

COMENTARIOS A LA PROPUESTA DE MODIFICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL SOBRE ENCARGOS DE REVISIÓN (NIER 2410)



¿Es útil? (1) (0)

Cayetano Mora  19/05/2026

SUMARIO:

Cayetano Mora, con su habitual estilo conciso y directo, nos acerca este trabajo en el cual nos reseña los aspectos fundamentales que aborda el borrador de modificación de la Norma Internacional sobre Encargos de Revisión (NIER 2410) que actualmente está llevando adelante el IAASB a nivel internacional.

Esta doctrina fue publicada en:

- Profesional y Empresaria (D & G)

INTRODUCCIÓN

La Norma Internacional sobre Encargos de Revisión (NIER 2410), “Revisión de la información financiera intermedia realizada por el auditor independiente de los estados financieros anuales de la entidad”, trata, como su nombre lo indica, de la revisión de los estados financieros de un período inferior al del ejercicio contable y donde el auditor es, a su vez, el auditor de los estados financieros anuales. Se diferencia, por lo tanto, de la norma sobre “Encargos de revisión de estados financieros históricos” (NIER 2400 revisada), que se ocupa de los encargos de revisión de estados financieros históricos realizados por un contador que no es el auditor de los estados financieros de la entidad.

El Consejo Internacional de Normas de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés: International Auditing and Assurance Standards Board) emitió recientemente un borrador de modificación de esta norma internacional (el ED NIER 2410), y en el memorándum explicativo que lo acompaña el Board reconoce que desde el año 2005 que no se hacía una revisión de la NIER 2410 sobre la que ahora se ocupa, señalando que el ecosistema de la información financiera ha evolucionado en forma significativa desde aquella fecha, lo que -por sí solo- amerita su actualización.

Las cuestiones que se establecieron como prioritarias en esta revisión incluyen:

- a) aclarar principios y conceptos relevantes para los compromisos de revisión intermedia;
- b) modernizar la NIER 2410 para satisfacer las expectativas de los usuarios previstos de información financiera intermedia sobre las responsabilidades del auditor en la revisión de dicha información;
- c) aclarar los requisitos de información y comunicación para mejorar la claridad de la información para los usuarios, incluyendo la relativa a la naturaleza y el alcance de un encargo de revisión intermedia;

d) abordar, en la medida en que sea apropiado en una norma basada en principios, ciertos desafíos prácticos derivados de interpretaciones o aplicaciones diferentes de los requisitos existentes.

ENFOQUE PARA EL DESARROLLO DEL BORRADOR

El enfoque del IAASB para desarrollar el ED NIER 2410 requiere:

- a) establecer un borrador que siga los criterios establecidos en el denominado Proyecto Claridad, que tenía como objetivos que las normas fueran más fáciles de leer e interpretar, que tuvieran una estructura uniforme y que distinguieran claramente entre requerimientos obligatorios y material explicativo, tal como lo encontramos en la mayoría de las normas internacionales;
- b) identificar términos, conceptos o principios relevantes que hayan sido objeto de mejoras o revisiones a través de otras normas del IAASB y considerar si la justificación de interés público para esas mejoras o revisiones es relevante para los compromisos de revisión intermedia, y
- c) redactar material adicional cuando sea necesario para apoyar una norma integral que aborde cuestiones clave de interés público, en el contexto de permitir que alcance el objetivo general del proyecto.

Algunos de los asuntos que son posibles de destacar en la memoria explicativa del proyecto son los siguientes:

- Establecer el alcance y la aplicabilidad del proyecto para comprender mejor la naturaleza y el alcance del trabajo del auditor en estos encargos.
- Reafirmar los principios fundamentales de este tipo de encargo, destacando que el objetivo del auditor es obtener elementos de juicio válidos y suficientes para concluir, con un grado de seguridad limitada, que la información financiera está libre de incorrecciones significativas.
- Manifestar que los procedimientos que aplica el auditor difieren de los que se aplican en una auditoría, ya que no se realizan para obtener una conclusión de seguridad razonable sino de seguridad limitada.

Entre los asuntos que se consideran importantes, se mencionan y tratan los siguientes:

- Un encargo de revisión es un encargo de aseguramiento limitado.
- El objetivo es obtener evidencia suficiente y apropiada para proporcionar una base para concluir, con seguridad limitada, sobre si la información financiera histórica está libre de incorrecciones materiales.
- Obtener evidencia mediante la realización de los procedimientos considerados necesarios, que consisten principalmente en indagaciones y procedimientos analíticos, y que estos difieren de los que deben llevarse a cabo en una auditoría de estados financieros.
- Diferenciar a este encargo de aquellos que se llevan a cabo de acuerdo con la NIER 2400, ya que en la ED NIER 2410 comienza su trabajo con un nivel básico de conocimiento sobre la entidad y su entorno, sobre el control interno y sus prácticas de información financiera.
- Enfatizar las diferencias entre una revisión de información financiera y una auditoría de estados financieros, y las describe apropiadamente.
- Realizar consideraciones para la aceptación y continuidad del encargo de revisión intermedia teniendo en cuenta la proximidad de la aceptación y la continuación del encargo de auditoría.
- Tener en cuenta las disposiciones de la NIA 315 (revisada en 2019), "Identificación y valoración del riesgo de incorrección material", relacionadas con la comprensión de la entidad y su entorno, y del control interno de la entidad.
- Identificar a las normas internacionales de auditoría para determinar cómo y en qué medida su consideración puede ser relevante para el encargo de revisión de estados intermedios.

Otros aspectos que también tiene en cuenta el borrador son los siguientes:

Materialidad

En lo que hace al concepto de materialidad (o significación en las traducciones habituales en Argentina), no contiene requisitos explícitos, pero incluye una orientación al respecto. Recordemos que la NIA 315 (revisada en 2019) plantea expresamente que pueden existir *“tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar que no son significativos, pero sí son materiales”*.

Procedimientos de revisión

Se establece un marco claro para determinar el trabajo necesario para lograr los objetivos de estos encargos, y que el esfuerzo se refleja en los procedimientos que diseña y aplica, fundados principalmente en las indagaciones y los procedimientos analíticos.

Primeros trabajos de revisión intermedia

Acerca de la situación que podría plantearse si el auditor realiza una revisión intermedia de acuerdo con la NIER 2410 cuando recién es nombrado y aún no ha auditado los estados financieros anuales, el IAASB afirmó que los principios se mantienen y que cualquier consideración especial para estos casos se introduciría como material de aplicación específico.

Diseño y realización de consultas, análisis y otros procedimientos de revisión

En este caso destaca que, además de diseñar y realizar indagaciones, análisis y otros procedimientos de revisión, el borrador incluye requisitos para que realice indagaciones específicas o lleve a cabo otras acciones para lograr el objetivo del encargo.

Incumplimiento de leyes y reglamentos, y fraude

Se ha reforzado el trabajo del auditor. El IAASB determinó que, tal como lo refleja la NIA 240 (revisada), “Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude”, y la NIA 250 (revisada), “Consideraciones de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros”, deben considerarse con una perspectiva de encargo de revisión intermedia. Por tal motivo, algunos párrafos del borrador son consistentes con esos principios.

Empresa en funcionamiento

En lo relativo a la empresa en funcionamiento, se entiende que es de interés público en el contexto de cualquier encargo de aseguramiento sobre información financiera histórica con propósito general y, por ese motivo, el esfuerzo que se requiere está destinado a determinar si ha llegado a su conocimiento alguna información que afecte su juicio sobre la adecuación del uso por parte de la dirección de la base de preparación como empresa en funcionamiento y que considere las revelaciones que se realizan de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

COMENTARIOS FINALES

Para finalizar este breve compendio de algunos de los componentes que nos trae el borrador, haremos algunas referencias al informe del auditor sobre el encargo de revisión.

En primer término, según lo aclara el Memorándum, se ha tenido en cuenta la necesidad de darle mayor claridad al informe del auditor sobre lo siguiente:

- Finalidad de un encargo de revisión de información financiera intermedia.
- Diferencia entre el nivel de aseguramiento que se obtiene en un encargo de este tipo, que es de seguridad limitada, con el que se obtiene con una auditoría de los estados financieros donde se trata de seguridad razonable.
- Naturaleza y alcance de los procedimientos realizados en un encargo de revisión en comparación con una auditoría de estados financieros anuales.

Como decisiones clave, el IAASB, al desarrollar el borrador:

- consideró la claridad de la redacción y la ubicación de la conclusión dentro del informe;
- determinó que era necesario incluir una declaración relativa al cumplimiento de los requisitos éticos pertinentes;

- determinó que era necesario introducir declaraciones adicionales que tuvieran en cuenta las modificaciones en la NIA 570 ("Empresa en funcionamiento") acerca de la existencia o no de una incertidumbre significativa relacionada con ese tema, y
- acordó no introducir una sección conceptualmente análoga a las cuestiones clave de la auditoría que surgen de la NIA 701 para evitar crear la percepción de que se ha obtenido un nivel de aseguramiento mayor que el que corresponde.