONES DE INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA*

### Introducción

1. Esta Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) trata de los encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica o encargos de aseguramiento de información sobre sostenibilidad, que se tratan en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y en las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (NIER), y las Normas Internacionales de Aseguramiento de la Sostenibilidad, respectivamente. (Ref.: Párrafos A21–A22)

…

[39] NIEA 3000 (Revisada), *Encargos de aseguramiento distintos de las auditorías o revisiones de información financiera histórica.*

[40] Norma Internacional de Aseguramiento de la Sostenibilidad (NIAS) 5000, *Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad*

[41] La NIAS 5000, párrafo A25, establece que el término líder del encargo en la NIAS 5000 es equivalente a "socio del encargo" en la NIGC 1.

[42] El Glosario de Términos relativos a las Normas Internacionales emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento en el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Dirección de Calidad, Auditoría, Revisión, Sostenibilidad y Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados (el Manual) publicado por la IFAC.

**Alcance**

5. Esta NIEA cubre los encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica o encargos de aseguramiento de la información de sostenibilidad, descritos en el Marco Internacional de Encargos de Aseguramiento (Marco de Aseguramiento). Cuando una NIEA específica es pertinente para la materia objeto de análisis de un determinado encargo, esa NIEA es de aplicación además de la presente NIEA. (Ref.: Párrafos A21–A22)

## Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

**Realización de un encargo de aseguramiento de conformidad con las NIEA**

*Cumplimiento de las normas aplicables al encargo* (Ref.: Párrafos 1, 5, 15)

A21. Esta NIEA comprende requerimientos que son aplicables a los encargos de aseguramiento[43] (distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica o encargos de aseguramiento de la información de sostenibilidad), así como a los encargos conformes a una NIEA específicamente aplicable a la materia objeto de análisis. En algunos casos, una NIEA específicamente aplicable a la materia objeto de análisis también es aplicable al encargo. Una NIEA específicamente aplicable a la materia objeto de análisis es pertinente para el encargo cuando la NIEA está en vigor, la materia subyacente objeto de análisis de la NIEA es pertinente para el encargo y se dan las circunstancias que trata la NIEA.

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

…

# NISR 4400 (REVISADA), *ENCARGOS DE COMPILACIÓN*

…

## Definiciones

17. El Glosario de Términos del Manual[44] (el Glosario) incluye los términos definidos en esta NISR e incluye también la descripción de otros términos que se encuentran en esta NISR, para facilitar una interpretación congruente. A efectos de esta NISR, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:

…

[43] Esta NIEA contiene los requerimientos y la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas específicos para encargos de constatación tanto de seguridad razonable como de seguridad limitada. Esta NIEA, adaptada y complementada según lo requieran las circunstancias del encargo, también se puede aplicar a encargos de seguridad razonable y de seguridad limitada consistente en un informe directo.

[44] El Glosario de Términos relativos a las Normas Internacionales emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento en el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Dirección de Calidad, Auditoría, Revisión, Sostenibilidad y Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados (el Manual) publicado por la IFAC.

# NIA 720, RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR CON RESPECTO A OTRA INFORMACIÓN

…

## Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

**Definiciones**

Informe anual (Ref.: Párrafo 12(a))

…

A3. En algunos casos, es posible que el informe anual de la entidad sea un único documento y se denomine "Informe anual" o tenga algún otro título. En otros casos, las disposiciones legales, reglamentarias o la costumbre pueden obligar a la entidad a proporcionar a los propietarios (o a otros interesados similares) información sobre las operaciones de la entidad y sobre sus resultados y su situación financieros como se exponen en los estados financieros (es decir, un informe anual), mediante un único documento o a través de dos o más documentos separados que, en conjunto, tienen el mismo propósito. Por ejemplo, dependiendo de las disposiciones legales, reglamentarias o la costumbre de una determinada jurisdicción, uno o varios de los siguientes documentos pueden formar parte del anual:

- Informe de gestión, comentario de la administración o informes de revisión de la explotación y financiera o similares realizados por los responsables del gobierno de la entidad (por ejemplo, un informe de los administradores).
- Declaración del presidente.
- Informe de gobierno corporativo.
- Informes de control interno y de evaluación de riesgos.
- Informe de sostenibilidad y otra información relacionada con la sostenibilidad.

…

A5. El informe anual difiere por su naturaleza, finalidad y contenido de otros informes, tales como un informe preparado para satisfacer las necesidades de información de un determinado grupo de interés o un informe preparado para cumplir un objetivo de información concreto de un regulador (incluso cuando se requiere que tal informe esté a disposición del público). Ejemplos de informes que, cuando se emiten como documentos independientes, no forman parte habitualmente del conjunto de documentos que comprende un informe anual (sujeto a las disposiciones legales, reglamentarias o la costumbre) y que, en consecuencia, no se consideran otra información dentro del alcance de esta NIA, son: informes separados de la industria o regulatorios (por ejemplo, informes de adecuación de capital), como los que pueden prepararse en las industrias bancarias, de seguros y de pensiones, o informes de propósito especial que aborden ciertos tipos de información de sostenibilidad.

- ~~Informes de responsabilidad social corporativa.~~
- ~~Informes de sostenibilidad.~~
- ~~Informes de diversidad e igualdad de oportunidades.~~
- ~~Informes de responsabilidad por productos.~~
- ~~Informes de prácticas laborales y de condiciones de trabajo.~~
- ~~Informes de derechos humanos.~~

…

# NIA 805, *CONSIDERACIONES ESPECIALES- AUDITORÍAS DE UN SOLO ESTADO FINANCIERO O DE UN ELEMENTO, CUENTA O PARTIDA ESPECÍFICOS DE UN ESTADO FINANCIERO*

…

## Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

…

**Alcance de esta NIA** (Ref.: Párrafos 1, 6(c))

…

A4. Un encargo de seguridad razonable, que no sea una auditoría de información financiera histórica, se realiza de conformidad con la Norma Internacional sobre Encargos de Aseguramiento (ISAE) 3000[45] (Revisada) o la NIAS 5000,[46] como corresponda.

…

# MARCO INTERNACIONAL DE ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO

## Introducción

1. Este Marco se emite únicamente para facilitar la comprensión de los elementos y objetivos de los encargos de aseguramiento, y de los encargos a los cuales les son de aplicación las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (NIER), las Normas Internacionales de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) y las Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento (NIEA) (denominadas en lo sucesivo Normas de Aseguramiento).

2. Este Marco no es una Norma y, en consecuencia, no establece ningún requerimiento (ni principios básicos ni procedimientos esenciales) para la realización de auditorías, revisiones, aseguramiento de sostenibilidad u otros trabajos de aseguramiento.[47] Por lo tanto, un informe de aseguramiento no puede afirmar que un encargo se ha realizado de conformidad con este Marco, sino que debe hacer referencia a las Normas de Aseguramiento pertinentes. Las Normas de Aseguramiento contienen objetivos, requerimientos, guías de aplicación y otras anotaciones explicativas, una introducción y definiciones que son congruentes con este Marco y que han de ser aplicados en encargos de auditoría, de revisión, de sostenibilidad y otros encargos de aseguramiento. El Anexo 1 ilustra el ámbito de los pronunciamientos emitidos por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y de Aseguramiento (IAASB) y la relación que tienen entre ellos y con el *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código IESBA).

…

[45] NIEA 3000 (Revisada), *Encargos de aseguramiento distintos de las auditorías o revisiones de información financiera histórica.*

[46] Norma Internacional de Aseguramiento de la Sostenibilidad (NIAS) 5000, *Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad.*

[47] Véase el *Prefacio de los pronunciamientos internacionales de gestión de calidad, auditoría, revisión, sostenibilidad y otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados*.

**Descripción de los encargos de aseguramiento**

11. El resultado de la medida o evaluación de una materia subyacente objeto de análisis es la información que se obtiene al aplicar dichos criterios a la materia subyacente objeto de análisis. Por ejemplo:

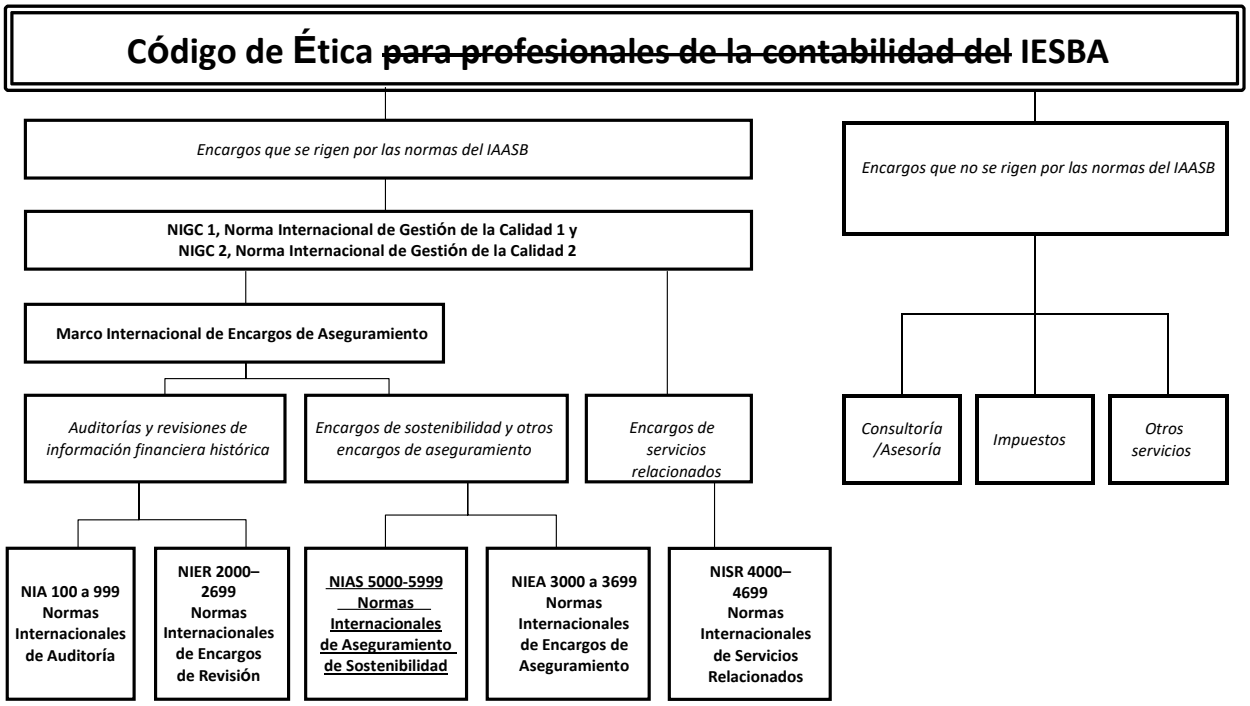
- Los estados financieros (resultado) son el resultado de la medida de la situación financiera de una entidad, de su resultado y de sus flujos de efectivo (materia subyacente objeto de análisis) mediante la aplicación de un marco de información financiera (criterios).
- Una declaración sobre la eficacia del control interno (resultado) es el resultado de la evaluación de la eficacia del proceso de control interno de una entidad (materia subyacente objeto de análisis) mediante la aplicación de criterios relevantes.
- Las medidas del rendimiento específicas de la entidad (resultado) son el resultado de medir varios aspectos del rendimiento (materia subyacente objeto de análisis) mediante la aplicación de las correspondientes metodologías de medición (criterios).
- ~~Un informe de gas de efecto invernadero (resultado) es el resultado de medir las emisiones de gas de efecto invernadero (materia subyacente objeto de análisis) mediante la aplicación de protocolos de reconocimiento, medida y presentación (criterios).~~
- La información de sostenibilidad (resultado) resulta de medir o evaluar los asuntos de sostenibilidad de una entidad (materia objeto de análisis subyacente) mediante la aplicación de un marco de información sobre sostenibilidad (criterios).
- Una declaración de cumplimiento (resultado) es el resultado de la evaluación del cumplimiento por una entidad (materia subyacente objeto de análisis) de, por ejemplo, disposiciones legales y reglamentarias (criterios).

…

## Anexo 1

### Pronunciamientos emitidos por el IAASB, su relación entre sí y con el Código de Ética del IESBA

Este Anexo ilustra el alcance de los pronunciamientos emitidos por el IAASB y su relación entre sí y con el *Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código IESBA). ~~*Código de Ética para Contadores Profesionales del IESBA.*~~



La Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría™ (IFEA™), el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB®) y la Federación Internacional de Contadores® (IFAC®) no aceptan responsabilidad por las pérdidas causadas a cualquier persona que actúe o se abstenga de actuando, basándose en el material de esta publicación, ya sea que dicha pérdida sea causada por negligencia o de otra manera.

Las Normas Internacionales de Auditoría, Normas Internacionales de Auditoría para Auditorías de Estados Financieros de Entidades Menos Complejas, Normas Internacionales sobre Encargos de Aseguramiento, Normas Internacionales sobre Servicios Relacionados, Normas Internacionales de Gestión de la Calidad, Notas Internacionales de Prácticas de Auditoría, Borradores en fase de consulta, Documentos de Consulta y otras publicaciones del IAASB son publicadas por IFAC y sujetas a derechos de autor.

Derechos de autor © Noviembre 2024 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados. Esta publicación puede descargarse para uso personal y no comercial (por ejemplo, referencia profesional o investigación) o se puede comprar en www.iaasb.org. Se requiere permiso por escrito para traducir, reproducir, almacenar o transmitir, o para hacer otro uso similar de este documento.

El ‘International Auditing and Assurance Standards Board’, ‘International Standards on Auditing’, ‘International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities’, ‘International Standards on Review Engagements’, ‘International Standards on Sustainability Assurance’, ‘International Standards on Assurance Engagements’, ‘International Standards on Related Services’, ‘International Standards on Quality Management’, ‘International Auditing Practice Notes’, ‘IAASB’, ‘ISA’, ‘ISA for LCE’, ‘ISRE’, ‘ISSA’, ‘ISAE’, ‘ISRS’, ‘ISQM’, ‘IAPN’, y el logotipo del IAASB son marcas de IFAC o marcas comerciales y marcas de servicio de la IFAC en los EE. UU. y en otros países. La Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría (IFEA) son marcas de IFEA o marcas comerciales y marcas de servicio de la IFEA en los EE.U.U. y en otros países.

Para derechos de autor, marcas e información sobre permisos ver permissions o contacte permissions@ifac.org.

IAASB
International Auditing
and Assurance
Standards Board

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
**T** + 1 (212) 286-9344 **F** +1 (212) 286-9570
**www.iaasb.org**

“Esta Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) 5000, *Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad* de la International Auditing and Assurance Standards Board publicada en la lengua inglesa por la International Federation of Accountants (IFAC) en noviembre de 2024, ha sido traducida al español por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en febrero de 2026, y se reproduce con permiso de la IFAC. El texto aprobado de la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) 5000, *Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad* es el publicado por la IFAC en lengua inglesa. La IFAC no asume ninguna responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción o por las acciones que puedan surgir como resultado de ello.

Texto en lengua inglesa de International Standard on Sustainability Assurance (ISSA) 5000, *General Requirements for Sustainability Assurance Engagements* © Noviembre de 2024 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Texto en español de la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) 5000, *Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad* © 2026 Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Título original: International Standard on Sustainability Assurance (ISSA) 5000, *General Requirements for Sustainability Assurance Engagements*. November, 2024.

Para obtener permiso por escrito de IFAC para reproducir, almacenar transmitir, o hacer otros usos similares de este documento, contacte: permissions@ifac.org”.