

**FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES
DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

CONSEJO ELABORADOR DE NORMAS DE ADMINISTRACION

PROYECTO N° 47 de Resolución Técnica

**NORMAS SOBRE ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO
LLEVADOS A CABO POR LICENCIADOS ENADMINISTRACIÓN**

**NORMAS SOBRE ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO
LLEVADOS A CABO POR LICENCIADOS EN ADMINISTRACIÓN**

PRIMERA PARTE

VISTO:

La Propuesta realizada por el Consejo Elaborador de Normas de Administración (CENADMIN) en el proyecto de Resolución Técnica sobre Encargos de Aseguramiento en General para Trabajos Profesionales de Licenciados en Administración.

CONSIDERANDO:

- a. Que las atribuciones de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas incluyen el dictado de normas de ejercicio profesional;
- b. Que dichos Consejos han encargado a esta Federación la elaboración de proyectos de normas técnicas para su posterior aprobación y puesta en vigencia dentro de sus respectivas jurisdicciones;
- c. Que la propuesta realizada surgió como producto de un amplio estudio y debate realizado por el CENADMIN;
- d. Que existe la necesidad de generar un marco técnico que contenga las normas comunes sobre encargos de aseguramiento que pudieren llevar a cabo Licenciados en Administración;
- e. Que dicha norma no afecta las incumbencias de las otras profesiones en Ciencias Económicas, para lo cual se tuvieron en cuenta las normas vigentes emanadas de CENCyA y de CENECO

POR TODO ELLO:

LA JUNTA DE GOBIERNO DE LA FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS

RESUELVE:

Artículo 1º - Aprobar el Proyecto N° 47 de Resolución Técnica, "**NORMAS SOBRE ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO LLEVADOS A CABO POR LICENCIADOS EN ADMINISTRACIÓN**".

Artículo 2º - Establecer, como período de consulta, el plazo de (180) ciento ochenta días desde la publicación de este Proyecto.

Artículo 3º - Recomendar a los Consejos Profesionales adheridos a esta Federación:

- a. realizar los procesos de discusión, divulgación y análisis establecidos en el Acta Acuerdo complementaria firmada en Tucumán el 3 de octubre de 2013.
- b. solicitar al CENADMIN y al CECyT la participación que considere necesaria en el proceso indicado en el inciso anterior.

Artículo 4º - Publicar el texto completo en la página web de esta Federación, comunicarlo a los Consejos Profesionales y efectuar la mayor difusión posible.

Reunión virtual de Junta de Gobierno, 28 de septiembre de 2021

Dr. Catalino Núñez
Secretario

Dr. Silvio Rizza
Presidente

SEGUNDA PARTE

I. INTRODUCCIÓN

PROPÓSITOS DE ESTA RESOLUCIÓN TÉCNICA

1. Los propósitos de esta Resolución Técnica son los siguientes:
 - a) definir en qué consiste un encargo de aseguramiento llevado a cabo por un licenciado en administración y diferenciarlo de otros servicios que pueda brindar este profesional (por ejemplo, asesoramiento o consultoría) (capítulo II);
 - b) prescribir la independencia como condición básica para el ejercicio profesional en los encargos de aseguramiento llevados a cabo por un licenciado en administración (capítulo III);
 - c) establecer normas para el desarrollo de un encargo de aseguramiento llevado a cabo por un licenciado en administración (capítulo IV); y
 - d) establecer normas para la emisión de un informe resultante de un encargo de aseguramiento llevado a cabo por un licenciado en administración (capítulo V).
2. No es objeto de la presente Resolución Técnica establecer cuáles son los encargos de aseguramiento que puede prestar un licenciado en administración. Cuando otra Resolución Técnica emanada de CENADMIN describa tales encargos, deberá ser aplicada conjuntamente con lo prescripto en esta Resolución Técnica.

ANTECEDENTES

3. Para la preparación de esta Resolución Técnica, se utilizaron los siguientes antecedentes profesionales:
 - a) Resolución Técnica N° 37 “Normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificaciones y *servicios relacionados*”, aprobada por la Junta de Gobierno de la FACPCE con fecha 22/03/2013 y los antecedentes que dicha Resolución menciona, y el Proyecto N° 43 de Resolución Técnica “Normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificaciones, servicios relacionados e informes de cumplimiento”, aprobado por la Junta de Gobierno de la FACPCE y los antecedentes que dicho Proyecto de Resolución menciona.
 - b) Resolución Técnica N° 49 “Plan de Negocios. Marco conceptual e informe sobre Plan de Negocios” aprobada por la Junta de Gobierno de la FACPCE con fecha 7 de Diciembre de 2018, y los antecedentes que dicho Proyecto de Resolución menciona.
 - c) Interpretación N° 14 sobre la Resolución Técnica N° 49 “Plan de Negocios. Marco conceptual e informe sobre Plan de Negocios” aprobado por la Junta de Gobierno de la FACPCE con fecha 17 de Diciembre de 2020.
 - d) Doctrina argentina relativa a encargos de aseguramiento diferentes de auditoría y revisión de información contable histórica.

- e) Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento (NIEA) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), que sirvieron de base para la preparación del proyecto.
- f) El Código de Ética unificado aprobado por FACPCE y el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA) de la IFAC, en lo aplicable.
- g) Interpretaciones pertinentes.

II. ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO: CARACTERÍSTICAS Y DISTINCIÓN DE OTROS SERVICIOS PROFESIONALES

- 4. El objetivo de un encargo de aseguramiento es expresar una conclusión con el fin de incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe, acerca del resultado de la evaluación o medición de la materia objeto de la tarea, sobre la base de ciertos criterios.
- 5. Un encargo de aseguramiento conlleva la planificación y aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre la información presentada.
- 6. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del licenciado en administración, incluyendo la valoración del riesgo de incorrecciones significativas endicha información.
- 7. La realización de un encargo de aseguramiento requiere:
 - a) La existencia de una relación “tripartita” que involucra a:
 - (i) un licenciado en administración;
 - (ii) una parte responsable de la información presentada objeto de examen; y
 - (iii) los usuarios presuntos.
 - b) Un “tema apropiado” o “información a ser presentada”, que debe ser de la incumbencia profesional del licenciado en administración.
 - c) Criterios adecuados utilizados como parámetros para medir y presentar el tema.
 - d) Elementos de juicio, válidos y suficientes. El licenciado en administración planifica y realiza un trabajo de aseguramiento con una actitud de escepticismo profesional para obtener elementos de juicio válidos y suficientes sobre si la información objeto de análisis (tema), preparada de acuerdo con criterios determinados, se encuentra libre de incorrecciones significativas. El profesional considera la significación, el riesgo del trabajo y la cantidad y calidad de los elementos de juicio disponibles.
 - e) Un informe de aseguramiento por escrito, que puede ser de seguridad razonable o limitada. Cuando brinda seguridad razonable, el licenciado en administración expresa una conclusión en forma positiva; por ejemplo: “En mi opinión, [el tema apropiado / la información presentada] es [_____], en todos sus aspectos significativos, según el marco ABC”. Cuando brinda seguridad limitada, en cambio, el profesional expresa una conclusión en forma negativa;

por ejemplo: "Sobre la base del trabajo realizado, nada ha llegado a mi conocimiento que me hiciera pensar que el [el tema apropiado / la información presentada] no es [_____], en todos sus aspectos significativos, según el marco ABC".

8. Las características antes enumeradas diferencian a un encargo de aseguramiento de otros servicios profesionales que puede brindar un licenciado en administración a su comitente, sin la necesidad de que existan otros usuarios presuntos externos a la entidad que requieran que el profesional brinde seguridad, razonable o limitada, sobre la materia objeto de su encargo. Tal es el caso de los servicios de consultoría o asesoría que podría brindar directamente a la Dirección del ente, los que se encuentran fuera del alcance de esta Resolución Técnica.

III. LA INDEPENDENCIA COMO CONDICIÓN BÁSICA PARA EL EJERCICIO PROFESIONAL EN LOS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO LLEVADOS A CABO POR UN LICENCIADO EN ADMINISTRACIÓN

INDEPENDENCIA

9. El licenciado en administración debe tener *independencia* con relación al ente al que se refiere la información objeto del encargo.
10. La *actitud mental independiente* y la *independencia aparente* son necesarias para lograr imparcialidad, objetividad y veracidad y ser reconocido como que realiza su tarea sin prejuicios, libre de conflicto de intereses o de influencia indebida de terceros.

FALTA DE INDEPENDENCIA APARENTE

11. El licenciado en administración no tiene *independencia aparente* en los siguientes casos:
 - a) Cuando estuviera en relación de dependencia con respecto al ente cuya información es objeto del encargo o con respecto a los entes que estuvieran vinculados económicamente a aquel, o lo hubiera estado en el ejercicio al que se refiere la información que es objeto del encargo.
 - b) Cuando fuera cónyuge o equivalente, o pariente por consanguinidad, en línea recta o colateral hasta el cuarto grado inclusive, o por afinidad hasta el segundo grado, de alguno de los propietarios, directores, gerentes o administradores del ente cuya información es objeto del encargo o de los entes vinculados económicamente a aquel.
 - c) Cuando fuera propietario, director, gerente o administrador del ente cuya información es objeto del encargo, o de los entes que estuvieran vinculados económicamente a aquel, o lo hubiese sido en el ejercicio al que se refiere la información que es objeto del encargo.

No existe falta de *independencia* cuando el licenciado en administración fuera socio o asociado de entidades civiles sin fines de lucro (clubes, fundaciones, mutuales u otras organizaciones de bien público) o cooperativas, cuya información es objeto del encargo o de los entes económicamente vinculados a aquellas.

- d) Cuando tuviera intereses significativos en el ente cuya información es objeto del encargo o en los entes que estuvieran vinculados económicamente a aquel, o los hubiera tenido en el ejercicio al que se refiere la información que es objeto del encargo.
- e) Cuando la remuneración fuera contingente o dependiente de las conclusiones o resultados de su tarea.
- f) Cuando la remuneración fuera pactada sobre la base de alguna variable a que se refiere en la materia objeto del encargo.

VINCULACIÓN ECONÓMICA

12. Se entiende por entes (personas, entidades o grupos de entidades) económicamente vinculados a aquellos que, a pesar de ser jurídicamente independientes, reúnen algunas de las siguientes condiciones:
- a) tuvieran vinculación significativa de capitales;
 - b) tuvieran, en general, los mismos directores, socios o accionistas;
 - c) se trate de entes que por sus especiales vínculos debieran ser considerados como una organización económica única.

ALCANCE DE LAS INCOMPATIBILIDADES

13. Los requisitos de *independencia* son de aplicación tanto para el licenciado en administración que emite su informe, como para todos los integrantes del equipo de trabajo que intervienen en ese encargo, ya fueran estos profesionales en ciencias económicas, profesionales en otras disciplinas o no profesionales.
14. En los casos de sociedades de profesionales, las incompatibilidades determinadas en III.3 se extienden a todos los socios o asociados del licenciado en administración.

OTRAS DISPOSICIONES APLICABLES

15. El análisis de la condición de independiente debe ser realizada conjuntamente con las disposiciones que en esta materia prescriben las normas legales y reglamentarias aplicables al tipo de encargo y el código de ética correspondiente, aplicándose en cada caso la disposición más restrictiva.

IV. NORMAS PARA EL DESARROLLO DE UN ENCARGO DE ASEGURAMIENTO LLEVADO A CABO POR UN LICENCIADO EN ADMINISTRACIÓN

CUESTIONES GENERALES

16. El licenciado en administración únicamente iniciará o continuará relaciones que impliquen realizar un encargo de aseguramiento cuando:
- a) tenga competencia y capacidad para hacerlo;
 - b) pueda cumplir los requerimientos de ética aplicables;

- c) haya considerado la integridad del cliente y no disponga de información que le lleve a concluir que el cliente carece de integridad o que la información objeto del encargo fue preparada con una intención engañosa;
 - d) exista una comprensión común por parte del licenciado en administración y de la dirección del ente acerca de los términos del encargo y de las responsabilidades de ambas partes; y
 - e) tenga acceso a toda la información conocida por la dirección y otras autoridades del ente que sea relevante para su labor, tal como registros, documentación u otros elementos, información adicional que pueda solicitar y acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales el licenciado en administración considere necesario obtener elementos de juicio.
17. El licenciado en administración no aceptará un encargo en el que la parte contratante imponga una limitación al alcance de su trabajo de tal forma que este considere que tendrá que abstenerse de emitir una opinión o conclusión. Si la imposición de la limitación se produce luego de comenzado el trabajo, el licenciado en administración evaluará las alternativas de renunciar o completar el encargo expresando una conclusión que refleje tal circunstancia o absteniéndose de hacerlo.
18. El licenciado en administración, a través del desarrollo de su tarea, debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que permitan respaldar las aseveraciones formuladas en su informe. Su tarea debe ser planificada en función de los objetivos del encargo.
19. Documentación del encargo:
- a) El licenciado en administración documentará su trabajo de modo tal que proporcione un registro suficiente y adecuado de las bases que fundamentan su informe y evidencia de que su tarea se planificó y ejecutó de conformidad con las normas y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables. La cantidad y calidad de los elementos de juicio obtenidos deberán ser suficientes como para permitir que otro licenciado en administración, a partir de la documentación, pueda comprender el trabajo realizado.
 - b) La documentación contendrá como mínimo:
 - (i) la descripción de la tarea realizada;
 - (ii) los datos y antecedentes recogidos durante el desarrollo de la tarea, ya se trate de aquellos que el licenciado en administración hubiere preparado o de los que hubiere recibido de terceros; y
 - (iii) las conclusiones particulares y generales.
 - c) El licenciado en administración conservará, en un soporte adecuado a las circunstancias y por el plazo que fijen las normas legales o por diez años, el que fuera mayor, la documentación de su trabajo, una copia de los informes emitidos y, en su caso, una copia de la información objeto del encargo, firmada por el representante legal del ente al que tal información corresponda.
20. El licenciado en administración realizará su tarea dentro del principio de economía aplicable a todo control. Para que su labor sea económicamente útil, deberá culminarla en un lapso y a un costo razonable. Esas limitaciones de tiempo y de costo serán evaluadas por el licenciado en

administración a fin de determinar si no representan un inconveniente para la realización adecuada del encargo.

21. Cuando planifica y ejecuta un encargo, dependiendo de su naturaleza, el licenciado en administración considerará la *significación* y los riesgos valorados de *incorrecciones*.
22. En la aplicación de los procedimientos seleccionados para los encargos llevados a cabo por un licenciado en administración, el profesional podrá actuar sobre bases selectivas, determinadas exclusivamente según su criterio o apoyándolo con el uso de métodos estadísticos.
23. Como parte de los procedimientos correspondientes a los encargos de aseguramiento, el licenciado en administración obtendrá manifestaciones escritas, suscriptas por la *dirección* con el propósito de confirmar determinadas materias o para reunir elementos de juicio que no es posible obtener mediante la aplicación de los procedimientos usuales.
24. Los procedimientos usuales que se enuncien en otras Resoluciones Técnicas para licenciados en administración que describan encargos específicos pueden ser modificados, remplazados por otros alternativos o suprimidos, atendiendo a las circunstancias. En estos casos, el licenciado en administración debe estar en condiciones de demostrar que el procedimiento usual no fue practicable o de razonable aplicación o que, a pesar de la modificación, remplazo o supresión, pudo reunir elementos de juicio válidos y suficientes.
25. Los procedimientos usuales a los que se hace referencia en el párrafo anterior, en cuanto fueran de aplicación, serán ejecutados asimismo en la revisión de operaciones o hechos posteriores a la fecha a que se refiera la información objeto del encargo y hasta la fecha de emisión del informe del licenciado en administración, cuando correspondiera, para verificar en qué medida pudieron haberlos afectado.
26. Cuando el licenciado en administración contrate a un experto y utilice su trabajo para obtener elementos de juicio válidos y suficientes, evaluará si el experto tiene la competencia, la capacidad, la objetividad y la *independencia* necesarias para sus fines, en concordancia con la valoración de los riesgos efectuada. El licenciado en administración es responsable de su informe, y la utilización del trabajo de un experto por parte del licenciado en administración no reduce dicha responsabilidad.

CUESTIONES PARTICULARES

27. La presente sección comprende las normas sobre cuestiones particulares para el desarrollo de aquellos *encargos de aseguramiento* cuya ejecución es realizada un licenciado en administración.
28. Como ya se indicó, el objetivo de un *encargo de aseguramiento* es expresar una conclusión con el fin de incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe, acerca del resultado de la evaluación o medición de la materia objeto de la tarea, sobre la base de ciertos criterios.
29. En función de cómo se suministre la información sobre la materia objeto de análisis, puede ser un encargo de constatación o un encargo de informe directo. En función del nivel de aseguramiento que provea a los usuarios, puede ser un encargo de seguridad razonable o un encargo de seguridad limitada. El nivel de riesgo aceptado en este último tipo de encargo es más alto que en un encargo

de seguridad razonable debido a la diferente naturaleza, extensión y momento de realización de los procedimientos aplicados por el licenciado en administración para reunir los elementos de juicio que le permitan emitir su conclusión.

30. Antes de aceptar o continuar con un encargo, el licenciado en administración verificará que:

- a) la materia objeto de análisis es adecuada, para lo cual debe reunir las siguientes características:
 - (i) debe ser identificable y evaluable o mensurable de manera coherente en comparación con los criterios aplicados; y
 - (ii) debe poder someterse a procedimientos para reunir elementos de juicio válidos y suficientes para sustentar una conclusión;
- b) los *criterios* que espera que se aplicarán en la preparación de la información son adecuados en función de las circunstancias del encargo, teniendo en cuenta su relevancia, integridad, confiabilidad, neutralidad y comprensibilidad, y estarán disponibles para los usuarios a quienes se destina su informe; estos *criterios* pueden estar establecidos formalmente o desarrollarse específicamente;
- c) podrá obtener elementos de juicio válidos y suficientes para emitir su conclusión;
- d) existe un propósito racional en el encargo que le han solicitado, incluyendo, en el caso de un *encargo de seguridad limitada*, que espera poder obtener un grado de seguridad significativo; y que
- e) las personas que van a realizar el encargo poseen en conjunto la competencia y capacidad adecuadas.

31. Si la parte contratante pretendiera incluir en los términos del encargo la imposición de una limitación al alcance del trabajo del licenciado en administración de tal forma que este considere que tendrá que abstenerse de concluir, el licenciado en administración no aceptará dicho encargo.

32. El licenciado en administración planificará el encargo con el fin de realizarlo de manera eficaz, lo que incluye la determinación del alcance, momento de realización y supervisión del encargo, y de la naturaleza, alcance y momento de realización de los procedimientos planificados con una actitud de *escepticismo profesional* reconociendo que pueden existir circunstancias que hagan que la información sobre la materia objeto de la tarea tenga *incorrecciones* significativas. Debe comprender suficientemente dicha información y otras circunstancias del encargo como para identificar y analizar los riesgos de que esa información tenga *incorrecciones* significativas con el fin de diseñar y aplicar procedimientos para reunir elementos de juicio.

33. El licenciado en administración realizará indagaciones ante las partes apropiadas acerca de si tienen conocimiento de *incorrecciones* o *incumplimientos* que afecten a la información sobre la materia objeto de análisis o de algún indicio o denuncia de tales *incorrecciones* o *incumplimientos*, solicitando los informes que pudieren existir al respecto. Asimismo, indagará sobre si la *parte*

responsable ha recurrido a algún especialista para la preparación de la información sobre la materia objeto de análisis.

34. Al diseñar y ejecutar los procedimientos, el licenciado en administración considerará la relevancia y la confiabilidad de la información que se utilizará como elemento de juicio.
35. Si los elementos de juicio obtenidos de una fuente no son congruentes con los que se han obtenido de otra fuente o tiene dudas sobre la confiabilidad de la información que se utilizará como elemento de juicio, determinará las modificaciones o adiciones a los procedimientos que sean necesarias para resolver la cuestión y considerará, en su caso, el efecto de esta sobre otros aspectos del encargo.
36. Hechos posteriores. Cuando sea aplicable, el licenciado en administración considerará el efecto de los hechos ocurridos hasta la fecha del informe de aseguramiento relativos a la información sobre la materia objeto de análisis y sobre el informe.
37. Otra información. Cuando los documentos que contienen la información sobre la materia objeto de análisis y el informe de aseguramiento incluyen *otra información*, el licenciado en administración la considerará con el fin de identificar, si las hubiera, incongruencias significativas con la información sobre la materia objeto de análisis o el informe de aseguramiento sobre esta y, en su caso, adoptará las medidas que considere adecuadas, tales como solicitar a la *parte responsable* que consulte a un tercero cualificado, retener el informe de aseguramiento, renunciar al encargo o describir la incongruencia en el informe de aseguramiento.
38. El licenciado en administración evaluará si la información sobre la materia objeto de análisis se refiere o describe adecuadamente los *criterios* aplicados.
39. El licenciado en administración debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes sobre los cuales basar su conclusión. La naturaleza, el momento de realización y el alcance de los procedimientos en un *encargo de seguridad limitada* son deliberadamente más acotados en relación con un *encargo de seguridad razonable*.

V. NORMAS SOBRE INFORMES

CUESTIONES GENERALES

40. Los informes deben cumplir con los requisitos o características de la información. En especial, se deben evitar los vocablos o expresiones ambiguas o que pudieran inducir a *error*.
41. Los informes deben ser escritos.
42. En todos los casos en que el nombre de un licenciado en administración se encuentre vinculado con la información objeto del encargo, debe quedar en evidencia, en todas sus páginas, la relación que con ellos tiene el citado licenciado en administración. Para ello, el licenciado en administración alternativamente realizará una o más de las siguientes acciones: (i) firmar o inicialar todas las hojas de la información objeto del encargo; o (ii) identificar la información objeto del encargo de manera

electrónica de probada seguridad. En ningún caso, el licenciado en administración debe incorporar únicamente su firma y sello a la información objeto de su trabajo.

43. Además de lo requerido para cada tipo de encargo y lo necesario en las circunstancias en particular, los informes escritos deben contener:
- a) Título.
 - b) Destinatario. El informe debe estar dirigido a quien hubiera contratado los servicios del licenciado en administración o a quien el contratante indicara. En el caso de que el destinatario fuera un ente, el informe se debe dirigir a sus propietarios o a las máximas autoridades.
 - c) Apartado introductorio con la identificación de la información objeto del trabajo profesional y, cuando correspondiera aclararlo, el motivo del encargo.
 - d) Descripción de las responsabilidades que les caben al emisor de la información objeto del trabajo profesional y al licenciado en administración.
 - e) Descripción de la tarea realizada.
 - f) Opinión que ha podido formarse, conclusión a la que ha llegado, manifestación o aseveración o hallazgos obtenidos por el licenciado en administración a través de la tarea realizada, claramente separada de cualquier otro tipo de información.
 - g) Elementos adicionales necesarios para una mejor comprensión.
 - h) Lugar y fecha de emisión.
 - i) Identificación y firma del licenciado en administración.

La enumeración precedente no implica un ordenamiento preestablecido.

44. El contenido de cada sección del informe debe ser encabezado con un título adecuado.
45. *Otra información.* En los encargos de aseguramiento, cuando el documento al que se refiere el informe del licenciado en administración fuese presentado conjuntamente con otros documentos o con *otra información*, el licenciado en administración leerá los otros documentos o la *otra información* a efectos de considerar si existe una incongruencia significativa entre ellos y la información que ha considerado en el encargo o entre ellos y el conocimiento que ha obtenido en el transcurso de su tarea. En caso afirmativo discutirá la cuestión con la *dirección*, aplicará otros procedimientos si lo considera necesario y considerará las implicaciones en el informe que emite por el encargo realizado.
46. Los informes podrán tener cláusulas de restricciones a su distribución, en el caso en que el licenciado en administración juzgue que usuarios que no estén adecuadamente informados de las circunstancias específicas del encargo podrían llegar a malinterpretarlo.

CUESTIONES PARTICULARES

47. El informe de aseguramiento incluirá los elementos particulares que se detallan en esta sección, adicionales a las cuestiones generales descritas en la sección "Cuestiones generales" precedente, en lo que fuera de aplicación.

48. En el informe que surja de un *encargo de aseguramiento*, el licenciado en administración debe evitar el uso de expresiones tales como auditoría o revisión, ya que puede generar confusión entre los usuarios en cuanto a la naturaleza del encargo. La redacción utilizada dejará claro que un *párrafo de énfasis, párrafo sobre otras cuestiones, hallazgos, recomendaciones u otra información* no intentan desviar la atención de la conclusión del licenciado en administración.
49. El informe de aseguramiento debe incluir los siguientes elementos particulares adicionales a los generales:
- a) Identificación o descripción del grado de seguridad que ha obtenido el licenciado en administración, la información sobre la materia objeto de análisis y, en su caso, la materia subyacente objeto de análisis. Cuando la conclusión se exprese haciendo referencia a una declaración de la parte apropiada, esa declaración se adjuntará al informe de aseguramiento, se reproducirá en el informe de aseguramiento o se hará referencia en él a una fuente que esté disponible para los usuarios a quienes se destina el informe.
 - b) Identificación de los *criterios* aplicados.
 - c) Cuando corresponda, una descripción de las limitaciones inherentes significativas relacionadas con la evaluación o la medida de la materia objeto de análisis en comparación con los *criterios*.
 - d) Cuando los *criterios* aplicados tienen un propósito específico, una declaración que alerte a los lectores de este hecho y como resultado, de que la información sobre la materia objeto de análisis puede no ser adecuada para otra finalidad.
 - e) Una declaración que identifique a la *parte responsable* y, en su caso, al medidor o evaluador.
 - f) Descripción de las responsabilidades de la parte responsable, en su caso, del medidor o evaluador, y del licenciado en administración.
 - g) Resumen informativo del trabajo realizado como base para la conclusión del licenciado en administración.
 - h) La conclusión del licenciado en administración.
 - i) Cuando corresponda, la conclusión informará a los usuarios el contexto en el cual se debe leer la conclusión del licenciado en administración. En un *encargo de seguridad razonable*, la conclusión se expresará en forma positiva. En un *encargo de seguridad limitada*, la conclusión se expresará en forma negativa, es decir, de un modo que informa si, sobre la base de los procedimientos aplicados y de los elementos de juicio obtenidos, ha llegado a su conocimiento alguna o varias cuestiones que le lleven a pensar que la información sobre la materia objeto de análisis contiene *incorrecciones significativas*.
50. La conclusión se redactará utilizando los términos adecuados a la materia subyacente objeto de análisis y a los *criterios* aplicables en función de las circunstancias del encargo se redactará refiriéndose a:
- a) la materia subyacente objeto de análisis y los *criterios* aplicables;
 - b) la información sobre la materia objeto de análisis y los *criterios* aplicables; o

- c) una declaración realizada por la parte apropiada.
51. El licenciado en administración expresará una conclusión modificada en las siguientes circunstancias:
- a) Cuando exista una limitación al alcance y el efecto de la cuestión pueda ser significativo, expresará una conclusión con salvedades o una abstención de conclusión.
 - b) Cuando la información sobre la materia objeto de análisis contenga *incorrecciones* significativas, el licenciado en administración expresará una conclusión con salvedades o una conclusión adversa.
52. Cuando expresa una conclusión modificada, el informe de aseguramiento contendrá:
- a) una sección que proporcione una descripción de la cuestión o cuestiones que originan la modificación; y
 - b) una sección que contenga la conclusión modificada del licenciado en administración.
53. Cuando una declaración de la parte apropiada ha identificado y descrito adecuadamente que la información sobre la materia objeto de análisis contiene *incorrecciones* significativas, el licenciado en administración:
- a) expresará una conclusión con salvedades o adversa, según corresponda, redactada en los términos de la materia subyacente objeto de análisis y los *criterios* aplicables; o
 - b) si los términos del encargo requieren de manera específica que la conclusión se redacte refiriéndose a una declaración de la parte apropiada, expresará una conclusión no modificada, pero incluirá en el informe de aseguramiento un *párrafo de énfasis* que se refiera a la declaración de la parte apropiada que identifica y describe adecuadamente que la información sobre la materia objeto de análisis contiene *incorrecciones* significativas.
54. Además de los elementos básicos detallados en los apartados precedentes, y con el objeto de facilitar la comunicación eficaz a los usuarios a quienes se destina el informe, el licenciado en administración puede describir detalladamente los términos del encargo, los *criterios* aplicables utilizados, los hallazgos relativos a determinados aspectos del encargo, comunicación de los niveles de importancia relativa y, en algunos casos, recomendaciones.

GLOSARIO DE TÉRMINOS

Actitud mental independiente — Actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que una persona actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional.

Criterios - Las referencias utilizadas para evaluar o medir la materia objeto de análisis incluyendo, en su caso, las referencias para la presentación y exposición de la información. Puede haber criterios diferentes para una misma materia objeto de análisis. Los criterios pueden ser formales o menos formales. En el ejercicio del juicio del licenciado en administración, para que la evaluación o medida de una materia objeto de análisis sea razonablemente congruente, se requiere la aplicación de criterios apropiados.

Dirección - Persona o personas con responsabilidad ejecutiva para dirigir las operaciones de la entidad. En algunas entidades, la dirección incluye a algunos o a todos los responsables de la dirección, por ejemplo, los miembros ejecutivos del consejo de administración o un propietario-gerente. También puede referirse a la función de la persona o personas u organizaciones responsables de la supervisión de la dirección estratégica de la entidad y de las obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad.

Encargo de aseguramiento - Encargo en el que un licenciado en administración tiene como objetivo obtener elementos de juicio válidos y suficientes que le permitan expresar una conclusión cuyo fin es incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe, distintos de la parte responsable, acerca de la información sobre la materia objeto de análisis (es decir, el resultado de la medida o evaluación de una materia subyacente objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios). Todo encargo de aseguramiento se clasifica atendiendo a dos dimensiones, como *encargo de seguridad razonable* o como *encargo de seguridad limitada*.

Encargo de seguridad razonable - Encargo de aseguramiento en el que el licenciado en administración reduce el riesgo del encargo a un nivel aceptablemente bajo, en función de las circunstancias, como base para expresar una conclusión. La conclusión del licenciado en administración se expresa de un modo que informa de su opinión con respecto al resultado de la medida o evaluación de la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios.

Encargo de seguridad limitada-Encargo de aseguramiento en el que el licenciado en administración reduce el riesgo del encargo a un nivel aceptable, en función de las circunstancias, siendo su riesgo superior al de un encargo de seguridad razonable, como base para la expresión de una conclusión de un modo que informa si, sobre la base de los procedimientos aplicados y de los elementos de juicio obtenidos, ha llegado a conocimiento del licenciado en administración alguna o varias cuestiones que le lleven a pensar que la información sobre la materia objeto de análisis contiene *incorrecciones* materiales. La naturaleza, el momento de realización y la extensión 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 licenciado en administración. El grado de seguridad obtenido por el licenciado en administración es significativo si puede incrementar la confianza de los usuarios a quienes se destina el informe en

relación con la información sobre la materia objeto de análisis en un grado que sea claramente más que intrascendente.

Como encargo de constatación o como encargo consistente en un informe directo:

Encargo de constatación - Encargo en el que una parte distinta del licenciado en administración mide o evalúa la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios. A menudo una parte distinta del licenciado en administración también presenta la información sobre la materia objeto de análisis en un informe o en una declaración. En algunos casos, sin embargo, la información sobre la materia objeto de análisis también se puede presentar en el informe de aseguramiento. En un encargo de constatación, la conclusión del licenciado en administración trata de si la información sobre la materia objeto de análisis está libre de *incorrección* significativa. La conclusión del licenciado en administración puede redactarse refiriéndose a:

- la materia subyacente objeto de análisis y los criterios aplicables;
- la información sobre la materia objeto de análisis y los criterios aplicables o
- una declaración realizada por la parte apropiada.

Encargo consistente en un informe directo - Encargo de aseguramiento en el que el licenciado en administración mide o evalúa la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de los criterios aplicables y presenta la información sobre la materia objeto de análisis resultante como parte del informe de aseguramiento o como anexo al mismo. En un encargo consistente en un informe directo, la conclusión del licenciado en administración se refiere al resultado que se ha obtenido de la medida o evaluación de la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de los criterios.

Error - Una *incorrección* no intencionada contenida en la información objeto del trabajo del licenciado en administración, incluyendo la omisión de una cifra o de una información a exponer.

Escepticismo profesional- Actitud que incluye una mentalidad inquisitiva, una especial atención a las circunstancias que puedan ser indicativas de posibles *incorrecciones* y una valoración crítica de los elementos de juicio.

Fraude- Un acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección, los responsables del gobierno de la entidad, los empleados o terceros, que conlleve la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal.

Incorrección - Diferencia entre el importe, clasificación, presentación o información expuesta respecto de una partida incluida en la información que es objeto del encargo y el importe, clasificación, presentación o exposición de información requeridas respecto de dicha partida de conformidad con el criterio aplicable. Las *incorrecciones* pueden deberse a errores o fraudes.

Incumplimiento- Actos u omisiones, intencionados o no, cometidos por la entidad, por la dirección de la entidad o en su nombre 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 propias de la entidad.

Independencia - La independencia comprende una *actitud mental independiente* y la *independencia aparente*.

Independencia aparente — Supone evitar los hechos y circunstancias que son tan relevantes que un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos, probablemente concluiría que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de la firma o de un miembro del equipo del encargo se han visto comprometidos.

Integridad del cliente - Se entiende por integridad del cliente la consideración, entre otros aspectos, de la identidad y reputación empresarial de sus propietarios, miembros del gobierno y de la dirección, naturaleza de sus actividades, motivos para proponer el nombramiento del profesional que llevará a cabo el encargo de aseguramiento y para no continuar con el profesional antecesor, indicios de que el cliente pudiere estar involucrado en actividades delictivas.

Seguridad razonable (en el contexto de un encargo de aseguramiento) - Un grado de seguridad alto, aunque no absoluto.

Significación - Importancia relativa de una cuestión según el contexto. El licenciado en administración determina la significatividad de una cuestión en el contexto en el que está siendo objeto de consideración. Ello puede incluir, por ejemplo, evaluar la posibilidad razonable de que el informe emitido por el licenciado en administración cambie o influya en las decisiones de los usuarios a quienes se destina el informe; o, como otro ejemplo determinar si la cuestión analizada será considerada importante por los responsables de la dirección de acuerdo con sus responsabilidades, a los efectos de determinar si debe o no informarse a estos acerca de dicha cuestión. La significatividad puede ser resultante tanto de factores cuantitativos como de factores cualitativos, tales como la magnitud relativa, la naturaleza y el efecto sobre la cuestión analizada y los intereses de los usuarios a quienes se destina el informe o destinatarios.

Valoración del riesgo –Evaluación de la posibilidad de que existan incorrecciones significativas tanto en la información objeto del encargo en su conjunto, como en las afirmaciones contenidas en ella en particular.