

TÍTULO:	ASESORÍA
AUTOR/ES:	[Autor/es]
PUBLICACIÓN:	Profesional y Empresaria (D & G)
TOMO/BOLETÍN:	XVIII
PÁGINA:	-
MES:	Enero
AÑO:	2017
OTROS DATOS:	-

## **MARCO CONCEPTUAL PARA LOS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DEL IAASB**

### **Normas de Auditoría (RT 37)**

*La RT (FACPCE) 37/ 2013 no se apoya en ningún marco conceptual. Al respecto interpreta que: "las normas argentinas, estructuradas con base en principios, tienen una redacción sintética y, por lo tanto, es conveniente el uso de bibliografía para su aplicación" (primera parte, considerando, acápite i.); y agregan que: "entre la bibliografía profesional disponible se encuentran las normas internacionales en las que se inspiró la redacción de esta norma" (Ibíd., acápite j.).*

### **Normas de auditoría (RT 32)**

*La RT (FACPCE) 32/2012 adopta las "Normas Internacionales de Auditoría del IAASB de la IFAC" (considerando que son de alta calidad técnica, que la profesión argentina no debe quedar ajena al proceso de globalización económica, y que representan un juego de normas reconocidas internacionalmente y adoptadas por numerosos países en el mundo); siendo de aplicación en la auditoría de información financiera histórica para los estados financieros que obligatoriamente deben ser emitidos con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) -a partir de los ejercicios iniciados el 1/7/2013-, de acuerdo con lo establecido en la resolución técnica 26 (aunque en función de las modificaciones establecidas por la RT 29). Si bien en el "Listado de NIA y Otros Pronunciamientos Adoptados por la RT 32" se incluye el Prefacio, el Glosario, las NIA propiamente dichas y las Notas internacionales de prácticas de auditoría, no se adopta el Marco Internacional para Servicios de Aseguramiento.*

### **Normas de encargos de aseguramiento y servicios relacionados (RT 35)**

*Fuera del contexto de la auditoría de estados contables, en el listado de pronunciamientos relacionados que se adoptan, consignado en el Anexo de la RT (FACPCE) 35/2012, "Adopción de las Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados del IAASB de la IFAC", se incluye al Marco Internacional para Servicios de Aseguramiento. El mismo resulta aplicable, con propiedad, en el contexto de los otros compromisos de aseguramiento (diferentes de auditoría o revisión de información financiera histórica). Los servicios relacionados no son trabajos de aseguramiento.*

### **Normas internacionales de auditoría (NIA)**

*Interpretando la evolución y transformación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), el Marco de Referencia Internacional para Aseguramiento (Estructura o Marco Conceptual para los Compromisos de Aseguramiento) entró en vigencia para*

*aquellos informes emitidos en o después del 1/1/2005. Se dejó atrás la ISAE 100, “Asuntos Introductorios. Contratos de Aseguramiento” y la NIA 120, “Marcos de Referencia de Normas Internacionales de Auditoría”, reemplazadas en 2004; precisamente cuando son derogadas por las Normas Internacionales de Compromisos para Aseguramiento (ISAE 3000), “Compromisos para Aseguramiento distintos de Auditorías o Revisiones de Información Financiera Histórica”.*

*La ISAE 100 proporcionaba un marco conceptual dirigido a los trabajos de aseguramiento que tenían la intención de proveer un nivel de seguridad ya sea alto o moderado, aunque establecía solamente los principios básicos y los procedimientos esenciales para los contadores públicos que tenían la intención de proveer un nivel alto de seguridad. Entonces esta norma no proporcionaba los principios básicos ni los procedimientos esenciales de los contratos que tenían el propósito de proveer un nivel moderado de seguridad. El Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría (IAPC, por su sigla en inglés) estaba desarrollando, en ese momento, orientación adicional sobre tales contratos.*

***Estructura Internacional para los Compromisos de Aseguramiento (International Framework for Assurance Engagemnts), efectiva para los reportes de aseguramiento emitidos a partir del 1/1/2005 (reemplazada):***

- Definía y describía los elementos y los objetivos de un compromiso/encargo/trabajo de aseguramiento.
- Identificaba los compromisos a los cuales aplican las NIA (ISA); NITR (ISRE) y las NICA (ISAE).
- No establecía por sí misma normas/estándares ni proporcionaba requerimientos de procedimientos para el desempeño de los compromisos de aseguramiento.
- Aclaraba que para la ejecución de los compromisos de aseguramiento, y de forma consistente con los conceptos contenidos en esa estructura: a) las Normas Internacionales de Auditoría (NIA/ISA), b) las Normas Internacionales de Trabajos de Revisión (NITR/ISRE) y c) las Normas Internacionales sobre Otros Compromisos de Aseguramiento (NICA/ISAE), contenían: los principios básicos; los procedimientos esenciales; y la orientación relacionada.
- Proporcionaba un marco de referencia para los contadores públicos en ejercicio y otros que participaran en los compromisos de aseguramiento, tales como quienes contrataban al profesional.

***Estructura Internacional para los Compromisos de Aseguramiento (Revisada 2013), efectiva para los reportes de aseguramiento fechados después del 15/12/2015:***

Esta estructura (revisada) fue emitida para facilitar el entendimiento de los elementos y objetivos de un compromiso de aseguramiento y de los compromisos a los cuales aplican las NIA/ISA; NITR/ISRE y las NICA/ISAE, a los cuales en conjunto denomina “Normas/Estándares de Aseguramiento”.

No es una norma/estándar y, en consecuencia, no establece requerimientos, principios básicos y procedimientos esenciales.

Brinda un marco de referencia para a) contadores públicos en ejercicio; b) otros, quienes participen en compromisos de aseguramiento (incluye usuarios destinatarios, y partes que contratan); c) IAASB en el desarrollo de sus pronunciamientos.

Los compromisos basados en normas/estándares de aseguramiento suponen dos premisas básicas: a) los miembros del equipo de aseguramiento y el revisor del control de la calidad del compromisos están sujetos a: las partes A y B del Código del IESBA; otros requerimientos profesionales; y requerimientos contenidos en la ley o regulación; y b) el profesional que lleva a cabo el compromiso es miembro de una firma que está sujeta a: la NICC/ISQC 1; otros requerimientos profesionales; y requerimientos contenidos en la ley o regulación que sean al menos tan exigentes como dicha norma de control de calidad.

*El compromiso de aseguramiento/servicio/contrato es un encargo en el cual un profesional en ejercicio tiene la intención de obtener evidencia de auditoría, suficiente y apropiada, con el fin de expresar una conclusión diseñada para mejorar el grado de confianza de los usuarios a quienes se dirige, diferentes de la parte responsable, acerca del resultado de la medición o evaluación de una materia sujeto subyacente contra los criterios.*

Existen distintas clases de compromisos: compromiso de atestación; compromiso directo; compromiso de aseguramiento razonable; y compromiso de aseguramiento limitado.

*Compromiso de atestación:* en este tipo de compromiso una parte diferente al profesional en ejercicio mide o evalúa la materia sujeto subyacente contra los criterios.

*Compromiso directo:* el profesional en ejercicio mide o evalúa la materia sujeto subyacente contra el criterio. Además, dicho profesional en ejercicio aplica las habilidades y técnicas de aseguramiento para obtener evidencia, suficiente y apropiada, acerca del resultado de la medición o evaluación de la materia sujeto subyacente contra el criterio.

*Compromiso de aseguramiento razonable:* el profesional en ejercicio reduce el riesgo del compromiso a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del compromiso, como base para la conclusión de dicho profesional en ejercicio. La conclusión se expresa en una forma que transmite la opinión del profesional sobre el resultado de la medición o evaluación de la materia sujeto subyacente contra los criterios.

*Compromiso de aseguramiento limitado:* el profesional en ejercicio reduce el riesgo del compromiso a un nivel que sea aceptable, en las circunstancias, pero en la cual ese riesgo es mayor que para un compromiso de aseguramiento razonable, como base para expresar una opinión basada en los procedimientos aplicados y la evidencia obtenida de las materias que hayan llamado su atención.

*Los compromisos que no están cubiertos por la estructura conceptual son: a) los servicios relacionados que están cubiertos por las NISR/ISRS pero no por la estructura: procedimientos acordados y compromisos de compilación; b) la preparación de declaraciones tributarias: cuando no se expresa conclusión de aseguramiento; y c) los*

*compromisos de consultoría o asesoría: administrativa o tributaria. El profesional que reporte sobre un compromiso de este tipo debe distinguir de manera clara que no es un reporte de aseguramiento y referirse a las normas/estándares que siguió para ello.*

Las *condiciones previas* para un compromiso de aseguramiento son las siguientes: a) los roles y responsabilidades de las partes apropiadas están definidos y son confiables en las circunstancias; y b) el compromiso presenta todas las características que siguen: la materia sujeto subyacente es apropiada; los criterios son confiables para las circunstancias del compromiso y están disponibles para los usuarios destinatarios; el profesional espera ser capaz de obtener evidencia que se necesita para la conclusión; la conclusión del profesional está contenida en un reporte escrito; y el propósito racional de que el profesional espera ser capaz de obtener un nivel significativo de aseguramiento.

Los elementos de un compromiso de aseguramiento son los indicados seguidamente: a) relación con un tercero que involucra: profesional en ejercicio; parte responsable; y usuarios destinatarios. Siempre debe existir como mínimo los tres terceros mencionados, si bien pueden haber otros adicionales, tales como medidor o evaluador separado, y parte que compromete/contrata; b) materia sujeto subyacente que sea apropiada; c) evidencia, suficiente y apropiada; y f) informe de aseguramiento por escrito.

*La materia sujeto subyacente puede tomar formas diversas, como ser: desempeño o condición financiera histórica [vgr.: posición financiera histórica (del pasado), desempeño financiero, flujos de efectivo]; desempeño o condición no financiera; características físicas; sistemas o procesos; comportamiento [ejemplos: gobierno corporativo, cumplimiento de regulación].*

*Los criterios son los referentes de comparación usados para medir o evaluar la materia sujeto subyacente. Pueden ser de diferentes tipos. Requiere que sean confiables; es decir, que muestren características de: relevancia, completitud, confiabilidad, neutralidad y comprensibilidad.*

*Los compromisos de aseguramiento se planifican y ejecutan con una actitud de escepticismo profesional para obtener evidencia suficiente y apropiada, en el contexto del compromiso, acerca del resultado reportado de la medición o evaluación de la materia sujeto subyacente contra los criterios.*

*El reporte de aseguramiento debe ser por escrito; contiene una expresión clara de la conclusión de aseguramiento acerca de la información de la materia sujeto; puede ser expresada en distintas formas: positiva, negativa, larga, corta, modificada o calificada/con reservas (opinión con salvedades o excepciones, adversa, denegada).*

La asociación con el nombre del profesional en ejercicio puede darse cuando el contador público reporta o cuando el profesional permite el uso de su nombre en vinculación con: el compromiso, la materia sujeto subyacente o la conclusión. Cuando una parte hace uso indebido del nombre del profesional en ejercicio, este debe pedir que la parte deje de hacerlo y/o dar los pasos necesarios para que ello ocurra, ejemplos: acudir a terceros, iniciar procesos legales.

*Nota: énfasis en cursiva añadido.*