

PROYECTO DE RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 14

Normas profesionales sobre compromisos de seguridad distintos de auditoría o revisión de estados financieros históricos y servicios relacionados

**FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES  
DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
CENTRO DE ESTUDIOS CIENTÍFICOS Y TÉCNICOS (CECyT)**

## **PROYECTO DE RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 14**

**NORMAS PROFESIONALES SOBRE**

**COMPROMISOS DE SEGURIDAD DISTINTOS DE AUDITORÍA O  
REVISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS HISTÓRICOS**

**Y**

**SERVICIOS RELACIONADOS**

**Enviar sus opiniones dentro del plazo de consulta dirigidas a:**

**Sr. Director General del CECyT**

**[facpce@facpce.org.ar](mailto:facpce@facpce.org.ar)**

## PROYECTO DE RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 14

Normas profesionales sobre compromisos de seguridad distintos de auditoría o revisión de estados financieros históricos y servicios relacionados

PRIMERA PARTE	4
SEGUNDA PARTE	6
1. Objetivo	6
2. Definiciones	6
3. Condición básica para los compromisos de seguridad y los servicios relacionados previstos en esta norma	8
3.1. Independencia	8
3.2. Falta de independencia	8
4. Alcance	8
4.1. Marco de referencia	8
4.2. Compromisos de seguridad distintos de auditorías o revisiones de estados financieros históricos	8
4.3. Servicios Relacionados	8
4.3.1. Compromisos para realizar procedimientos convenidos	8
4.3.2. Compilación	9
5. Alcance de los términos usados en los anexos	9
6. Vigencia	9
7. Ratificación de vigencia de otras normas	9
ANEXO I	10
MARCO DE REFERENCIA INTERNACIONAL PARA COMPROMISOS DE SEGURIDAD	10
Introducción	10
Principios éticos y normas de control de calidad	11
Definición y objetivo de un compromiso de seguridad	12
Alcance del marco de referencia	14
Informes sobre compromisos que no son de seguridad	14
Aceptación del trabajo	15
Elementos de un compromiso de seguridad	16
Relación entre tres partes	16
Contador Público	16
Parte responsable	17
Presuntos usuarios	17
Asunto principal	18
Criterios	19
Evidencia	20
Escepticismo profesional	20
Suficiencia y adecuación de la evidencia	21
Importancia relativa	22
Riesgo del compromiso de seguridad	22
Naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de obtención de evidencia	23
Cantidad y calidad de la evidencia disponible	24
Informe de seguridad	25
Uso inapropiado del nombre del Contador Público	26

PROYECTO DE RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 14

Normas profesionales sobre compromisos de seguridad distintos de auditoría o revisión de estados financieros históricos y servicios relacionados

Perspectiva del sector público	27
Apéndice	27
Diferencias entre compromisos de seguridad con seguridad razonable y compromisos de seguridad con seguridad limitada	27
ANEXO II	29
NORMA INTERNACIONAL DE COMPROMISOS DE SEGURIDAD 3000	29
COMPROMISOS DE SEGURIDAD DISTINTOS DE AUDITORÍAS O REVISIONES DE ESTADOS FINANCIEROS HISTÓRICOS	29
Introducción	29
Relación con el marco de referencia, con otras NICS, NIA y NICR	30
Requisitos éticos	30
Control de calidad	31
Aceptación y continuación del trabajo	31
Acuerdo sobre los términos del compromiso	32
Planeamiento y desempeño del trabajo	32
Evaluación de lo apropiado del asunto principal	34
Evaluación de lo adecuado de los criterios	34
Importancia relativa y riesgo del compromiso de seguridad	35
Uso del trabajo de un experto	35
Obtención de evidencia	36
Manifestaciones por la parte responsable	38
Consideración de hechos posteriores	38
Documentación	39
Preparación del informe de seguridad	39
Contenido del informe de seguridad	40
Conclusiones con salvedad, conclusiones adversas y abstenciones de conclusión	43
Otras responsabilidades de información	44
Vigencia	45
Perspectiva del sector público	45
ANEXO III	46
NORMA INTERNACIONAL DE SERVICIOS RELACIONADOS 4400	46
COMPROMISOS PARA REALIZAR PROCEDIMIENTOS CONVENIDOS RESPECTO DE INFORMACIÓN FINANCIERA.	46
Introducción	47
Objetivo de un compromiso con procedimientos convenidos	47
Principios generales de un compromiso con procedimientos convenidos	47
Definición de los términos del compromiso	48
Planeamiento	49
Documentación	49
Procedimientos y evidencia	49
Informes	49
Perspectiva del Sector Público	50
APÉNDICE 1	51

PROYECTO DE RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 14

Normas profesionales sobre compromisos de seguridad distintos de auditoría o revisión de estados financieros históricos y servicios relacionados

Ejemplo de una carta compromiso para un compromiso con procedimientos convenidos	51
APÉNDICE 2	52
Ejemplo de un informe de resultados de hechos en relación con cuentas a pagar	52
ANEXO IV	54
NORMA INTERNACIONAL SOBRE SERVICIOS RELACIONADOS 4410	54
COMPROMISOS PARA COMPILAR ESTADOS FINANCIEROS	54
Introducción	55
Objetivo de un compromiso de compilación	55
Principios generales de un compromiso de compilación	55
Definición de los términos del compromiso	56
Planeamiento	56
Documentación	56
Procedimientos	57
Responsabilidad de la administración	57
Informes sobre un compromiso de compilación	58
APÉNDICE 1	59
Ejemplo de una carta compromiso para un compromiso de compilación	59
APÉNDICE 2	60
Ejemplos de informes de compilación	60

## PRIMERA PARTE

### VISTO:

El Proyecto de Resolución Técnica sobre “Normas profesionales sobre compromisos de seguridad distintos de auditoría o revisión de estados financieros históricos y servicios relacionados”, elevado por el Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECyT) de esta Federación, y

### 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 a la fecha no existen normas profesionales sobre compromisos de seguridad distintos de auditorías o revisión de estados financieros históricos, sobre compromisos para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera ni sobre compromisos para compilar información financiera;
- d) que el proyecto elevado por el CECYT cubre el vacío referido, prevé soluciones técnicas adecuadas y facilita la armonización de las normas profesionales argentinas con las internacionales;
- e) que la Resolución 284/03 de esta Federación resolvió adoptar las Normas Internacionales de Auditoría (en sentido amplio) emitidas por la IAASB de la IFAC;
- f) que este proyecto de resolución técnica sobre “Normas profesionales sobre compromisos de seguridad distintos de auditoría o revisión de estados financieros históricos y servicios relacionados” apunta al objetivo referido en el párrafo anterior y que se han cumplido las etapas previstas en el Reglamento del CECyT;
- g) que han sido tomados como antecedentes las disposiciones de las siguientes Normas Internacionales del IAASB de la IFAC:
  - Marco de referencia internacional para compromisos de seguridad
  - Normas Internacionales de Compromisos de seguridad (NICS)
    - i. 3000 Compromisos de seguridad distintos de auditorías o revisiones de estados financieros históricos
  - Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR)
    - i. 4400 Compromisos para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera
    - ii. 4410 Compromisos para compilar información financiera

### POR TODO ELLO:

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

### RESUELVE:

**Artículo 1º** - Aprobar el Proyecto de Resolución Técnica “Normas profesionales sobre compromisos de seguridad distintos de auditoría o revisión de estados financieros históricos y servicios relacionados”.

**Artículo 2º** - Establecer, como período de consulta, el plazo de cuatro meses 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 Catamarca el 27 de septiembre de 2002;
- b) solicitar al CECyT la participación que considere necesaria en el proceso indicado en el inciso anterior.

**Artículo 4º** - Registrar este Proyecto en el Libro de Resoluciones; publicar el texto completo en la página de internet de esta Federación y en forma impresa, y comunicarlo a los Consejos Profesionales.

Ciudad de Paraná (Entre Ríos), 28 de marzo de 2008.

## SEGUNDA PARTE

### 1. Objetivo

El objetivo de esta norma es contar con un marco de referencia en cuanto a:

- a) las condiciones que debe reunir el contador;
- b) los trabajos requeridos; y
- c) las características de los informes a emitir,

en el caso en el cual un Contador Público deba realizar:

- a) compromisos de seguridad distintos de auditoría o revisión de estados financieros históricos, y
- b) servicios relacionados tales como compromisos para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera o compromisos para compilar información financiera.

### 2. Definiciones

A continuación se definen algunos términos utilizados en esta Resolución, que deben ser interpretados como se menciona en cada caso.

**Compromiso de compilación:** En un compromiso de compilación, se contrata al contador para usar su pericia en contabilidad - en oposición a la de auditoría - para reunir, clasificar y resumir información financiera.

**Compromiso de procedimientos convenidos:** En un compromiso para aplicar procedimientos convenidos, se contrata a un contador para llevar a cabo los procedimientos de naturaleza de auditoría sobre los que han convenido el auditor y la entidad y cualesquier terceros apropiados y para informar sobre los resultados objetivos. Los destinatarios del dictamen deben formarse sus propias conclusiones a partir del informe profesional. Este se restringe a aquellas partes que han convenido en los procedimientos que se han de aplicar, ya que otros no enterados de las razones de los procedimientos pueden mal interpretar los resultados.

**Compromiso de seguridad:** Un compromiso en el que un contador expresa una conclusión diseñada para aumentar el grado de confianza de los presuntos usuarios, distintos de la parte responsable, sobre el resultado de la evaluación o medición de una materia contra los criterios. El resultado de la evaluación o medición de una materia es la información que se deriva de aplicar los criterios. Bajo el "Marco de Referencia Internacional para Compromisos de seguridad"<sup>1</sup> hay dos tipos de compromiso de seguridad que se le permite realizar a un contador: un compromiso de seguridad razonable y un compromiso de seguridad limitada.

**Compromiso de seguridad razonable:** El objetivo de un compromiso de seguridad razonable es una reducción del riesgo del compromiso de seguridad a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias, como base para una forma positiva de expresión de la conclusión del contador.

**Compromiso de seguridad limitada:** El objetivo de un compromiso de seguridad limitada es una reducción del riesgo del compromiso de seguridad, a un nivel que sea aceptable en las circunstancias; pero donde dicho riesgo es mayor que para un compromiso de seguridad con

---

<sup>1</sup> Se incluye como Anexo I a la presente Resolución Técnica.

seguridad razonable, como base para una forma negativa de expresión de la conclusión del contador.

**Estados financieros o Estados contables:** Una representación estructurada de la información financiera, que generalmente incluye las notas que la acompañan, derivada de los registros contables y destinada a comunicar los recursos o las obligaciones económicas de un ente en un momento determinado o los cambios producidos en ellos durante un período de tiempo de acuerdo con un esquema de presentación de información financiera. El término puede hacer referencia al conjunto completo de estados contables, pero también puede referirse a un único estado contable, por ejemplo, al estado de situación patrimonial o al estado de resultados y las notas explicativas que los acompañan.

**Importancia relativa o Significación:** La importancia relativa de un asunto, tomado en contexto. El profesional juzga la significación de un asunto dentro del contexto en el cual se esté considerando. Esto podría incluir, por ejemplo, la perspectiva razonable de cambio de tal asunto o la influencia en las decisiones de los usuarios preestablecidos del informe del profesional, o, como otro ejemplo, en el caso en que el contexto sea una opinión sobre si se debe informar un asunto a quienes están encargados de la dirección, si éstos considerarían importante el asunto en relación con sus funciones. La significación puede considerarse en el contexto de factores cuantitativos y cualitativos, como su magnitud relativa, la naturaleza y el efecto sobre el asunto y los intereses expresados por los usuarios o receptores preestablecidos.

**Independencia:** Comprende:

- (a) **Independencia mental:** el estado mental que permite emitir un dictamen sin ser afectado por influencias que pongan en peligro el criterio profesional, permitiendo que una persona actúe con integridad y ejerza la objetividad y el escepticismo profesional.
- (b) **Independencia aparente:** implica evitar hechos y circunstancias que son tan significativas que un tercero razonable e informado, al tomar conocimiento de toda la información relevante, razonablemente llegaría a la conclusión de que se encuentra comprometida la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de una firma o de un miembro del equipo de seguridad.

**Parte responsable:** La persona (o personas) que:

- (a) En un compromiso de informe directo, es responsable del asunto principal; o
- (b) En un compromiso con base en una afirmación, es responsable de la información del asunto principal (la afirmación), y puede ser responsable del asunto principal.

La parte responsable puede ser o no la parte que contrata al profesional (la parte contratante).

**Sector público:** Gobiernos nacionales, gobiernos regionales (por ejemplo, estatales, provinciales, territoriales), gobiernos municipales (por ejemplo, de una ciudad o un pueblo) y entidades gubernamentales conexas (por ejemplo, organismos, consejos, comisiones y empresas).

**Servicios relacionados:** Comprenden compromisos de procedimientos convenidos y compromisos para compilar información financiera.

**Usuarios presuntos:** La persona, las personas o la clase de personas para quienes el profesional prepara el informe de aseguramiento. La parte responsable puede ser uno de los usuarios preestablecidos, pero no el único.



### **3. Condición básica para los compromisos de seguridad y los servicios relacionados previstos en esta norma**

#### **3.1. Independencia**

El contador público debe tener independencia con relación al ente al que se refiere la información financiera sujeta a:

- a) un compromiso de seguridad distinto de auditoría o revisión de estados financieros históricos, y
- b) servicios relacionados tales como compromisos para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera o compromisos para compilar información financiera.

#### **3.2. Falta de independencia**

El contador no es independiente en los casos enumerados y con el alcance indicado en la Resolución Técnica 7 (*Normas de auditoría*), segunda Parte, III. A. 2 a 5.

### **4. Alcance**

Esta norma aplica a compromisos de seguridad distintos de auditoría o revisión de estados financieros históricos y a servicios relacionados tales como compromisos para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera o compromisos para compilar información financiera.

#### **4.1. Marco de referencia**

Los compromisos de revisión y de seguridad descritos en esta norma deben realizarse bajo el marco de referencia incluido como Anexo I de esta Resolución. Dicho marco de referencia solamente es aplicable a los compromisos tratados en esta norma y no se hace extensivo a otros servicios previstos en la Resolución Técnica 7 (*Normas de auditoría*).

#### **4.2. Compromisos de seguridad distintos de auditorías o revisiones de estados financieros históricos**

Para realizar un compromiso de seguridad distinto de auditoría o revisión de estados financieros históricos, en los términos descritos en la sección 2 (*Ds*), el auditor debe aplicar las normas comprendidas en el Anexo II de esta Resolución.

#### **4.3. Servicios Relacionados**

##### **4.3.1. Compromisos para realizar procedimientos convenidos**

Para desarrollar un compromiso para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera, en los términos descritos en la sección 2 (*D*) el auditor debe aplicar las normas comprendidas en el Anexo III de esta Resolución.

#### 4.3.2. Compilación

Para efectuar un compromiso para compilar información financiera, en los términos descritos en la sección 2 (D) el auditor debe aplicar las normas comprendidas en el Anexo IV de esta Resolución.

### 5. Alcance de los términos usados en los anexos

En los Anexos I a IV se utilizan los siguientes términos con el alcance que se detalla a continuación:

**Marco de referencia de información financiera aplicable:** Se refiere a las normas contables profesionales aprobadas por esta Federación y puestas en vigencia por los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas u otro ente de aplicación. Cuando se ejemplifica con las “Normas Internacionales de Contabilidad”, debe entenderse que son las normas contables aplicables al ente.

**Código de Ética:** Si bien los pronunciamientos incluidos en los Anexos a esta Resolución se refieren al Código de Ética de la IFAC, en nuestro país el profesional debe respetar el código aprobado y vigente en cada jurisdicción en la que ejerza y las normas incluidas en la sección 3 (*Condición básica para los compromisos de seguridad y los servicios relacionados previstos en esta norma*) de esta Resolución.

**Normas Internacionales de Auditoría (NIA):** Las Normas Internacionales y Declaraciones Internacionales de Prácticas de Auditoría no están vigentes en nuestro país. Sin embargo, cuando los pronunciamientos que se incluyen en Anexos a esta resolución hacen referencia a ellas (en general o a una de ellas en particular), el Contador puede tomarlas como referencia.

**Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC):** Estas normas no están vigentes en nuestro país. Sin embargo, cuando los pronunciamientos que se incluyen en Anexos a esta Resolución hacen referencia a ellas (en general o a una de ellas en particular), el Contador puede tomarlas como referencia.

### 6. Vigencia

Esta resolución entrará en vigencia para informes fechados a partir del \_\_\_\_\_, admitiéndose su aplicación anticipada.

### 7. Ratificación de vigencia de otras normas

La Resolución Técnica 7 (*Normas de auditoría*) está vigente, y es aplicable a:

- a) Auditoría de estados contables;
- b) revisión limitada de estados contables de períodos intermedios;
- c) certificaciones; e
- d) investigaciones especiales, excepto aquellas específicamente cubiertas por la presente resolución.

## ANEXO I

### MARCO DE REFERENCIA INTERNACIONAL PARA COMPROMISOS DE SEGURIDAD

(Vigente para compromisos de seguridad emitidos en o después del 1 de enero de 2005)

**Nota: En Argentina, la vigencia está consignada en la segunda parte de esta resolución, sección 6 (V)**

#### CONTENIDO

	Párrafo
Introducción	1-6
Definición y objetivo de un compromiso de seguridad	7-11
Alcance del marco de referencia	12-16
Aceptación del trabajo	17-19
Elementos de un compromiso de seguridad	20-60
Uso inapropiado del nombre del Contador Público	61
Apéndice: Diferencias entre compromisos de seguridad con seguridad razonable y compromisos de seguridad con seguridad limitada	

#### Introducción

1. Este marco de referencia define y describe los elementos y objetivos de un compromiso de seguridad, así como identifica los compromisos a los que aplican las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs), las Normas Internacionales de Compromisos de Revisión (NICR) y las Normas Internacionales de Compromisos de seguridad (NICS) Proporciona un marco de referencia para:
  - a) Contadores profesionales en la práctica pública ("Contadores Públicos") cuando desempeñen compromisos de seguridad. Los contadores profesionales en el sector público se refieren a la perspectiva del sector público al final del marco de referencia. Se recomienda a los contadores profesionales que no están en la práctica pública ni en el sector público que consideren el marco de referencia cuando desempeñen compromisos de seguridad;<sup>2</sup>
  - b) Otros implicados en compromisos de seguridad, incluidos los presuntos usuarios de un informe de seguridad y la parte responsable; y

/\_\_\_\_\_

<sup>2</sup> Si un contador profesional no está en la práctica pública, por ejemplo, un auditor interno, aplica este Marco de referencia, y (a) se hace referencia a este marco de referencia, a las NIAs, NICR o NICS en el dictamen del contador profesional; y (b) el contador profesional u otros miembros del equipo de trabajo para brindar seguridad y, cuando sea aplicable, el jefe del contador profesional, no son independientes de la entidad respecto de la cual se realiza el compromiso de seguridad, la falta de independencia y la naturaleza de la(s) relación(es) con la entidad se revelan de manera prominente en el informe del contador profesional. También, dicho informe no incluye la palabra "independiente" en su título, y el propósito y usuarios del informe son restringidos.

**Nota: En Argentina, las normas profesionales están dirigidas a Contadores Públicos independientes en los términos descritos en la segunda parte de esta resolución, sección 3 (Condición básica para los compromisos de seguridad y los servicios relacionados previstos en esta norma).**

- c) El Consejo Internacional de Normas de Auditoría y de Seguridad (IAASB, en inglés) en su desarrollo de NIAs, NICR y NICS.
2. Este marco de referencia no establece por sí normas ni da requisitos de procedimiento para el desempeño de compromisos de seguridad. Las NIAs, NICR y NICS contienen principios básicos procedimientos esenciales y lineamientos relacionados consistentes con los conceptos de este marco de referencia para el desempeño de los compromisos de seguridad. La relación entre el marco de referencia y las NIAs, NICRs e NICSs se ilustra en la sección de "Estructura de Pronunciamientos Emitidos por el IAASB" del Manual de Pronunciamientos Internacionales sobre Auditoría y Compromisos de seguridad".

**Nota: Dicha ilustración no forma parte de esta norma**

3. El siguiente es un panorama global de este marco de referencia:
- *Introducción.* Este Marco de referencia se refiere a los compromisos de seguridad realizados por los Contadores Públicos. Proporciona un marco de referencia para los Contadores Públicos y otros implicados en los compromisos de seguridad, por ejemplo, quienes contratan a un Contador Público ("la parte que contrata").
  - *Definición y objetivo de un compromiso de seguridad.* Esta sección define los compromisos de seguridad e identifica los objetivos de los dos tipos de compromiso de seguridad que se permiten desempeñar a un Contador Público. Este marco de referencia llama a estos dos tipos de compromiso, compromisos de seguridad con seguridad razonable y compromisos de seguridad con seguridad limitada<sup>3</sup>.
  - *Alcance del Marco de referencia.* Esta sección distingue los compromisos de seguridad de otros, como los compromisos de consultoría.
  - *Aceptación del trabajo.* Esta sección establece las características que deben considerarse antes de que un Contador Público pueda aceptar un compromiso de seguridad.
  - *Elementos de un compromiso de seguridad.* Esta sección identifica y discute cinco elementos que presentan los compromisos de seguridad desempeñados por los Contadores Públicos: una relación entre tres partes, un asunto principal, criterios, evidencia y un informe de seguridad. Explica importantes distinciones entre los compromisos de seguridad con seguridad razonable y los compromisos de seguridad con seguridad limitada (también planteados en el Apéndice). Esta sección también discute, por ejemplo, la importante variación en asuntos principales de los compromisos de seguridad, las características requeridas de los criterios adecuados, el papel del riesgo y la importancia relativa en los compromisos de seguridad, y cómo se expresan las conclusiones en cada uno de los dos tipos de compromiso de seguridad.
  - *Uso inapropiado del nombre del Contador Público:* Esta sección discute las implicaciones de la asociación de un Contador Público con un asunto principal.

### **Principios éticos y normas de control de calidad**

4. Además de este marco de referencia y de las NIAs, NICR y NICS, los Contadores Públicos que desempeñen compromisos de seguridad se gobiernan por:

/\_\_\_\_\_

<sup>3</sup> Para compromisos de seguridad que se refieran a estados financieros históricos en particular, los compromisos de seguridad con seguridad razonable se llaman auditorías, y los compromisos de seguridad con seguridad limitada se llaman revisiones.

**Nota: En Argentina los trabajos de auditoría y de revisión de estados contables de períodos intermedios se rigen por la Resolución Técnica 7.**

a) El *Código de Ética para Contadores Profesionales* (el Código) de IFAC, el cual establece principios éticos fundamentales para los contadores profesionales; y

**Nota: En Argentina los Contadores públicos deben respetar las normas de ética vigentes en su jurisdicción**

b) Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC) que establecen normas y dan lineamientos sobre el sistema de control de calidad; de una firma<sup>4</sup>.

**Nota: En Argentina no están vigentes las mencionadas normas para el control de calidad de los trabajos, a la fecha de esta resolución.**

5. La parte A del Código establece los principios éticos fundamentales que se requiere que observen todos los contadores profesionales, lo cual incluye:

- a) Integridad;
- b) Objetividad;
- c) Competencia profesional y debido cuidado;
- d) Confidencialidad; y
- e) Conducta profesional.

**Nota: En Argentina, los Contadores Públicos deben respetar las normas de ética vigentes en su jurisdicción.**

6. La parte B del Código, que se aplica sólo a los contadores profesionales en la práctica pública ("Contadores Públicos"), incluye un enfoque conceptual sobre la independencia que toma en cuenta, para cada compromiso de seguridad, las amenazas a la independencia, las salvaguardas aceptadas y el interés público. Requiere que las firmas y los miembros de los equipos de seguridad identifiquen y evalúen las circunstancias y relaciones que crean amenazas a la independencia y que emprendan la acción apropiada para eliminar estas amenazas o para reducirlas a un nivel aceptable con la aplicación de salvaguardas.

**Nota: En Argentina, los Contadores Públicos deben respetar las normas de ética vigentes en su jurisdicción.**

#### **Definición y objetivo de un compromiso de seguridad**

7. "Compromiso de seguridad", significa un compromiso en el que un Contador Público expresa una conclusión elaborada para acrecentar el grado de confianza de los presuntos usuarios que no sean la parte responsable sobre el resultado de la evaluación o medición de un asunto principal contra los criterios.
8. El resultado de la evaluación o medición de un asunto principal es la información que resulta de aplicar los criterios al asunto principal. Por ejemplo:
  - El reconocimiento, medición, presentación y exposición de información complementaria representados en los (resultados de los) estados financieros son resultado de aplicar un marco de referencia de información financiera para el reconocimiento, medición, presentación y exposición de información complementaria, como Normas de Información Financiera Internacionales, (criterios) a la posición financiera, desempeño financiero y flujos de efectivo (asunto principal) de un ente.

/

<sup>4</sup> Cuando se aprobó este marco de referencia no se había emitido la NICC 1, pero se espera que se emita antes de la fecha de vigencia de la ISAE 3000 "Compromisos de seguridad que no sean Auditorías o Revisiones de Estados financieros históricos". Las normas y lineamientos adicionales sobre los procedimientos de control de calidad para tipos específicos de compromisos de seguridad se establecen en las NIAs, NICRs e NICSS.

- Una afirmación sobre la efectividad del control interno (resultado) resulta de aplicar al control interno un marco de referencia para evaluar la efectividad del control interno, como el COSO<sup>5</sup> o CoCo,<sup>6</sup> (criterios), un proceso (asunto principal).
9. En la parte restante de este marco de referencia, se usará el término información del asunto principal para significar el resultado de la evaluación o medición de un asunto principal. Es la información del asunto principal sobre la que el Contador Público reúne evidencia suficiente apropiada para proporcionar una base razonable para expresar una conclusión en un informe de seguridad. La información del asunto principal puede dejar de expresarse de manera apropiada en el contexto del asunto principal y de los criterios, y puede, por lo tanto, ser representada erróneamente, a un grado potencial significativo. Esto ocurre cuando la información del asunto principal no refleja de manera apropiada la aplicación de los criterios al asunto principal, por ejemplo, cuando los estados financieros de un ente no dan un punto de vista verdadero y razonable de (o no presentan razonablemente, respecto de todo lo importante) su posición financiera, desempeño financiero y flujos de efectivo de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera, o cuando la afirmación de un ente de que su control interno es efectivo no se declara de manera razonable, respecto de todo lo importante, con base en COSO o CoCo (criterios de control).

**Nota: En Argentina, la expresión "dan un punto de vista verdadero y razonable", no es usada, utilizándose en su lugar: "presentan razonablemente".**

10. En algunos compromisos de seguridad, la evaluación o medición del asunto principal se realiza por la parte responsable y la información del asunto principal es en forma de una afirmación por la parte responsable que se hace disponible a los presuntos usuarios. Estos compromisos se llaman compromisos con base en una afirmación. En otros compromisos de seguridad, el Contador Público desempeña directamente la evaluación o medición del asunto principal, u obtiene una representación de la parte responsable de que ha llevado a cabo la evaluación o medición que no está disponible a los presuntos usuarios. La información del asunto principal se proporciona a los presuntos usuarios en el informe de seguridad. Estos compromisos se llaman compromisos de informe directo.
11. Bajo este marco de referencia, hay dos tipos de compromiso de seguridad que se permiten desempeñar a un Contador Público: un compromiso de seguridad con seguridad razonable y un compromiso de seguridad con seguridad limitada. El objetivo de un compromiso de seguridad con seguridad razonable es la reducción del riesgo del compromiso de seguridad a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del compromiso<sup>7</sup> como base para una forma positiva de expresión de la conclusión del Contador Público. El objetivo de un compromiso de seguridad de seguridad limitada es una reducción en el riesgo del compromiso de seguridad a un nivel que sea aceptable en las circunstancias del compromiso, pero donde ese riesgo sea mayor que para un compromiso de seguridad con seguridad razonable, como base para una forma negativa de expresión de la conclusión del Contador Público.

<sup>5</sup> "Control Interno-Marco de Referencia Integrado" Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway.

<sup>6</sup> "Lineamientos para Evaluar el Control. Los Principios CoCo" Criterios del Consejo de Control, Instituto Canadiense de Contadores Certificados.

<sup>7</sup> Las circunstancias del compromiso incluyen los términos del compromiso, incluyendo si es un compromiso de seguridad con seguridad razonable o un compromiso de seguridad con seguridad limitada, las características del asunto principal, los criterios que se van a usar, las necesidades de los presuntos usuarios, las características relevantes de la parte responsable y su entorno, y otros asuntos, por ejemplo hechos, transacciones, condiciones y prácticas, que puedan tener un efecto importante en el compromiso.

### **Alcance del marco de referencia**

12. No todos los compromisos desempeñados por Contadores Públicos son de seguridad. Otros compromisos que frecuentemente se realizan que no cumplen con la definición antes dicha (y, por lo tanto, no están cubiertos por este marco de referencia) incluyen:

- Compromisos cubiertos por Normas Internacionales para Servicios Relacionados como compromisos de procedimientos convenidos y compilaciones de información financiera o de otro tipo.
- Preparación de declaraciones de impuestos donde no se expresa ninguna conclusión que transmita seguridad.
- Trabajos de consultoría (o asesoría)<sup>8</sup> administrativa y consultoría de impuestos.

13. Un compromiso de seguridad puede ser parte de otro mayor, por ejemplo, cuando un trabajo de consultoría de adquisición de un negocio incluye un requisito de transmitir seguridad respecto de información financiera histórica o prospectiva.

En estas circunstancias, este marco de referencia es relevante sólo para la porción del compromiso que se refiere a la seguridad.

14. Los siguientes compromisos que pueden cumplir con la definición del párrafo 7, no necesitan desempeñarse de acuerdo con este marco de referencia:

- a) Trabajos de pericias en procedimientos legales respecto de asuntos contables, de auditoría, impuestos u otros asuntos; y
- b) Compromisos que incluyan opiniones, puntos de vista o formas de redacción profesionales de los que un usuario pueda derivar alguna seguridad, si se aplica todo lo siguiente:
  - i) Dichas opiniones, puntos de vista o redacción son meramente incidentales al compromiso en su totalidad;
  - ii) Cualquier informe escrito emitido está restringido expresamente para uso de sólo los presuntos usuarios especificados en el informe;
  - iii) Bajo un entendimiento por escrito con los presuntos usuarios especificados, el compromiso no se propone ser un compromiso de seguridad; y
  - iv) El compromiso no se representa como un compromiso de seguridad en el informe del contador profesional.

### **Informes sobre compromisos que no son de seguridad**

15. Un Contador Público que informa sobre un compromiso que no sea de seguridad dentro del alcance de este marco de referencia, distingue claramente dicho informe de un informe de seguridad. A modo de no confundir a los usuarios, un informe que no sea un informe de seguridad evita, por ejemplo:

/\_\_\_\_\_

<sup>8</sup> Los trabajos de consultoría emplean las habilidades técnicas, educación, observaciones, experiencias, y conocimiento del proceso de consultoría del contador profesional. El proceso de consultoría es un proceso analítico que típicamente implica alguna combinación de actividades relativas a: fijación de objetivos, descubrimiento de hechos, definición de problemas u oportunidades, evaluación de alternativas, desarrollo de recomendaciones incluyendo acciones, comunicación de resultados, y a veces implementación y seguimiento. Los informes (si se emiten) generalmente se redactan en un estilo narrativo (o "forma extensa"). Generalmente el trabajo desempeñado es sólo para uso y beneficio del cliente. La naturaleza y alcance del compromiso se determina por el convenio entre el contador profesional y el cliente. Cualquier servicio que cumpla con la definición de un compromiso de seguridad no es un trabajo de consultoría sino un compromiso de seguridad.

- Implicar el cumplimiento con este marco de referencia, NIAs, NICR y NICS;
  - usar de manera inapropiada las palabras seguridad, auditoría o revisión;
  - incluir una declaración que pudiera razonablemente confundirse con una conclusión para acrecentar el grado de confianza de los presuntos usuarios acerca del resultado de la evaluación o medición de un asunto principal contra criterios.
16. El Contador Público y la parte responsable pueden convenir en aplicar los principios de este marco de referencia a un compromiso cuando no haya presuntos usuarios, además de la parte responsable pero donde se cumplan todos los otros requisitos de las NIAs, NICR y NICS. En esos casos, el informe del Contador Público incluye una declaración que restringe el uso del informe a la parte responsable.

### **Aceptación del trabajo**

17. Un Contador Público acepta un compromiso de seguridad sólo cuando el conocimiento preliminar por el Contador Público de las circunstancias del trabajo indican que:

a) Se satisfarán requisitos éticos relevantes, como independencia y competencia profesional, y

**Nota: En Argentina, los Contadores Públicos deben respetar las normas de ética vigentes en su jurisdicción.**

b) El compromiso presenta todas las siguientes características:

(i) El asunto principal es apropiado;

(ii) Los criterios que se van a usar son adecuados y están disponibles a los presuntos usuarios;

(iii) El Contador Público tiene acceso a evidencia suficiente apropiada para soportar la conclusión del Contador Público;

(iv) La conclusión del Contador Público, en la forma apropiada ya sea a un compromiso de seguridad con seguridad razonable o a un compromiso de seguridad con seguridad limitada, se ha de contener en un informe por escrito; y

(v) El Contador Público queda satisfecho de que hay un propósito racional para el compromiso. Si hay una limitación importante en el alcance del trabajo del Contador Público (ver párrafo 55), puede ser poco probable que el compromiso tenga un propósito razonable. También, un Contador Público quizá crea que la parte que contrata se propone asociar el nombre del Contador Público con el asunto principal de alguna manera inapropiada (ver párrafo 61).

NIAs, NICR y NICS específicas pueden incluir requisitos adicionales que se necesiten satisfacer antes de aceptar un compromiso.

18. Cuando no puede aceptarse un compromiso potencial como un compromiso de seguridad porque no presenta todas las características del párrafo anterior, la parte que contrata quizá pueda identificar un compromiso diferente que cumpla con las necesidades del presunto usuario. Por ejemplo:

a) Si los criterios originales no fueran adecuados, puede desempeñarse, de todas maneras, un compromiso de seguridad si:

i) La parte que contrata puede identificar un aspecto del asunto principal para el que sean adecuados dichos criterios, y el Contador Público pudiera desempeñar un compromiso de seguridad respecto de dicho aspecto como un asunto principal en sí mismo. En estos casos, el informe de seguridad deja claro que no se relaciona con el asunto principal original en su totalidad; o



ii) Pueden seleccionarse o desarrollarse criterios alternativos adecuados para el asunto principal original.

b) La parte que contrata puede solicitar un compromiso que no sea un compromiso de seguridad, como un compromiso de consultoría o de procedimientos convenidos.

19. Habiendo aceptado un compromiso de seguridad, un Contador Público no puede cambiar dicho compromiso a un compromiso no de seguridad, o de un compromiso de seguridad con seguridad razonable a un compromiso de seguridad con seguridad limitada sin justificación razonable. Un cambio en las circunstancias que afecte lo requerido por los presuntos usuarios, o un malentendido concerniente a la naturaleza del trabajo, normalmente justificará solicitar un cambio en el trabajo. Si se hace este cambio, el Contador Público no deja de considerar la evidencia que se obtuvo antes del cambio.

### **Elementos de un compromiso de seguridad**

20. En esta sección se discuten los siguientes elementos de un compromiso de seguridad:
- a) Una relación entre tres partes que implique a un Contador Público, una parte responsable y presuntos usuarios;
  - b) Un asunto principal apropiado;
  - c) Criterios adecuados;
  - d) Evidencia suficiente apropiada; y
  - e) Un informe de seguridad por escrito en la forma apropiada a un compromiso de seguridad con seguridad razonable o a un compromiso de seguridad con seguridad limitada.

### **Relación entre tres partes**

21. Los compromisos de seguridad implican tres partes separadas: un Contador Público, una parte responsable y presuntos usuarios.
22. La parte responsable y los presuntos usuarios pueden ser de diferentes entes o del mismo ente. Como ejemplo de este último caso, en una estructura de dirección superior de dos niveles, el Directorio puede buscar seguridad sobre información proporcionada por la Gerencia de dicha entidad. La relación entre la parte responsable y los presuntos usuarios necesita considerarse dentro del contexto de un compromiso específico y puede diferir de líneas de responsabilidad más tradicionalmente definidas. Por ejemplo, la administración de más rango (*senior*) de un ente (un presunto usuario) puede contratar a un Contador Público para que desempeñe un compromiso de seguridad sobre un aspecto particular de las actividades de la entidad que sea responsabilidad inmediata de un nivel más bajo de administración (la parte responsable), pero por la cual la administración *senior* tiene la última responsabilidad.

### **Contador Público**

23. El término Contador Público según se usa en este marco de referencia, es más amplio que el término auditor según se usa en las NIAs y NICR, que se relaciona sólo con Contadores Públicos que desempeñan compromisos de auditoría o de revisión respecto de estados financieros históricos.
24. Puede solicitarse a un Contador Público que desempeñe compromisos de seguridad sobre una amplia gama de asuntos principales. Algunos asuntos principales pueden requerir habilidades y

conocimientos especializados más allá de los que normalmente posee un Contador Público en lo individual. Según se anota en el párrafo 17 a), un Contador Público no acepta un compromiso si el conocimiento preliminar de las circunstancias del compromiso indica que no se satisfarán requisitos éticos respecto de competencia profesional. En algunos casos el Contador Público puede satisfacer este requisito usando el trabajo de personas de otras disciplinas profesionales, a quienes se llama expertos. En esos casos, el Contador Público queda satisfecho de que las personas que llevan a cabo el trabajo poseen colectivamente las habilidades y conocimiento requeridos, y el Contador Público está involucrado en un nivel adecuado en el compromiso y entendimiento del trabajo para el que se usa a cualquier experto.

### **Parte responsable**

25. La parte responsable es la persona (o personas) que:

- a) En un compromiso de informe directo, es responsable del asunto principal; o
- b) En un compromiso con base en una afirmación, es responsable de la información del asunto principal (la afirmación), y puede ser responsable del asunto principal. Un ejemplo de cuándo la parte responsable es responsable tanto de la información del asunto principal como del asunto principal, es cuando un ente contrata a un Contador Público para que desempeñe un compromiso de seguridad respecto de un informe que ha preparado sobre sus propias prácticas de sustentabilidad. Un ejemplo de cuándo la parte responsable es responsable de la información del asunto principal pero no del asunto principal, es cuando una organización gubernamental contrata a un Contador Público para que desempeñe un compromiso de seguridad que se refiere a un informe sobre las prácticas de sustentabilidad de un ente privado que la organización ha preparado y va a distribuir a los presuntos usuarios.

La parte responsable puede ser o no la parte que contrata al Contador Público (la parte contratante).

26. La parte responsable normalmente proporciona al Contador Público una representación por escrito que evalúa o mide el asunto principal contra los criterios identificados, ya sea o no que se vaya a hacer disponible como una afirmación a los presuntos usuarios. En un compromiso de informe directo, el Contador Público quizá no pueda obtener esta representación cuando la parte que contrata es diferente de la parte responsable.

### **Presuntos usuarios**

27. Los presuntos usuarios son la persona, personas o clase de personas para quienes preparara el Contador Público el informe de seguridad. La parte responsable puede ser uno de los presuntos usuarios, pero no el único.
28. Siempre que sea factible, el informe de seguridad se dirige a todos los presuntos usuarios, pero en algunos casos puede haber otros presuntos usuarios. El Contador Público quizá no pueda identificar a todos los que leerán el informe de seguridad, particularmente cuando haya un gran número de personas que tengan acceso al mismo. En estos casos, particularmente donde sea probable que los posibles lectores tengan una amplia gama de intereses en el asunto principal, los presuntos usuarios pueden limitarse a los principales interesados con intereses importantes y comunes. Los presuntos usuarios pueden identificarse de diferentes maneras, por ejemplo, por acuerdo entre el Contador Público y la parte responsable o parte que contrata, o por ley.
29. Siempre que sea factible, los presuntos usuarios o sus representantes se involucran con el Contador Público y la parte responsable (y la parte que contrata, si es diferente) para determinar

los requisitos del compromiso. Sin embargo, sin importar cómo se involucran otros, y a diferencia de un compromiso de procedimientos convenidos (que implica informar resultados con base en los procedimientos, más que en una conclusión):

a) El Contador Público es responsable de determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos; y

b) Se requiere que el Contador Público siga cualquier asunto del que llega a tener conocimiento que lo haga cuestionar si debiera hacerse una modificación significativa a la información del asunto principal.

30. En algunos casos, los presuntos usuarios (por ejemplo, banqueros y reguladores imponen un requisito o solicitan a la parte responsable (o la parte que contrata si es diferente) para que arregle que se desempeñe un compromiso de seguridad para un propósito específico. Cuando los compromisos se planean para presuntos usuarios especificados o para un propósito específico, el Contador Público considera incluir una restricción en el informe de seguridad que limita su uso a dichos usuarios o dicho propósito.

### **Asunto principal**

31. El asunto principal, y la información del asunto principal, de un compromiso de seguridad puede adoptar muchas formas, como:

- Desempeño financiero o condiciones financieras (por ejemplo, posición financiera histórica o prospectiva, desempeño financiero y flujos de efectivo) para los que la información del asunto principal puede ser el reconocimiento, medición, presentación y exposición de información complementaria representados en estado financieros.
- Desempeño o condiciones no financieras (por ejemplo, desempeño de un ente) para los cuales la información del asunto principal pueden ser los indicadores clave de eficiencia y efectividad.
- Características físicas (por ejemplo, capacidad de una instalación) para las cuales la información del asunto principal puede ser un documento de especificaciones.
- Sistemas y procesos (por ejemplo, el control interno o sistema de TI de un ente) para los cuales la información del asunto principal puede ser una afirmación sobre efectividad.
- Comportamientos (por ejemplo, dirección del ente, cumplimiento con regulaciones, prácticas de recursos humanos) para la cual la información del asunto principal puede ser una declaración de cumplimiento o una declaración de efectividad.

32. Los asuntos principales tienen diferentes características, incluyendo el grado al que la información sobre ellos sea cualitativa o cuantitativa, objetiva o subjetiva, histórica o prospectiva, y se relacione a un momento del tiempo o cubra un periodo. Estas características afectan:

a) La precisión con que puede evaluarse o medirse el asunto principal contra los criterios; y

b) La nivel de persuasión de la evidencia disponible.

El informe de seguridad anota las características de relevancia particular para los presuntos usuarios.

33. Un asunto principal apropiado es:

a) Identificable y susceptible de una evaluación o medición consistente contra los criterios identificados; y

b) Aquél cuya información puede sujetarse a procedimientos para obtener evidencia suficiente apropiada para soportar una conclusión de seguridad razonable o de seguridad limitada, según sea apropiado.

### **Criterios**

34. Los criterios son los puntos de referencia que se usan para evaluar o medir el asunto principal incluyendo, donde sea relevante, puntos de referencia para presentación y exposición de información complementaria. Los criterios pueden ser formales; por ejemplo, en la preparación de estados financieros, los criterios pueden ser Normas de Información Financiera Internacionales o Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público; cuando se informa sobre control interno, los criterios pueden ser un marco de referencia establecido de control interno u objetivos individuales de control diseñados específicamente para el compromiso, y cuando se informa sobre cumplimiento, los criterios pueden ser la ley, reglamento o contrato aplicable. Ejemplos de criterios menos formales son un código de conducta desarrollado internamente o un nivel convenido de desempeño (como el número de veces que se espera que un comité particular se reúna en un año).
35. Se requieren criterios adecuados para evaluación o medición razonablemente consistente en un asunto principal dentro del contexto del juicio profesional. Sin el marco de referencia que dan los criterios adecuados, cualquier conclusión está abierta a la interpretación individual y al malentendido. Los criterios adecuados son sensibles al contexto, es decir, relevantes a las circunstancias del compromiso. Aún para el mismo asunto principal puede haber diferentes criterios. Por ejemplo, una parte responsable podría seleccionar el número de quejas de clientes resueltas a satisfacción reconocida del cliente como asunto principal de satisfacción de clientes; otra parte responsable, podría seleccionar el número de compras repetidas en los tres meses siguientes a la compra inicial.
36. Los criterios adecuados presentan las siguientes características:
  - a) Relevancia. Los criterios relevantes contribuyen a conclusiones que ayudan a la toma de decisiones por los presuntos usuarios.
  - b) Integridad. Los criterios son suficientemente completos cuando no omiten los factores relevantes que podrían afectar las conclusiones en el contexto de las circunstancias del compromiso. Los criterios completos incluyen, cuando sea relevante, puntos de referencia para presentación y exposición de información complementaria.
  - c) Confiabilidad. Los criterios confiables permiten la evaluación o medición razonablemente consistente del asunto principal incluyendo, cuando sea relevante, la presentación y exposición de información complementaria, cuando se usan en circunstancias similares por Contadores Públicos con calificaciones similares.
  - d) Neutralidad. Los criterios neutrales contribuyen a conclusiones que están libres de prejuicios.
  - e) Comprensibilidad. Los criterios comprensibles contribuyen a conclusiones que son claras, integrales y no están sujetas a interpretaciones con diferencias importantes.

La evaluación o medición de un asunto principal con base en las propias expectativas, juicio y experiencia individual del Contador Público no constituyen criterios adecuados.
37. El Contador Público evalúa lo adecuado de los criterios para un compromiso particular al considerar si reflejan las características mencionadas. La importancia relativa de cada característica para un asunto principal es cuestión de juicio. Los criterios pueden ser establecidos o desarrollados de manera específica. Los criterios establecidos son los que están incorporados en leyes o regulaciones, o que emiten organismos de expertos autorizados o reconocidos que siguen un debido proce-

so transparente. Los criterios que se desarrollan de manera específica son los diseñados para el propósito del compromiso. Que los criterios sean establecidos o se desarrollen de manera específica afecta al compromiso que lleva a cabo el Contador Público para evaluar si son adecuados para un compromiso particular.

38. Los criterios necesitan estar disponibles a los presuntos usuarios para permitirle entender cómo se ha evaluado o medido el asunto principal. Los criterios se hacen disponibles a los presuntos usuarios en una o más de las maneras siguientes:

- a) Públicamente.
- b) Mediante inclusión de manera clara en la presentación de la información del asunto principal.
- c) Mediante inclusión de manera clara en el informe de seguridad.
- d) Por entendimiento general; por ejemplo, el criterio para medir el tiempo en horas y minutos.

Los criterios pueden también estar disponibles sólo a presuntos usuarios específicos; por ejemplo, los términos de un contrato o los criterios emitidos por una asociación industrial disponibles sólo a aquéllos que están en el sector. Cuando los criterios identificados están disponibles sólo a presuntos usuarios identificados o son relevantes sólo a un propósito específico, se restringe el uso del informe de seguridad a dichos usuarios o para tal propósito.<sup>9</sup>

### **Evidencia**

39. El Contador Público planea y desempeña un compromiso de seguridad con una actitud de escepticismo profesional reconociendo que pueden existir circunstancias que hagan que la información del asunto principal esté representada en una manera errónea significativa. El Contador Público considera la importancia relativa, el riesgo del compromiso de seguridad y la cantidad y calidad de la evidencia disponible cuando planea y desempeña el compromiso, en particular, cuando determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de obtención de evidencia.

### **Escepticismo profesional**

40. El Contador Público planea y desempeña un compromiso de seguridad con una actitud de escepticismo profesional para obtener evidencia suficiente apropiada sobre si la información del asunto principal está libre de declaraciones erróneas significativas. Una actitud de escepticismo profesional significa que el Contador Público hace una evaluación crítica, con una actitud mental de cuestionamiento, de la validez de la evidencia obtenida y está alerta a evidencia que contradiga o ponga en duda la confiabilidad de los documentos o manifestaciones de la parte responsable. Por ejemplo, es necesaria una actitud de escepticismo profesional en todo el proceso del compromiso para que el Contador Público reduzca el riesgo de pasar por alto circunstancias sospechosas, y de usar suposiciones erróneas al determinar la naturaleza, oportunidad así como alcance de los procedimientos de obtención de evidencia y la evaluación de los resultados de ellos.
41. Un compromiso de seguridad rara vez implica la autenticación de documentación, y el Contador Público no está entrenado ni se espera que sea un experto en dicha autenticación. Sin embargo, el

---

<sup>9</sup> Si bien un informe de seguridad puede estar restringido siempre que esté dirigido sólo a presuntos usuarios identificados o para un propósito específico, la ausencia de una restricción respecto de lector o propósito en particular, no indica en sí que el Contador Público posea una responsabilidad legal en relación con dicho lector o para tal propósito. El que se tenga una responsabilidad legal dependerá de las circunstancias de cada caso y de la jurisdicción relevante.

Contador Público considera la confiabilidad de la información que se va a usar como evidencia; por ejemplo, fotocopias, facsímiles, documentos filmados, digitalizados, u otros documentos electrónicos, incluida la consideración de los controles sobre la preparación y mantenimiento cuando sea relevante.

### **Suficiencia y adecuación de la evidencia**

42. Suficiencia es la medida de la cantidad de evidencia. Adecuación es la medida de la calidad de la evidencia; es decir, su relevancia y su confiabilidad. La cantidad de evidencia que se necesita se afecta por el riesgo que la información del asunto principal esté representada de una manera errónea significativa (a mayor riesgo, es probable que se requiera más evidencia) y también por la calidad de dicha evidencia (a mejor calidad, puede requerirse menos). Consecuentemente, la suficiencia y adecuación de la evidencia están interrelacionadas. Sin embargo, el meramente obtener más evidencia no compensa su mala calidad.
43. La confiabilidad de la evidencia está influida por su fuente y por su naturaleza, y depende de las circunstancias individuales bajo las que se obtiene. Pueden hacerse generalizaciones sobre la confiabilidad de diversos tipos de evidencia; sin embargo, dichas generalizaciones están sujetas a importantes excepciones. Aún cuando la evidencia se obtenga de fuentes externas a la entidad, pueden existir circunstancias que pudieran afectar la confiabilidad de la información obtenida. Por ejemplo, la evidencia obtenida de una fuente externa independiente puede no ser confiable si la fuente no es una fuente enterada. Aunque se reconoce que pueden existir excepciones, pueden ser útiles las siguientes generalizaciones sobre la confiabilidad de la evidencia:
  - La evidencia es más confiable cuando se obtiene de fuentes independientes fuera de la entidad.
  - La evidencia que se genera internamente es más confiable cuando son efectivos los controles relacionados.
  - La evidencia obtenida directamente por el Contador Público (por ejemplo, observación de la aplicación de un control) es más confiable que la evidencia obtenida indirectamente o por inferencia (por ejemplo, indagación sobre la aplicación de un control).
  - La evidencia es más confiable cuando existe en forma documentada, ya sea en papel, electrónica u otro medio (por ejemplo, un registro de una reunión escrito al momento es más confiable que una representación oral posterior de lo que se discutió).
  - La evidencia proporcionada por documentos originales es más confiable que la evidencia proporcionada por fotocopias o facsímiles.
44. El Contador Público normalmente obtiene más seguridad, de evidencia consistente obtenida de diferentes fuentes o de una naturaleza diferente que de elementos de evidencia consideradas individualmente. Además, obtener evidencia de diferentes fuentes o de una diferente naturaleza puede indicar que un elemento individual de evidencia no es confiable. Por ejemplo, corroborar información obtenida de una fuente independiente de la entidad puede incrementar la seguridad que obtiene el Contador Público de una representación de la parte responsable. A la inversa, cuando la evidencia obtenida de una fuente es inconsistente con la obtenida de otra, el Contador Público determina qué procedimientos adicionales de obtención de evidencia son necesarios para resolver la inconsistencia.
45. En términos de obtener evidencia suficiente apropiada, generalmente es más difícil obtener seguridad sobre información del asunto principal que cubra un periodo, que sobre información del asunto principal en un momento del tiempo. Además, las conclusiones que se dan en los procesos

normalmente son limitadas al periodo cubierto por el compromiso, el Contador Público no da una conclusión sobre si el proceso continuará funcionando de la manera especificada, en el futuro.

46. El Contador Público considera la relación entre el costo de obtener evidencia y la utilidad de la información obtenida. Sin embargo, la cuestión de dificultad o gasto implicado no es en sí una base válida para omitir un procedimiento de obtención de evidencia para el que no hay alternativa. El Contador Público usa el juicio profesional y ejerce su escepticismo profesional al evaluar la cantidad y calidad de la evidencia y, por tanto, su suficiencia y adecuación, para soportar el informe de seguridad.

### **Importancia relativa**

47. La importancia relativa es relevante cuando el Contador Público determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de obtención de evidencia, y cuando evalúa si la información del asunto principal está libre de declaraciones erróneas. Cuando considera la importancia relativa, el Contador Público entiende y evalúa qué factores podrían influir en las decisiones de los presuntos usuarios. Por ejemplo, cuando los criterios identificados permiten variaciones en la presentación de la información del asunto principal, el Contador Público considera cómo podría influir la presentación adoptada en las decisiones de los presuntos usuarios. Se considera la importancia relativa en el contexto de factores cuantitativos y cualitativos como la magnitud relativa, la naturaleza y alcance del efecto de estos factores en la evaluación o medición del asunto principal, así como los intereses de los presuntos usuarios. La evaluación de la importancia relativa y la relativa importancia de los factores cuantitativos y cualitativos en un compromiso particular son cuestiones para juicio del Contador Público.

### **Riesgo del compromiso de seguridad**

48. El riesgo del compromiso de seguridad es el riesgo de que el Contador Público exprese una conclusión inapropiada cuando la información del asunto principal esté representada de una manera errónea significativa<sup>10</sup>. En un compromiso de seguridad con seguridad razonable, el Contador Público reduce el riesgo del compromiso de seguridad a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del compromiso, para obtener seguridad razonable como base para una forma positiva de expresar su conclusión. El nivel del riesgo del compromiso de seguridad es más alto en un compromiso de seguridad con seguridad limitada que en un compromiso de seguridad con seguridad razonable debido a la diferente naturaleza, oportunidad o alcance de los procedimientos de obtención de evidencia. Sin embargo, en un compromiso de seguridad con seguridad limitada, la combinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de obtención de evidencia es al menos suficiente para que el Contador Público obtenga un nivel significativo de seguridad como base para una forma negativa de expresión. Para ser significativo, debe ser probable que el nivel de seguridad obtenido por el Contador Público acreciente la confianza de los presun-

---

<sup>10</sup> a) Esto incluye el riesgo, en los compromisos de informe directo donde la información del asunto principal se presenta sólo en la conclusión del Contador Público, de que el Contador Público concluya de manera inapropiada que el asunto principal se conforma, respecto de todo lo importante, con los criterios, por ejemplo: "En nuestra opinión, el control interno es efectivo, respecto de todo lo importante, con base en criterios XYZ".

b) Además del riesgo del compromiso de seguridad, el Contador Público está expuesto al riesgo de expresar una conclusión inapropiada cuando la información del asunto principal no está representada de una manera errónea significativa, y a riesgos por pérdidas por litigios, publicidad adversa, u otros hechos que surgen en relación con un asunto principal sobre el que se informa. Estos riesgos no son parte del riesgo del compromiso de seguridad.

tos usuarios sobre la información del asunto principal a un grado que sea claramente más que indiferente.

49. En general, el riesgo del compromiso de seguridad puede representarse por los siguientes componentes, aunque no todos éstos estarán necesariamente presentes o serán importantes para todos los compromisos de seguridad:

a) El riesgo de que la información del asunto principal esté representada de una manera errónea significativa, el que a su vez, consiste de:

i) Riesgo inherente. La susceptibilidad de la información del asunto principal a una declaración errónea significativa, suponiendo que no haya controles relacionados; y

ii) Riesgo de control. El riesgo de que una declaración errónea significativa que pudiera ocurrir no se prevenga, detecte y corrija con oportunidad por los controles internos relacionados.

Cuando el riesgo de control es relevante al asunto principal, existirá siempre algo de riesgo de control debido a las limitaciones inherentes del diseño y operación de los controles internos; y

b) Riesgo de detección. El riesgo de que el Contador Público no detecte una declaración errónea existente.

El grado en que el Contador Público considera cada uno de estos componentes se afecta por las circunstancias del compromiso, en particular, por la naturaleza del asunto principal y de si se desempeña un compromiso de seguridad con seguridad razonable o con seguridad limitada.

#### **Naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de obtención de evidencia**

50. La naturaleza, oportunidad y alcance exactos de los procedimientos de obtención de evidencia variará de un compromiso al siguiente. En teoría, son posibles variaciones infinitas en los procedimientos de obtención de evidencia. En la práctica, sin embargo, éstos son difíciles de comunicar claramente y sin ambigüedad. El Contador Público intenta comunicarlos de manera clara y sin ambigüedad y usa la forma apropiada para un compromiso de seguridad con seguridad razonable o a un compromiso de seguridad con seguridad limitada.<sup>11</sup>

51. "Seguridad razonable" es un concepto relativo a acumular evidencia necesaria para que el Contador Público concluya en relación con la información del asunto principal tomada como un todo. Para estar en posición de expresar una conclusión en la forma positiva que se requiere en un compromiso de seguridad con seguridad razonable, es necesario que el Contador Público obtenga evidencia suficiente apropiada como parte de un proceso iterativo, sistemático del trabajo que implica:

a) Obtener un entendimiento del asunto principal y otras circunstancias del compromiso que, según el asunto principal, incluye obtener un entendimiento del control interno;

b) Con base en dicho entendimiento, evaluar los riesgos de que la información del asunto principal pueda estar representada en una manera errónea significativa;

c) Responder a los riesgos evaluados, incluyendo desarrollar respuestas globales y determinar la naturaleza, oportunidad así como el alcance de procedimientos adicionales;

---

<sup>11</sup> Cuando la información del asunto principal está compuesta por un número de aspectos, pueden darse conclusiones separadas *sobre* cada aspecto. Si bien no todas estas conclusiones necesitan relacionarse con el mismo nivel de procedimientos de obtención de evidencia, cada conclusión se expresa en la forma que es apropiada ya sea a un compromiso de seguridad con seguridad razonable o un compromiso de seguridad con seguridad limitada.



d) Realizar procedimientos adicionales ligados claramente con los riesgos identificados, usando una combinación de inspección, observación, confirmación, recálculo, reproceso, procedimientos analíticos e indagación. Estos procedimientos adicionales implican procedimientos sustantivos que incluyen, donde sea aplicable, obtener información comprobatoria de fuentes independientes de la parte responsable, y dependiendo de la naturaleza del asunto principal, pruebas de la efectividad operativa de los controles; y

e) Evaluar la suficiencia y adecuación de la evidencia.

52. "Seguridad razonable" es menos que seguridad absoluta. Rara vez se logra reducir el riesgo del compromiso de seguridad a cero o rara vez tiene un costo beneficio como resultado de factores como los siguientes:

- El uso de pruebas selectivas.
- Las limitaciones inherentes del control interno.
- El hecho de que mucha de la evidencia disponible al Contador Público es persuasiva y no conclusiva.
- El uso de juicio en la obtención y evaluación de evidencia y al formar conclusiones con base en dicha evidencia.
- En algunos casos, las características del asunto principal cuando se evalúa o mide contra los criterios identificados.

53. Tanto los compromisos de seguridad con seguridad razonable como los de seguridad limitada requieren la aplicación de habilidades y técnicas de seguridad y la obtención de evidencia suficiente apropiada como parte de un proceso iterativo, sistemático del trabajo que incluye obtener un entendimiento del asunto principal y de otras circunstancias del compromiso. La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos para obtener evidencia suficiente apropiada en un compromiso de seguridad con seguridad limitada son, sin embargo, deliberadamente limitadas en relación con un compromiso de seguridad con seguridad razonable. Para algunos asuntos principales, puede haber pronunciamientos específicos que den lineamientos sobre los procedimientos para obtener evidencia suficiente apropiada para un compromiso de seguridad con seguridad limitada. Por ejemplo, la NICR 2400, Compromisos para revisar estados financieros, establece que la evidencia suficiente apropiada para revisiones de estados financieros se obtiene principalmente a través de procedimientos analíticos e indagaciones. En ausencia de un pronunciamiento relevante, los procedimientos para obtener evidencia suficiente apropiada variará con las circunstancias del trabajo, en particular, el asunto principal, así como las necesidades de los presuntos usuarios y de la parte que contrata, incluyendo restricciones relevantes de tiempo y costo. Tanto para compromisos de seguridad con seguridad razonable como con seguridad limitada, si el Contador Público se entera de un asunto que le haga cuestionar si debiera hacerse una modificación significativa a la información del asunto principal, el Contador Público continúa el asunto desempeñando otros procedimientos suficientes para permitirle informar.

### **Cantidad y calidad de la evidencia disponible**

54. La cantidad o calidad de la evidencia disponible se afecta por:

a) Las características del asunto principal e información del asunto principal. Por ejemplo, podría esperarse evidencia menos objetiva cuando la información sobre el asunto principal está más orientada hacia el futuro que ser histórica (ver párrafo 32); y

b) Circunstancias del trabajo distintas de las características del asunto principal, cuando no hay disponible evidencia que pudiera razonablemente esperarse que existiera debido, por ejemplo, al

momento del nombramiento del Contador Público, la política de retención de documentos de un ente, o una restricción impuesta por la parte responsable.

Normalmente, la evidencia disponible será persuasiva más que conclusiva.

55. No es apropiada una conclusión no calificada con salvedad para ninguno de los tipos de compromiso de seguridad en el caso de una limitación significativa en el alcance del trabajo del Contador Público, es decir, cuando:
- Las circunstancias impiden que el Contador Público obtenga la evidencia requerida para reducir al nivel apropiado el riesgo del compromiso de seguridad; o
  - La parte responsable o la parte que contrata impone una restricción que impide al Contador Público obtener la evidencia requerida para reducir al nivel apropiado el riesgo del compromiso de seguridad.

### **Informe de seguridad**

56. El Contador Público proporciona un informe escrito que contiene una conclusión que transmite la seguridad obtenida sobre la información del asunto principal. Las NIAs, NICR y NICS establecen elementos básicos para los informes de seguridad. Además, el Contador Público considera otras responsabilidades de informar, incluyendo comunicarse con los encargados del mando cuando sea apropiado hacerlo.
57. En un compromiso con base en una afirmación, la conclusión del Contador Público puede redactarse ya sea:
- En términos de la afirmación de la parte responsable (por ejemplo: "En nuestra opinión la afirmación de la parte responsable de que el control interno es efectivo, respecto de todo lo importante, con base en criterios XYZ, está declarada de una manera razonable"); o
  - Directamente en términos del asunto principal y de los criterios (por ejemplo: "En nuestra opinión, el control interno es efectivo, respecto de todo lo importante, con base en criterios XYZ").
- En un compromiso de informe directo, la conclusión del Contador Público se redactará directamente en términos del asunto principal y los criterios.
58. En un compromiso de seguridad con seguridad razonable, el Contador Público expresa la conclusión en forma positiva, por ejemplo: "En nuestra opinión, el control interno es efectivo, respecto de todo lo importante, con base en criterios XYZ." Esta forma de expresión transmite "seguridad razonable." Habiendo realizado procedimientos de obtención de evidencia de una naturaleza, oportunidad y alcance que eran razonables dadas las características del asunto principal y de otras circunstancias relevantes del trabajo descritas en el informe de seguridad, el Contador Público ha obtenido evidencia suficiente apropiada para reducir el riesgo del compromiso de seguridad a un nivel aceptablemente bajo.
59. En un compromiso de seguridad con seguridad limitada, el Contador Público expresa la conclusión en la forma negativa, por ejemplo, "Con base en nuestro trabajo descrito en este informe, no ha llegado a nuestra atención nada que nos haga creer que el control interno no es efectivo, respecto de todo lo importante, con base en criterios XYZ." Esta forma de expresión transmite un nivel de seguridad limitada que es proporcional al nivel de los procedimientos de obtención de evidencia del Contador Público dadas las características del asunto principal y de otras circunstancias del trabajo descritas en el informe de seguridad.

60. Un Contador Público no expresa una conclusión limpia para ninguno de los dos tipos de compromiso de seguridad cuando existen las siguientes circunstancias y, a su juicio, el efecto del asunto es o puede ser significativo:
- a) Hay una limitación en el alcance del trabajo del Contador Público (ver párrafo 55). El Contador Público expresa una conclusión calificada con salvedad o una abstención de conclusión dependiendo de la importancia relativa o de lo extendido que sean los efectos de la limitación. En algunos casos, el Contador Público considera retirarse del trabajo.
  - b) En los casos cuando:
    - i) La conclusión del Contador Público se redacta en términos de la afirmación de la parte responsable, y dicha afirmación no está expresada de manera razonable, respecto de todo lo importante; o
    - ii) La conclusión del Contador Público está redactada de manera directa en términos del asunto principal y de los criterios, y la información del asunto principal está representada en una manera errónea significativa<sup>12</sup>, el Contador Público expresa una conclusión calificada con salvedad o una conclusión adversa dependiendo de la importancia relativa o de lo extendido que sean los efectos del asunto.
  - c) Cuando se descubre después de que se ha aceptado el trabajo, que los criterios no son adecuados o que el asunto principal no es apropiado para un compromiso de seguridad. El Contador Público expresa:
    - i) Una conclusión calificada con salvedad o una conclusión adversa dependiendo de la importancia relativa o lo extendido que sean los efectos del asunto, cuando los criterios no adecuados o el asunto principal inapropiado es probable que confundan a los presuntos usuarios; o
    - ii) Una conclusión calificada con salvedad o una abstención de conclusión dependiendo de la importancia relativa o lo extendido que sean los efectos del asunto, en otros casos.

En algunos casos el Contador Público considera retirarse del trabajo.

### **Uso inapropiado del nombre del Contador Público**

61. Un Contador Público es asociado con un asunto principal cuando declara sobre información del asunto principal o consiente el uso de su nombre en una relación profesional con dicho asunto principal. Si el Contador Público no es asociado de esa manera, los terceros no pueden suponer ninguna responsabilidad de dicho contador. Si el Contador Público se entera de que una parte está usando de modo inapropiado su nombre, en asociación con un asunto principal, él requiere a la parte que deje de hacerlo. El Contador Público también considera qué otros pasos puedan necesitarse, tales como informar a cualesquier terceros usuarios conocidos del uso inapropiado de su nombre o debe buscar asesoría legal.

---

<sup>12</sup>

En los compromisos de informe directo donde la información del asunto principal se presenta sólo en la conclusión del Contador Público, y el Contador Público concluye que el asunto principal no se conforma, respecto de todo lo importante, con los criterios; por ejemplo, "En nuestra opinión, excepto por [...], el control interno es efectivo, respecto de todo lo importante, con base en criterios XY," dicha conclusión se consideraría también como con salvedad (o adversa según sea apropiado).

### Perspectiva del sector público

1. Este Marco de referencia es relevante para todos los contadores profesionales en el sector público que sean independientes de la entidad para la que desempeña un compromiso de seguridad. Cuando los contadores profesionales del sector público no sean independientes de la entidad para la que desempeñan un compromiso de seguridad, deberán adoptarse los lineamientos de la nota al pie 2.

**Nota:** En Argentina, las normas profesionales están dirigidas a Contadores Públicos independientes en los términos descritos en la Segunda parte de esta resolución, sección 3 (Condición básico para los compromisos de seguridad y los servicios relacionados previstos en esta norma).

### Apéndice

#### Diferencias entre compromisos de seguridad con seguridad razonable y compromisos de seguridad con seguridad limitada

Este apéndice plantea las diferencias entre un compromiso de seguridad con seguridad razonable y un compromiso de seguridad con seguridad limitada que se discuten en el marco de referencia (ver en particular los párrafos de referencia).<sup>13</sup>

Tipo de Compromiso	Objetivo	Procedimientos de obtención	El informe de seguridad
Compromiso de seguridad con seguridad razonable	Una reducción en el riesgo del compromiso de seguridad a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del compromiso, como base para una forma positiva de expresión de la conclusión del Contador Público (párrafo 11)	Se obtiene evidencia válida y suficiente como parte de un proceso sistemático del trabajo, que incluye: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Obtener un entendimiento de las circunstancias del compromiso;</li> <li>• Evaluar los riesgos;</li> <li>• Responder a los riesgos evaluados;</li> <li>• Desempeñar procedimientos adicionales usando una combinación de inspección, observación, confirmación, recálculo, reproceso, procedimientos analíticos e indagación. Estos procedimientos adicionales implican procedimientos sustan-</li> </ul>	Descripción de las circunstancias del compromiso, y una forma positiva de expresión de la conclusión (párrafo 58)

<sup>13</sup> Una discusión detallada de los requisitos de obtención de evidencia sólo es posible en las NICs para asuntos principales específicos

PROYECTO DE RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 14

Normas profesionales sobre compromisos de seguridad distintos de auditoría o revisión de estados financieros históricos y servicios relacionados

		<p>tivos, incluyendo, donde sea aplicable, obtener información comprobatoria, y dependiendo de la naturaleza del asunto principal, pruebas de la efectividad operativa de los controles; y</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Evaluar la evidencia obtenida (párrafos 51 y 52)</li> </ul>	
Compromiso de seguridad con seguridad limitada	Una reducción en el riesgo del compromiso de seguridad a un nivel que sea aceptable en las circunstancias del compromiso pero donde dicho riesgo es mayor que para un compromiso de seguridad con seguridad razonable, como base para una forma negativa de expresión de la conclusión del Contador Público (párrafo 11)	Se obtiene evidencia suficiente apropiada como parte de un proceso sistemático del trabajo, que incluye obtener un entendimiento del asunto principal y de otras circunstancias del compromiso, pero en el que los procedimientos son deliberadamente limitados con relación a un compromiso de seguridad con seguridad razonable (párrafo 53)	Descripción de las circunstancias del compromiso, y una forma negativa de expresión de la conclusión (párrafo 59)

## ANEXO II

### NORMA INTERNACIONAL DE COMPROMISOS DE SEGURIDAD 3000 COMPROMISOS DE SEGURIDAD DISTINTOS DE AUDITORÍAS O REVISIONES DE ESTADOS FINANCIEROS HISTÓRICOS

(Vigente para compromisos de seguridad fechados en, o después del, 1 de enero de 2005)

Contenido	Párrafo
Introducción	1-3
Requisitos éticos	4-5
Control de calidad	6
Aceptación y continuación del trabajo	7-9
Acuerdo sobre los términos del trabajo	10-11
Planeamiento y desempeño del trabajo	12-25
Uso del trabajo de un experto	26-32
Obtención de evidencia	33-40
Consideración de hechos posteriores	41
Documentación	42-44
Preparación del informe de seguridad	45-53
Otras responsabilidades de información	54-56
Vigencia	57

La Norma Internacional de Compromisos de Seguridad (NICS) 3000, *Compromisos de seguridad distintos de auditorías o revisiones de estados financieros históricos* deberá leerse en el contexto del "Prefacio a las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Otros compromisos de seguridad y Servicios Relacionados," que establece la aplicación y autoridad de las NICSs.

***En Argentina, el "Prefacio a las normas internacionales sobre control de Calidad, Auditoría, otros compromisos de seguridad y servicios relacionados" no está vigente, por lo cual esta disposición no es efectiva.***

#### Introducción

1. El propósito de esta Norma Internacional de Compromisos de Seguridad (NICS) es establecer principios básicos y procedimientos esenciales para, y dar lineamientos a, los contadores profesionales en la práctica pública (para fines de esta NICS se citarán como "Contadores Públicos") para el desempeño de compromisos de seguridad que no sean auditorías o revisiones de estados financieros históricos cubiertas por Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) o Normas Internacionales de Compromisos de Revisión (NICRs).

2. Esta NICS utiliza los términos "compromiso de seguridad con seguridad razonable" y "compromiso de seguridad con seguridad limitada" para distinguir entre los dos tipos de compromiso de seguridad que se permite desempeñar a un Contador Público. El objetivo de un compromiso de seguridad con seguridad razonable es la reducción del riesgo del compromiso de seguridad a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del trabajo<sup>14</sup>, como base para una forma positiva de expresión de la conclusión del Contador Público. El objetivo de un compromiso de seguridad con seguridad limitada es una reducción en el riesgo del trabajo a un nivel que sea aceptable en las circunstancias del trabajo, pero donde el riesgo es mayor que en un compromiso de seguridad con seguridad razonable, como base para una forma negativa de expresión de la conclusión del Contador Público.

### **Relación con el marco de referencia, con otras NICS, NIA y NICR**

3. El Contador Público deberá cumplir con esta NICS y otras NICSs relevantes al desempeñar un compromiso de seguridad que no sea una auditoría o revisión de estados financieros históricos cubiertas por NIAs o NICRs. Esta NICS se ha de leer en el contexto del "Marco de Referencia Internacional de Compromisos de seguridad" (el Marco de Referencia), que define y describe los elementos y objetivos de un compromiso de seguridad, e identifica los compromisos a los que se aplican las NICSs. Esta NICS se ha emitido para su aplicación general a compromisos de seguridad que no sean auditorías o revisiones de estados financieros históricos cubiertas por NIAs o NICRs. Otras NICSs pueden relacionarse con tópicos que apliquen a todas las materias o ser específicas en cuanto a la materia. Aunque las NIAs e NICRs no se apliquen a compromisos cubiertos por NICSs, pueden, sin embargo, dar lineamientos a los contadores públicos.

### **Requisitos éticos**

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

***Nota: En Argentina, los Contadores Públicos deben respetar las normas de ética vigentes en su jurisdicción.***

5. El Código proporciona un marco de referencia de principios que los miembros de los equipos, firmas y redes de firmas de seguridad usan para identificar amenazas a la independencia<sup>15</sup> evaluar la importancia de dichas amenazas y, si las amenazas no son claramente insignificantes, identificar y aplicar salvaguardas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable, de modo que no se comprometa la independencia mental y la independencia en apariencia.

***Nota: En Argentina, los Contadores Públicos deben respetar las normas de ética vigentes en su jurisdicción.***

/\_\_\_\_\_

<sup>14</sup> Las circunstancias del compromiso contienen los términos del compromiso, incluyendo si es un compromiso con seguridad razonable o un compromiso con seguridad limitada, las características del asunto principal, los criterios por usar, las necesidades de los presuntos usuarios, características relevantes de la parte responsable y su entorno, y otros asuntos; por ejemplo, hechos, transacciones, condiciones y prácticas, que puedan tener un efecto importante en el compromiso.

<sup>15</sup> Si un contador profesional que no esté en la práctica pública, por ejemplo, un auditor interno, aplica NICSs, y (a) se hace referencia al Marco de Referencia o a NICSs en el informe del contador profesional; y (b) el contador profesional u otros miembros del equipo de seguridad y, cuando sea aplicable, el empleador del contador profesional, no son independientes de la entidad respecto de la cual se realiza el compromiso de seguridad, la falta de independencia y la naturaleza de la(s) relación(es) con el cliente del compromiso de seguridad se despliegan de manera prominente en el informe del contador profesional. Asimismo, este informe no incluye la palabra "independiente" en su título, se restringen el propósito y los usuarios del informe.

***Nota: En Argentina, las normas profesionales están dirigidas a Contadores Públicos independientes en los términos descritos en la segunda parte de esta resolución, sección 3 (Condición básica para los compromisos de seguridad y los servicios relacionados previstos en esta norma).***

## Control de calidad

6. **El Contador Público deberá implementar procedimientos de control de calidad que sean aplicables al trabajo particular.** Bajo la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) 1, Control de Calidad para firmas que desempeñan auditorías y revisiones de información financiera histórica, y otros compromisos de seguridad y de servicios relacionados<sup>16</sup>, una firma de contadores profesionales tiene la obligación de establecer un sistema de control de calidad diseñado para darle una seguridad razonable de que la firma y su personal cumplen con las normas profesionales y con los requisitos regulatorios y legales, y que los informes de seguridad emitidos por la firma o los socios del compromiso son apropiados en las circunstancias. Además, los elementos de control de calidad que son relevantes a un compromiso particular incluyen responsabilidades de liderazgo por la calidad del trabajo, los requisitos éticos, aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y compromisos específicos, asignación de equipos de trabajo, desempeño del trabajo y monitoreo.

**Nota: En Argentina no están vigentes las mencionadas normas para el control de calidad de los trabajos, a la fecha de esta resolución.**

## Aceptación y continuación del trabajo

7. **El Contador Público deberá aceptar (o continuar donde sea aplicable) un compromiso de seguridad sólo si el asunto principal es responsabilidad de una parte que no sean los presuntos usuarios o el Contador Público.** Según se indica en el párrafo 27 del Marco de Referencia, la parte responsable puede ser uno de los presuntos usuarios, pero no el único. El reconocimiento por la parte responsable da evidencia de que existe la relación apropiada y también establece una base para un entendimiento común de la responsabilidad de cada parte. Un reconocimiento por escrito es la forma más apropiada de documentar el entendimiento de la parte responsable. En ausencia de un reconocimiento de responsabilidad, el Contador Público considera:
- (a) Si es apropiado o no aceptar el compromiso. Aceptarlo puede ser apropiado cuando, por ejemplo, otras fuentes, como la ley o un contrato, indican la responsabilidad; y
  - (b) Si se acepta el compromiso, si debe revelar o no estas circunstancias en el informe de seguridad.
8. **El Contador Público deberá aceptar (o continuar donde sea aplicable) un compromiso de seguridad sólo si, con base en un conocimiento preliminar de las circunstancias del trabajo, no llega a la atención del Contador Público nada que indique que no se satisfarán los requisitos del Código o de las NICs.** El Contador Público considera los asuntos del párrafo 17 del Marco de Referencia y no acepta el compromiso a menos que estén presentes todas las características que se requieren en dicho párrafo. También, si la parte que contrata al Contador Público (la "parte que contrata") no es la parte responsable, el Contador Público considera el efecto de esto sobre el acceso a registros, documentación y otra información que el Contador Público pueda requerir para completar el trabajo.

<sup>16</sup> La NICC 1, "Control de calidad para firmas que desempeñan auditorías y revisiones de información financiera histórica, y otros compromisos de seguridad y de servicios relacionados", fue emitido en febrero de 2004. Los sistemas de control de calidad conjuntamente con la NICC 1 están programados para entrar en vigencia el 15 de julio de 2005.

**Nota: En Argentina no están vigentes las mencionadas normas para el control de calidad de los trabajos, a la fecha de esta resolución.**



**Nota: En Argentina, los Contadores Públicos deben respetar las normas de ética vigentes en su jurisdicción.**

9. **El Contador Público deberá aceptar (o continuar donde sea aplicable) un compromiso de seguridad sólo si queda satisfecho de que las personas que van a desempeñar el trabajo poseen colectivamente las competencias profesionales necesarias.** Se puede pedir a un Contador Público que desempeñe compromisos de seguridad en una amplia gama de asuntos principales. Algunos asuntos principales pueden requerir habilidades y conocimiento especializados más allá de los que normalmente posee un Contador Público particular (ver párrafos 26-32).

#### **Acuerdo sobre los términos del compromiso**

10. **El Contador Público deberá acordar los términos del compromiso con la parte que contrata.** Para evitar malos entendidos, los términos convenidos se registran en una carta compromiso u otra forma adecuada de contrato. Si la parte que contrata no es la parte responsable, puede variar la naturaleza y el contenido de una carta compromiso o contrato. La existencia de un mandato legal puede satisfacer el requisito de acordar los términos del compromiso. Aún en esas situaciones, puede ser útil una carta compromiso tanto para el Contador Público como para la parte que contrata.
11. **Un Contador Público deberá considerar si es apropiada una petición, hecha antes de completar un compromiso de seguridad, de cambiar el compromiso a uno que no sea de seguridad, o de un compromiso de seguridad con seguridad razonable a un compromiso con seguridad limitada, y no deberá estar de acuerdo con un cambio sin una justificación razonable.** Un cambio de circunstancias que afecte los requisitos de los presuntos usuarios, o un malentendido concerniente a la naturaleza del trabajo, normalmente justificará una petición de un cambio en el trabajo. Si se hace este cambio, el Contador Público no deja de considerar la evidencia que se obtuvo antes del cambio.

#### **Planeamiento y desempeño del trabajo**

12. **El Contador Público deberá planear el trabajo de modo que se desempeñe de manera efectiva.** El planeamiento implica desarrollar una estrategia global para el alcance, énfasis, oportunidad y conducción del trabajo, y un plan del trabajo consistente de un enfoque apropiado de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de obtención de evidencia que se van a realizar y las razones para seleccionarlos. El planeamiento adecuado ayuda a dedicar la atención apropiada a áreas importantes del trabajo, identificar problemas potenciales de manera oportuna y organizar y administrar de manera apropiada el trabajo para que se desempeñe de manera efectiva y eficiente. El planeamiento adecuado también ayuda al Contador Público a asignar de modo apropiado el trabajo a los miembros del equipo del trabajo, y facilita la dirección y supervisión de los mismos así como la revisión de su trabajo. Más aún, ayuda, donde sea aplicable, a la coordinación del trabajo hecho por otros contadores públicos y expertos. La naturaleza y alcance de las actividades de planeamiento variará con las circunstancias del trabajo; por ejemplo, el tamaño y complejidad de la entidad y la experiencia previa del Contador Público con la misma. Ejemplos de los principales asuntos por considerar incluyen:
- Los términos del compromiso.
  - Las características del asunto principal y los criterios identificados.
  - El proceso del trabajo y las posibles fuentes de evidencia.

- El entendimiento del Contador Público de la entidad y su entorno, incluyendo el riesgo de que la información del asunto principal pueda estar representada de una manera errónea significativa.
  - Identificación de presuntos usuarios y sus necesidades, y consideración de la importancia relativa y los componentes del riesgo del compromiso de seguridad.
  - Requisitos de personal y pericia, incluyendo la naturaleza y alcance de la participación de expertos.
13. El planeamiento no es una fase discrecional, sino más bien un proceso continuo e iterativo a lo largo del trabajo. Como resultado de hechos inesperados, cambios en condiciones, o de la evidencia obtenida de los resultados de procedimientos de obtención de evidencia, es posible que el Contador Público necesite revisar la estrategia total y el plan del trabajo, y, por lo tanto, los resultados planeados de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos adicionales.
14. **El Contador Público deberá planear y desempeñar un trabajo con una actitud de escepticismo profesional reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que se represente erróneamente, en una forma significativa, la información sobre el asunto principal.** Una actitud de escepticismo profesional significa que el Contador Público hace una valoración crítica, con una actitud mental inquisitiva, de la validez de la evidencia obtenida y está alerta a evidencia que contradiga o haga cuestionar la confiabilidad de los documentos o manifestaciones de la parte responsable.
15. **El Contador Público deber obtener un entendimiento del asunto principal y de otras circunstancias del trabajo, suficiente para identificar y evaluar los riesgos de que se represente erróneamente de una forma significativa, el asunto principal, y suficiente para diseñar y realizar procedimientos adicionales de obtención de evidencia.**
16. Obtener un entendimiento del asunto principal y otras circunstancias del trabajo es parte esencial de planear y desempeñar un compromiso de seguridad. Dicho entendimiento da al Contador Público un marco de referencia para ejercer el juicio profesional a lo largo del trabajo, por ejemplo, para:
- Considerar las características del asunto principal;
  - Evaluar lo adecuado de los criterios;
  - Identificar dónde puede ser necesaria una consideración especial, por ejemplo, factores que indiquen fraude, y la necesidad de habilidades especializadas o del trabajo de un experto;
  - Establecer y evaluar la continua adecuación de niveles cuantitativos significativos (donde sea apropiado), y considerar factores cualitativos significativos;
  - Desarrollar expectativas del uso cuando desempeña procedimientos analíticos;
  - Diseñar y realizar procedimientos adicionales de obtención de evidencia para reducir el riesgo del compromiso de seguridad a un nivel apropiado; y
  - Evaluar evidencia, incluyendo lo razonable de las manifestaciones orales y por escrito de la parte responsable.
17. El Contador Público usa juicio profesional para determinar el grado de entendimiento que se requiere del asunto principal y de otras circunstancias del trabajo. El Contador Público considera si el entendimiento es suficiente para evaluar los riesgos de que la información del asunto

to principal pueda representarse erróneamente en una forma significativa. El Contador Público normalmente tiene un entendimiento menos profundo que la parte responsable.

### **Evaluación de lo apropiado del asunto principal**

18. **El Contador Público deberá evaluar lo apropiado del asunto principal.** Un asunto principal apropiado tiene las características listadas en el párrafo 33 del Marco de Referencia. El Contador Público también identifica las características del asunto principal que sean particularmente relevantes a los presuntos usuarios, las cuales deben describirse en el informe de seguridad. Según se indica en el párrafo 17 del Marco de Referencia, un Contador Público no acepta un compromiso de seguridad a menos que su conocimiento previo de las circunstancias del trabajo indique que el asunto principal es apropiado. Después de aceptar el compromiso, sin embargo, si el Contador Público concluye que el asunto principal no es apropiado, expresa una conclusión con salvedad o adversa, o una abstención de conclusión. En algunos casos, el Contador Público considera retirarse del trabajo.

### **Evaluación de lo adecuado de los criterios**

19. **El Contador Público deberá evaluar lo adecuado de los criterios para evaluar o medir el asunto principal.** Los criterios adecuados tienen las características listadas en el párrafo 36 del Marco de Referencia. Según se indica en el párrafo 17 del Marco de Referencia, un Contador Público no acepta un compromiso de seguridad a menos que su conocimiento preliminar de las circunstancias del trabajo indique que los criterios que se van a usar son adecuados. Después de aceptar el compromiso, sin embargo, si el Contador Público concluye que los criterios no son adecuados, expresa una conclusión con salvedad o adversa, o una abstención de conclusión. En algunos casos, el Contador Público considera retirarse del trabajo.
20. El párrafo 37 del Marco de Referencia indica que los criterios pueden estar establecidos o desarrollarse específicamente. Normalmente, los criterios establecidos son adecuados cuando son relevantes a las necesidades de los presuntos usuarios. Cuando existen criterios establecidos para un asunto principal, usuarios específicos pueden convenir en otros criterios para sus fines específicos. Por ejemplo, pueden usarse diversos marcos de referencia como criterios establecidos para evaluar la efectividad del control interno. Los usuarios específicos pueden, sin embargo, desarrollar un conjunto de criterios más detallados que satisfagan sus necesidades específicas en relación, por ejemplo, con la supervisión prudencial. En estos casos, el informe de seguridad:
- (a) Hace notar, cuando sea relevante para las circunstancias del trabajo, que los criterios no están incorporados en leyes o regulaciones, ni son emitidos por organismos de expertos autorizados o reconocidos que sigan un debido proceso transparente; y
  - (b) Declara que es sólo para uso de los usuarios específicos y para sus fines.
21. Para algunos asuntos principales, es probable que no existan criterios establecidos. En esos casos, los criterios se desarrollan específicamente. El Contador Público considera si los criterios específicamente desarrollados dan como resultado un informe de seguridad que sea equívoco para los presuntos usuarios. El Contador Público procura hacer que los presuntos usuarios o la parte que contrata reconozcan que los criterios específicamente desarrollados son adecuados para los fines de los presuntos usuarios. El Contador Público considera cómo afecta la ausencia de dicho reconocimiento a lo que se va a hacer para evaluar lo adecuado de los criterios identificados, y a la información proporcionada sobre los criterios en el informe de seguridad.

### **Importancia relativa y riesgo del compromiso de seguridad**

22. **El Contador Público deberá considerar la importancia relativa y el riesgo del compromiso de seguridad al planear y desempeñar un compromiso de seguridad.**
23. El Contador Público considera la importancia relativa cuando determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de obtención de evidencia, y al evaluar si la información del asunto principal está libre de declaraciones erróneas. Considerar la importancia relativa requiere que el Contador Público entienda y evalúe qué factores podrían influir en las decisiones de los presuntos usuarios. Por ejemplo, cuando los criterios identificados permiten variaciones en la presentación de la información del asunto principal, el Contador Público considera cómo podría influir la presentación adoptada en las decisiones de los presuntos usuarios. La importancia relativa se considera en el contexto de factores cuantitativos y cualitativos, tales como magnitud relativa, la naturaleza y alcance del efecto de estos factores en la evaluación o medición del asunto principal, y los intereses de los presuntos usuarios. La evaluación de la importancia relativa y el relativo significado de los factores cuantitativos y cualitativos en un compromiso particular son asuntos de juicio del Contador Público.
24. **El Contador Público deberá reducir el riesgo del compromiso de seguridad a un nivel razonablemente bajo en las circunstancias del trabajo.** En un compromiso de seguridad con seguridad razonable, el Contador Público reduce el riesgo del compromiso de seguridad a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del compromiso para obtener una seguridad razonable como base para una forma positiva de expresión de la conclusión del Contador Público. El nivel de riesgo del compromiso de seguridad es mayor en un compromiso de seguridad con seguridad limitada que en un compromiso con seguridad razonable debido a la diferente naturaleza, oportunidad o alcance de los procedimientos de obtención de evidencia. Sin embargo, en un compromiso de seguridad con seguridad limitada, la combinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de obtención de evidencia es suficiente, cuando menos, para que el Contador Público obtenga un nivel significativo de seguridad como base para una forma negativa de expresión. Para ser significativo, el nivel de seguridad obtenido debe tener la probabilidad de acrecentar la confianza de los presuntos usuarios sobre la información del asunto principal a un grado que sea claramente más que inconsecuente.
25. El párrafo 49 del Marco de Referencia indica que, en general, el riesgo del compromiso de seguridad comprende el riesgo inherente, el riesgo de control y el riesgo de detección. El grado en que el Contador Público considera cada uno de estos componentes se afecta por las circunstancias del trabajo, en particular, la naturaleza del asunto principal y el que se esté desempeñando un compromiso con seguridad razonable o con seguridad limitada.

### **Uso del trabajo de un experto**

26. **Cuando se usa el trabajo de un experto en la obtención y evaluación de evidencia, el Contador Público y el experto deberán, de una manera combinada, poseer habilidad y conocimiento adecuados respecto del asunto principal y los criterios para que el Contador Público determine que se ha obtenido evidencia suficiente apropiada.**
27. El asunto principal y los criterios relacionados de algunos compromisos de seguridad pueden incluir aspectos que requieran conocimiento y habilidades especializados en la obtención y evaluación de evidencia. En estas situaciones, el Contador Público puede decidir usar el trabajo de personas de otras disciplinas profesionales, conocidos como expertos, quienes tienen el conocimiento y habilidades requeridos. Esta NICS no da lineamientos respecto del

uso del trabajo de un experto para compromisos donde haya una responsabilidad e información conjuntas por un Contador Público y uno, o más, expertos.

28. El debido cuidado es una cualidad profesional que se requiere para todos los individuos, incluyendo expertos, implicados en un compromiso de seguridad. A las personas implicadas en compromisos de seguridad se les asignarán diferentes responsabilidades. El grado de destreza requerido para desempeñar dichos compromisos variará con la naturaleza de sus responsabilidades. Mientras que los expertos no requieren la misma destreza que el Contador Público al desempeñar todos los aspectos de un compromiso de seguridad, el Contador Público determina que los expertos tengan un entendimiento suficiente de las NICs que les permita relacionar la tarea que se les asigne con el objetivo del trabajo.
29. El Contador Público adopta procedimientos de control de calidad que se ocupan de la responsabilidad de cada persona que desempeña el compromiso de seguridad, incluyendo el trabajo de cualesquier expertos que no sean contadores profesionales, para asegurar el cumplimiento con esta NICs y otras NICs relevantes en el contexto de sus responsabilidades.
30. **El Contador Público deberá implicarse en el trabajo y entender el trabajo para el que se usa a un experto, en un grado que sea suficiente para permitir al Contador Público aceptar la responsabilidad de la conclusión sobre la información del asunto principal.** El Contador Público considera el grado en que sea razonable usar el trabajo de un experto para formar su conclusión.
31. No se espera que el Contador Público posea el mismo conocimiento y habilidades especializados que el experto. Sin embargo, el Contador Público tiene suficiente habilidad y conocimiento como para:
  - (a) Definir los objetivos del trabajo asignado y cómo se relaciona este trabajo con el objetivo del mismo;
  - (b) considerar lo razonable de los supuestos, métodos y datos fuente usados por el experto; y
  - (c) considerar lo razonable de los resultados del experto en relación con las circunstancias del trabajo y la conclusión del Contador Público.
32. **El Contador Público deberá obtener evidencia suficiente apropiada de que el trabajo del experto es adecuado para los fines del compromiso de seguridad.** Al evaluar la suficiencia y lo apropiado de la evidencia proporcionada por el experto, el Contador Público evalúa:
  - (a) La competencia profesional, incluyendo experiencia, y objetividad del experto;
  - (b) Lo razonable de los supuestos, métodos y datos fuente usados por el experto; y
  - (c) Lo razonable y la importancia de los resultados del experto en relación con las circunstancias del trabajo y la conclusión del Contador Público.

### Obtención de evidencia

33. **El Contador Público deberá obtener evidencia suficiente apropiada en la cual basar la conclusión.** La suficiencia es la medida de la cantidad de evidencia. Propiedad es la medida de la calidad de la evidencia; o sea, su relevancia y su confiabilidad. El Contador Público considera la relación entre el costo de obtener evidencia y la utilidad de la información obtenida. Sin embargo, la cuestión de dificultad o gasto implicados no es en sí una base válida para omitir un procedimiento de obtención de evidencia para el que no haya alternativa. El

Contador Público usa juicio profesional y ejerce el escepticismo profesional al evaluar la cantidad así como la calidad de la evidencia, y de este modo, su suficiencia y propiedad, para soportar el informe de seguridad.

34. Un compromiso de seguridad rara vez implica la autenticación de la documentación, y el Contador Público ni está entrenado como, ni se espera que sea, experto en dicha autenticación. Sin embargo, el Contador Público considera la confiabilidad de la información que se va a usar como evidencia, por ejemplo, fotocopias, facsímiles, documentos filmados, digitalizados o electrónicos de otro tipo, incluyendo consideración de los controles sobre su preparación y conservación cuando sea relevante.
35. La evidencia suficiente apropiada en un compromiso de seguridad con seguridad razonable, se obtiene como parte de un proceso iterativo, sistemático del trabajo que implica:
  - (a) obtener un entendimiento del asunto principal y otras circunstancias del trabajo que, dependiendo del asunto principal, incluye obtener un entendimiento del control interno;
  - (b) con base en dicho entendimiento, evaluar los riesgos de que la información del asunto principal pueda estar representada erróneamente en una forma significativa;
  - (c) responder a los riesgos evaluados, incluyendo desarrollar respuestas globales, y determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos adicionales;
  - (d) realizar procedimientos adicionales claramente vinculados a los riesgos identificados, usando una combinación de inspección, observación, confirmación, recálculo, reproceso, procedimientos analíticos e indagación. Estos procedimientos adicionales implican procedimientos sustantivos, incluyendo obtener en fuentes independientes de la entidad información que ratifique, y dependiendo de la naturaleza del asunto principal, pruebas de la efectividad operativa de los controles; y
  - (e) evaluar la suficiencia y adecuación de la evidencia
36. "Seguridad razonable" es menos que seguridad absoluta. Rara vez puede lograrse reducir el riesgo del compromiso de seguridad a cero o tener un beneficio en cuanto a costo como resultado de factores como los siguientes:
  - El uso de pruebas selectivas;
  - las limitaciones inherentes del control interno;
  - el hecho de que mucha de la evidencia disponible al Contador Público sea persuasiva más que conclusiva;
  - el uso de juicio al obtener y evaluar la evidencia y formar conclusiones con base en dicha evidencia;
  - en algunos casos, las características del asunto principal.
37. Tanto los compromisos con seguridad razonable como con seguridad limitada requieren de la aplicación de habilidades y técnicas de seguridad y la obtención de evidencia suficiente apropiada como parte de un proceso del trabajo iterativo y sistemático, que incluye obtener un entendimiento del asunto principal y otras circunstancias del trabajo. La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos para obtener evidencia suficiente apropiada en un compromiso con seguridad limitada son, sin embargo, deliberadamente limitadas en relación con un compromiso con seguridad razonable. Para algunos asuntos principales, puede haber NICSs específicas que proporcionen lineamientos sobre los procedimientos para obtener evidencia suficiente apropiada para un compromiso de seguridad con seguridad limitada. En ausencia de una NICS específica, los procedimientos para obtener evidencia suficiente

apropiada variarán con las circunstancias del trabajo, en particular: el asunto principal, y las necesidades de los presuntos usuarios y la parte que contrata, incluyendo restricciones relevantes de tiempo y costo. Tanto para compromisos con seguridad razonable como con seguridad limitada, si el Contador Público se da cuenta de un asunto que haga que cuestione si debe hacerse o no una modificación significativa a la información del asunto principal, el Contador Público continúa el asunto desempeñando otros procedimientos suficientes para permitir su informe.

### **Manifestaciones por la parte responsable**

38. **El Contador Público deberá obtener manifestaciones de la parte responsable, según sea apropiado.** La confirmación por escrito de las manifestaciones orales reduce la posibilidad de malentendidos entre el Contador Público y la parte responsable. En particular, el Contador Público pide a la parte responsable una representación escrita que evalúe o mida el asunto principal contra los criterios identificados, ya sea que vaya a ponerse a disposición o no como una afirmación a los presuntos usuarios. El no tener representación por escrito puede dar como resultado una conclusión con salvedad o una abstención de conclusión sobre la base de una limitación en el alcance del trabajo. El Contador Público puede también incluir una restricción sobre el uso del informe de seguridad.
39. Durante un compromiso de seguridad, la parte responsable puede hacer manifestaciones al Contador Público, ya sea sin que se le solicite o en respuesta a interrogatorios específicos. Cuando estas manifestaciones se relacionan con asuntos que son significativas para la evaluación o medición del asunto principal, el Contador Público:
- (a) Evalúa si son razonables y su consistencia con otra evidencia obtenida, incluyendo otras manifestaciones;
  - (b) Considera si se puede esperar que quienes hacen las manifestaciones estén bien informados sobre los asuntos particulares; y
  - (c) Obtiene evidencia de corroboración en el caso de un compromiso con seguridad razonable. El Contador Público puede también buscar evidencia de ratificación en el caso de un compromiso de seguridad con seguridad limitada.
40. Las manifestaciones por la parte responsable no pueden sustituir otra evidencia que el Contador Público pudiera esperar, razonablemente, que estuviera disponible. La imposibilidad de obtener evidencia suficiente apropiada respecto de un asunto que tenga, o pueda tener, un efecto significativo en la evaluación o medición del asunto principal, cuando dicha evidencia normalmente estaría disponible, constituye una limitación al alcance del trabajo, aún si se ha recibido una representación por la parte responsable sobre el asunto.

### **Consideración de hechos posteriores**

41. **El Contador Público deberá considerar el efecto en la información del asunto principal y en el informe de seguridad de hechos hasta la fecha del informe de seguridad.** El grado de consideración de los hechos posteriores depende del potencial de que dichos hechos afecten la información del asunto principal y afecten la propiedad de la conclusión del Contador Público. La consideración de hechos posteriores en algunos compromisos de seguridad puede no ser relevante debido a la naturaleza del asunto principal. Por ejemplo, cuando el compromiso requiere una conclusión sobre la exactitud de un informe estadístico en un punto en el tiempo, los hechos que ocurran entre dicho punto en el tiempo y la fecha del informe de segu-

ridad, pueden no afectar la conclusión, o requerir información complementaria en el informe estadístico o el informe de seguridad.

### Documentación

42. **El Contador Público deberá documentar los asuntos que sean importantes para dar evidencia que soporte el informe de seguridad y de que el compromiso se desempeñó de acuerdo con NICSS.**
43. La documentación incluye un registro del razonamiento del Contador Público sobre todos los asuntos importantes que requieren el ejercicio de juicio, y las conclusiones respectivas. La existencia de cuestiones difíciles de principio o juicio, requieren que la documentación incluya los hechos relevantes que se conocieron por el Contador Público al momento de llegar a la conclusión.
44. No es ni necesario ni práctico documentar todos los asuntos que el Contador Público considere. Al aplicar el juicio profesional en la evaluación del alcance de la documentación que se debe preparar y retener, el Contador Público puede considerar lo que sea necesario para proporcionar un entendimiento del trabajo desempeñado y la base de las decisiones principales que se tomaron (pero no los aspectos detallados del trabajo) a otro Contador Público que no tenga experiencia previa con el trabajo. Este otro Contador Público quizá sólo obtenga un entendimiento de los aspectos detallados del trabajo discutiéndolos con el Contador Público que preparó la documentación.

### Preparación del informe de seguridad

45. **El Contador Público deberá concluir si se ha obtenido o no evidencia suficiente apropiada para soportar la conclusión expresada en el informe de seguridad.** Al desarrollar la conclusión, el Contador Público considera toda la evidencia relevante obtenida, sin importar si parece corroborar o contradecir la información del asunto principal
46. **El informe de seguridad deberá ser por escrito y deberá contener una clara expresión de la conclusión del Contador Público sobre la información del asunto principal.**
47. La expresión oral y otras formas de expresión de las conclusiones pueden entenderse erróneamente sin el soporte de un informe por escrito. Por esta razón, el Contador Público no informa de manera oral, o con el uso de símbolos, sin proporcionar también un informe de seguridad definitivo por escrito, que esté fácilmente disponible siempre que se dé el informe oral o se usen símbolos. Por ejemplo, podría hipervincularse un símbolo a un informe de seguridad en Internet.
48. Esta NICSS no requiere de un formato estandarizado para informar sobre todos los compromisos de seguridad. En vez de eso, identifica en el párrafo 49 los elementos básicos que debe incluir el informe de seguridad. Los informes de seguridad se ajustan a la medida de las circunstancias específicas del trabajo. El Contador Público escoge un estilo de informe de "formato breve" o "formato largo" para facilitar la comunicación efectiva a los presuntos usuarios. Los informes de "formato breve" normalmente incluyen sólo los elementos básicos. Los informes de "formato largo" a menudo describen en detalle los términos del compromiso, los criterios que se usan, los resultados que se relacionan con aspectos particulares del trabajo y, en algunos casos, recomendaciones, así como los elementos básicos. Cualesquier resultados y recomendaciones se separan claramente de las conclusiones del Contador Público sobre la información del asunto principal, y la redacción usada para presentarlos deja claro que no tie-



nen la intención de afectar la conclusión del Contador Público. El Contador Público puede usar encabezados, números de párrafo, ayudas tipográficas, por ejemplo, textos en negritas y otros mecanismos para acrecentar la claridad y legibilidad del informe de seguridad.

## Contenido del informe de seguridad

### 49. El informe de seguridad deberá incluir los siguientes elementos básicos:

(a) Un título que indique claramente que el informe es un informe de seguridad independiente<sup>17</sup>: un título apropiado ayuda a identificar la naturaleza del informe de seguridad, y a distinguirlo de informes emitidos por otros, como quienes no tienen que cumplir con los mismos requisitos éticos que el Contador Público;

(b) Un destinatario: un destinatario identifica a la parte o partes a quienes se dirige el informe de seguridad. Siempre que sea factible, el informe de seguridad se dirige a todos los presuntos usuarios, pero en algunos casos puede haber otros presuntos usuarios;

(c) Identificación y descripción de la información del asunto principal y, cuando sea apropiado, el asunto principal: esto incluye, por ejemplo:

- El punto en el tiempo o periodo de tiempo con el que se relaciona la evaluación o medición del asunto principal;
- cuando sea aplicable, el nombre de la entidad o componente de la entidad con el que se relaciona el asunto principal; y
- una explicación de las características del asunto principal o de la información del asunto principal que debieran conocer los presuntos usuarios, y cómo dichas características pueden influir en la precisión de la evaluación o medición del asunto principal contra los criterios identificados, o la persuasividad de la evidencia disponible. Por ejemplo:
  - \* el grado en que la información del asunto principal es cualitativa versus cuantitativa, objetiva vs. subjetiva, o histórica vs. prospectiva.
  - \* cambios en el asunto principal u otras circunstancias del trabajo que afecten la comparabilidad de la información del asunto principal de un periodo al siguiente.

Cuando la conclusión del Contador Público se redacta en términos de una afirmación de la parte responsable, la afirmación se incluye como apéndice en el informe de seguridad, se reproduce en el informe de seguridad o se hace referencia en el mismo a una fuente que esté disponible a los presuntos usuarios.

(d) **Identificación de los criterios:** el informe de seguridad identifica los criterios contra los que el asunto principal se evaluó o midió, de modo que los presuntos usuarios puedan entender la base de la conclusión del Contador Público. El informe de seguridad puede incluir los criterios o referirse a ellos, si se contienen en una afirmación preparada por la parte responsable que esté disponible a los presuntos usuarios, o si de algún otro modo están disponibles en una fuente fácilmente accesible. El Contador Público considera si es relevante a las circunstancias el revelar:

---

<sup>17</sup> Ver Nota al pie No. 15

- La fuente de los criterios, y si están incorporados o no en leyes o regulaciones, o si son emitidos por organismos de expertos autorizados o reconocidos que sigan un debido proceso transparente; es decir, si son criterios establecidos en el contexto del asunto principal (y si no lo son, una descripción de por qué se consideran adecuados);
  - Métodos de medición utilizados cuando los criterios permiten la opción entre varios métodos;
  - Cualesquier interpretaciones importantes hechas al aplicar los criterios en las circunstancias del trabajo; y
  - Si es que ha habido cambios en los métodos de medición usados.
- (e) **Donde sea apropiado, una descripción de cualquier limitación inherente importante asociada con la evaluación o medición del asunto principal contra los criterios:** mientras que en algunos casos se puede esperar que las limitaciones inherentes sean bien entendidas por los lectores de un informe de seguridad, en otros casos puede ser apropiado hacer referencia explícita en el informe de seguridad. Por ejemplo, en un informe de seguridad relacionado con la efectividad del control interno, puede ser apropiado hacer notar que la evaluación histórica de la efectividad no es relevante para los futuros periodos debido al riesgo de que el control interno pueda volverse inadecuado por cambios en condiciones, o de que el grado de cumplimiento con políticas o procedimientos pueda deteriorarse.
- (f) **Cuando los criterios usados para evaluar o medir el asunto principal estén disponibles sólo a presuntos usuarios específicos, o sean relevantes sólo para un propósito específico, una declaración restringiendo el uso del informe de seguridad a dichos presuntos usuarios o a dicho propósito:** Además, siempre que el informe de seguridad esté dirigido sólo a presuntos usuarios específicos o a un propósito específico, el Contador Público considera declarar este hecho en el informe de seguridad<sup>18</sup>. Esto da un aviso precautorio a los lectores de que el informe de seguridad está restringido a usuarios específicos o para propósitos específicos.
- (g) **Una declaración para identificar la parte responsable y para describir las responsabilidades de la parte responsable y del Contador Público:** ésta informa a los presuntos usuarios que la parte responsable es responsable del asunto principal en el caso de un compromiso de informe directo, o la información del asunto principal en el caso de un compromiso con base en afirmaciones<sup>19</sup>, y que el papel del Contador Público es expresar de manera independiente una conclusión sobre la información del asunto principal.
- (h) **Una declaración de que el trabajo se realizó de acuerdo con NICSs:** cuando haya una NICS específica en cuanto al asunto principal, dicha NICS puede requerir que el informe de seguridad se refiera específicamente a ella.

---

<sup>18</sup> Si bien un informe de seguridad puede ser restringido siempre que esté dirigido sólo a presuntos usuarios específicos o a un propósito específico, la ausencia de restricción respecto de un lector o propósito particulares no indica en sí que se deba una responsabilidad legal por parte del Contador Público en relación con dicho lector o para dicho propósito. El que se deba o no una responsabilidad legal dependerá de las circunstancias legales de cada caso y de la jurisdicción relevante.

<sup>19</sup> Referirse al párrafo 10 del Marco de Referencia para una explicación de la distinción entre un compromiso directo y un compromiso basado en afirmaciones.

- (i) **Un resumen del trabajo realizado:** el resumen ayudará a los presuntos usuarios a entender la naturaleza de la seguridad transmitida por el informe de seguridad. La NIA 700. *El Dictamen del Auditor sobre los Estados Financieros* y la NICR 2400, *Compromisos para Revisar Estados Financieros* proporcionan una guía para el tipo apropiado de resumen.

**Nota: En Argentina no se encuentra vigente la NIA 700**

Cuando no haya NICS específica que proporcione lineamientos sobre procedimientos de obtención de evidencia para un particular asunto principal, el resumen podría incluir una descripción más detallada del trabajo realizado.

Porque en un compromiso de seguridad con seguridad limitada es esencial una apreciación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos realizados para obtención de evidencia para entender la seguridad transmitida por una conclusión expresada en forma negativa, el resumen del trabajo realizado:

(i) Normalmente, es más detallado que para un compromiso de seguridad con seguridad razonable e identifica las limitaciones de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de obtención de evidencia. Puede ser apropiado indicar los procedimientos que no se realizaron y que normalmente se realizarían en un compromiso de seguridad con seguridad razonable; y

(ii) Declara que los procedimientos para obtener evidencia son más limitados que para un compromiso de seguridad con seguridad razonable, y que, por lo tanto, se obtiene menos seguridad que en un compromiso de seguridad con seguridad razonable.

- (j) **La conclusión del Contador Público:** cuando la información del asunto principal está compuesta de un número de aspectos, pueden darse conclusiones separadas sobre cada aspecto. Mientras que no todas estas conclusiones necesitan estar relacionadas con el mismo nivel de procedimientos de obtención de evidencia, cada conclusión se expresa en la forma que sea apropiada a un compromiso de seguridad, ya sea con seguridad razonable o con seguridad limitada.

Cuando sea apropiado, la conclusión deberá informar a los presuntos usuarios del contexto en que se debe leer la conclusión del Contador Público: por ejemplo, la conclusión del Contador Público puede incluir un texto como: "Esta conclusión se ha formado con base en, y está sujeta a las limitaciones inherentes planteadas en otra parte de este informe de seguridad independiente." Esto sería apropiado, por ejemplo, cuando el informe incluya una explicación de las características particulares del asunto principal, de las cuales debieran tener conocimiento los presuntos usuarios.

En un compromiso de seguridad con seguridad razonable, la conclusión deberá expresarse en forma positiva: por ejemplo: "En nuestra opinión, el control interno es efectivo, respecto de todo lo importante, con base en criterios XYZ" o "En nuestra opinión, la afirmación de la parte responsable de que el control interno es efectivo, respecto de todo lo importante, con base en criterios XYZ está declarada de manera razonable."

En un compromiso de seguridad con seguridad limitada, la conclusión deberá expresarse en forma negativa: por ejemplo: "Con base en nuestro trabajo descrito en este informe, no ha llegado a nuestra atención nada que nos haga pensar que el control interno no sea efectivo, respecto de todo lo importante, con base en criterios XYZ" o "Con base en nuestro trabajo descrito en este informe, no ha llegado a nuestra atención nada que nos haga pensar que la afirmación de la parte responsable de que el control interno es efectivo, res-

pecto de todo lo importante, con base en criterios XYZ, no esté declarada de manera razonable

**Cuando el Contador Público exprese una conclusión que no sea limpia, el informe de seguridad deberá contener una clara descripción de todas las razones: (ver también párrafos 51-53).**

- (k) **Fecha del informe de seguridad:** la fecha informa a los presuntos usuarios que el Contador Público ha considerado el efecto en la información del asunto principal y en el informe de seguridad de los hechos que ocurrieron hasta dicha fecha.
  - (l) **El nombre de la firma o del Contador Público, y un lugar específico, que normalmente es la ciudad donde el Contador Público mantiene la oficina que tiene la responsabilidad del trabajo:** informa a los presuntos usuarios que la persona o la firma asumen la responsabilidad por el trabajo.
50. El Contador Público puede ampliar el informe de seguridad para que incluya otra información y explicaciones que no pretenden afectar la conclusión del Contador Público. Los ejemplos incluyen: detalles de las calificaciones y experiencia del Contador Público y de otros implicados en el trabajo, revelación de los niveles significativos, resultados relativos a aspectos particulares del compromiso, y recomendaciones. Si se ha de incluir o no dicha información, depende de su importancia para las necesidades de los presuntos usuarios. La información adicional es claramente por separado de la conclusión del Contador Público y se redacta de tal manera que no afecte dicha conclusión.

#### **Conclusiones con salvedad, conclusiones adversas y abstenciones de conclusión**

51. **El Contador Público no deberá expresar una conclusión sin salvedades cuando existan las siguientes circunstancias y, a juicio del Contador Público, el efecto del asunto sea o pueda ser significativo:**
- (a) **Hay una limitación en el alcance del trabajo del Contador Público; es decir, las circunstancias impiden, o la parte responsable o la parte que contrata impone una restricción que impide al Contador Público, obtener la evidencia que se requiere para reducir el riesgo del compromiso de seguridad al nivel apropiado. El Contador Público deberá expresar una conclusión con salvedad o una abstención de conclusión;**
  - (b) **En aquellos casos en que:**
    - (i) **La conclusión del Contador Público se redacte en términos de la afirmación de la parte responsable, y que la afirmación no esté declarada de una manera razonable, respecto de todo lo importante; o**
    - (ii) **La conclusión del Contador Público esté redactada directamente en términos del asunto principal y de los criterios, y la información del asunto principal esté representada erróneamente en una manera significativa<sup>20</sup>, el Contador Público deberá expresar una conclusión con salvedad o adversa; o**

/

---

<sup>20</sup> En los compromisos de informe directo donde la información del asunto principal se presenta sólo en la conclusión del Contador Público, y el Contador Público concluye que el asunto principal no se conforma, respecto de todo lo importante, con los criterios, por ejemplo, "En nuestra opinión, excepto por [...], el control interno es efectivo, respecto de todo lo importante, con base en criterios XYZ," dicha conclusión se consideraría también como con salvedad (o adversa, según sea apropiado).

- (c) **Cuando se descubra, después de que se ha aceptado el compromiso, que los criterios son inadecuados o que el asunto principal no es apropiado para un compromiso de seguridad. El Contador Público deberá expresar:**
- (i) **Una conclusión con salvedad o una conclusión adversa cuando sea probable que los criterios inadecuados o el asunto principal inapropiado sean equívocos para los presuntos usuarios; o**
  - (ii) **Una conclusión con salvedad o una abstención de conclusión en otros casos.**
52. **El Contador Público deberá expresar una conclusión con salvedad cuando el efecto de un asunto no sea de tanta importancia relativa, o sus efectos no sean tan extendidos como para requerir una conclusión adversa o una abstención de conclusión. Una conclusión con salvedad se expresa como "excepto por" los efectos del asunto al que se refiere la salvedad.**
53. En los casos donde la conclusión sin salvedades del Contador Público se redactara en términos de la afirmación de la parte responsable, y que la afirmación haya identificado y descrito de manera apropiada que la información del asunto principal está representada erróneamente en una forma significativa, el Contador Público:
- (a) Expresa una conclusión con salvedad o adversa redactada directamente en términos del asunto principal y los criterios; o
  - (b) Si se le requiere específicamente por los términos del compromiso que redacte la conclusión en términos de la afirmación de la parte responsable, expresa una conclusión sin salvedades pero enfatiza el asunto refiriéndose de manera específica al mismo en el informe de seguridad.

#### **Otras responsabilidades de información**

54. **El Contador Público deberá considerar otras responsabilidades de información, incluyendo lo apropiado de comunicar a la dirección del ente (gobierno corporativo) los asuntos relevantes de interés de la dirección (gobierno corporativo) que surjan del compromiso de seguridad.**
55. En esta NICS, "dirección" describe el papel de las personas a las que se confía la supervisión, control y dirección de una parte responsable<sup>21</sup>. Los encargados de la dirección (gobierno corporativo) normalmente son responsables de asegurar que un ente logre sus objetivos y de informar a las partes interesadas. Si la parte que contrata es diferente de la parte responsable puede no ser apropiado comunicarse directamente con la parte responsable, o con los encargados de la dirección (gobierno corporativo) sobre la parte responsable.
56. En esta NICS, "asuntos relevantes de interés de la dirección (gobierno corporativo)" son los que surgen del compromiso de seguridad y, en opinión del Contador Público, son tanto importantes como relevantes para los encargados de la dirección. Los asuntos relevantes de interés de la dirección (gobierno corporativo) incluyen sólo aquellos asuntos que han llegado a la atención del Contador Público mientras realiza el compromiso de seguridad. Si los tér-

---

<sup>21</sup> En muchos países, se han desarrollado principios de gobierno (gobierno corporativo) o mando como punto de referencia para establecer buen comportamiento del mando. Estos principios a menudo se centran en compañías que se cotizan al público; pueden, sin embargo, servir también para mejorar el gobierno en otras formas de entidades. No hay un modelo único de buen gobierno o mando. Las estructuras y prácticas de mando (gobierno corporativo) varían de país a país.

## PROYECTO DE RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 14

Normas profesionales sobre compromisos de seguridad distintos de auditoría o revisión de estados financieros históricos y servicios relacionados

minos del trabajo no lo requieren específicamente, no se requiere que el Contador Público diseñe procedimientos para el propósito específico de identificar asuntos de interés de la dirección (gobierno corporativo).

### **Vigencia**

57. Esta NICS entra en vigencia para compromisos de seguridad cuando el informe de seguridad esté fechado en, o después del, 1 de enero de 2005. Se permite aplicarla antes de esa fecha.

**Nota: En Argentina, la vigencia está consignada en la parte resolutive de la presente norma.**

### **Perspectiva del sector público**

1. *Esta NICS es aplicable a todos los contadores profesionales del sector público que sean independientes de la entidad para la que desempeñan compromisos de seguridad. Donde los contadores profesionales del sector público no sean independientes de la entidad para la que desempeñan un compromiso de seguridad, esta NICS deberá aplicarse con referencia particular a los lineamientos de las notas al pie 15 y 17.*

**Nota: En Argentina, las normas profesionales están dirigidas a Contadores Públicos independientes en los términos descritos en la segunda parte de esta resolución, sección 3 (Condición básica para los compromisos de seguridad y los servicios relacionados previstos en esta norma).**

### ANEXO III

#### NORMA INTERNACIONAL DE SERVICIOS RELACIONADOS 4400

#### COMPROMISOS PARA REALIZAR PROCEDIMIENTOS CONVENIDOS RESPECTO DE INFORMACIÓN FINANCIERA.

(Esta norma está en vigencia)

Contenido	Párrafos
Introducción	1-3
Objetivo de un compromiso con procedimientos convenidos	4-6
Principios generales de un compromiso con procedimientos convenidos	7-8
Definición de los términos del trabajo	9-12
Planeamiento	13
Documentación	14
Procedimientos y evidencia	15-16
Preparación de Informes	17-18
Apéndice 1: Ejemplo de una carta compromiso para un compromiso con procedimientos convenidos.	
Apéndice 2: Ejemplo de un Informe de resultados de hechos en relación con Cuentas a Pagar.	

La Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR) 4400 "Compromisos para Realizar Procedimientos Convenidos respecto de Información Contable" debe leerse en el contexto del "Prefacio de las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Aseguramiento y Servicios Relacionados" que establece la aplicación y autoridad de la NISR.

***En Argentina, el "Prefacio a las normas internacionales sobre control de Calidad, Auditoría, otros compromisos de seguridad y servicios relacionados" no está vigente, por lo cual esta disposición no es efectiva.***

## Introducción

1. El propósito de esta Norma Internacional de Servicios Relacionados (NISR) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre las responsabilidades profesionales del auditor<sup>22</sup> cuando se lleva a cabo un compromiso para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera, y sobre la forma y contenido del informe que el auditor emite en relación con dicho compromiso.
2. Esta NISR está dirigida a compromisos acerca de información financiera. Sin embargo, puede proporcionar lineamientos útiles para compromisos acerca de información no financiera, siempre que el auditor tenga conocimiento adecuado del asunto en cuestión y existan criterios razonables en los cuales basar los resultados. Esta NISR debe leerse conjuntamente con el Marco conceptual de las normas internacionales de auditoría y servicios relacionados. Los lineamientos en otras NIAs pueden ser útiles al auditor al aplicar esta NISR.
3. ***Un compromiso para realizar procedimientos convenidos puede implicar que el auditor desempeñe ciertos procedimientos concernientes a partidas individuales de datos financieros (por ejemplo, cuentas a pagar, cuentas a cobrar, compras a partes relacionadas y ventas y utilidades de un segmento de un ente), un estado financiero (por ejemplo, un balance general o estado de situación patrimonial) o hasta un juego completo de estados financieros.***

## Objetivo de un compromiso con procedimientos convenidos

4. **El objetivo de un compromiso con procedimientos convenidos es que el auditor lleve a cabo procedimientos de una naturaleza de auditoría, acerca del cual han convenido el auditor y la entidad y cualesquiera terceras partes apropiadas y que emita un informe sobre los resultados.**
5. Como el auditor simplemente proporciona un informe de los resultados de hechos de los procedimientos convenidos, no se expresa ninguna seguridad. En su lugar, los usuarios del informe evalúan por sí mismos los procedimientos y resultados informados por el auditor y extraen sus propias conclusiones del trabajo del auditor.
6. El informe está restringido a aquellas partes que han convenido en que los procedimientos se realicen, ya que otros, no enterados de las razones para los procedimientos, pueden interpretar mal los resultados.

## Principios generales de un compromiso con procedimientos convenidos

7. **El auditor deberá cumplir con el “Código de Ética para Contadores Profesionales” emitido por la Federación Internacional de Contadores.**

Los principios éticos que gobiernan las responsabilidades profesionales del auditor para este tipo de compromiso son:

- a) integridad;
- b) objetividad;

/\_\_\_\_\_

<sup>22</sup> El término auditor se usa a lo largo de los pronunciamientos cuando se describen tanto la auditoría como los servicios relacionados que puedan ser desempeñados. Dicha referencia no pretende implicar que una persona que preste servicios relacionados necesite ser el auditor de los estados contables de la entidad.



- c) competencia profesional y debido cuidado;
- d) confidencialidad;
- e) conducta profesional; y
- f) estándares técnicos.

**Nota: En Argentina, los Contadores Públicos deben respetar las normas de ética vigentes en su jurisdicción.**

La independencia no es un requisito para compromisos con procedimientos convenidos, sin embargo los términos u objetivos de un compromiso, o las normas nacionales, pueden requerir que el auditor cumpla con los requisitos de independencia del Código de Ética para contadores profesionales de la Federación Internacional de Contadores. Cuando el auditor no es independiente, debería incluir una declaración a ese efecto en el informe de resultados de hechos.

**Nota: En Argentina es requisito para los compromisos con procedimientos convenidos, tener independencia en los términos previstos en esta resolución, segunda parte, sección 3 (Condición básica para los compromisos de seguridad y los servicios relacionados previstos en esta norma).**

- 8 El auditor deberá realizar un compromiso con procedimientos convenidos de acuerdo con esta NISR y con los términos del compromiso.**

#### **Definición de los términos del compromiso**

- 9 El auditor debería asegurarse que los representantes de la entidad y, normalmente con otras partes especificadas quienes recibirán copias del informe de resultados de hechos, tengan una clara comprensión respecto de los procedimientos convenidos y de las condiciones del compromiso.** Los asuntos sobre los que hay que convenir incluyen:
- La naturaleza del compromiso incluyendo el hecho de que los procedimientos realizados no constituirán una auditoría o una revisión y que por consiguiente, no se expresa ninguna seguridad.
  - El propósito declarado para el compromiso.
  - La identificación de la información financiera a la cual se aplicarán los procedimientos convenidos.
  - La naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos específicos que se aplicarán.
  - Algún anticipo del contenido del informe de resultados de hechos.
  - Las limitaciones sobre la distribución del informe de resultados de hechos. Cuando dicha limitación estuviera en conflicto con los requisitos legales, si los hubiera, el auditor no debería aceptar el compromiso.
- 10** En ciertas circunstancias, por ejemplo, cuando los procedimientos han sido convenidos entre la autoridad regulatoria, representantes del sector, y representantes de la profesión contable, tal vez el auditor no pueda discutir los procedimientos con todas las partes que recibirán el informe. En tales casos, el auditor puede considerar, por ejemplo, discutir los procedimientos que deben aplicarse con los representantes apropiados de las partes involucradas, revisando la correspondencia importante de dichas partes o remitiéndoles un borrador del tipo de informe que espera emitir.
- 11** Tanto el cliente como el auditor tienen interés en que el auditor envíe una carta compromiso documentando los términos clave del compromiso. Una carta compromiso confirma la aceptación por el auditor del compromiso y ayuda a evitar malos entendidos respecto de asuntos co-

mo los objetivos y alcance del compromiso, el grado de las responsabilidades del auditor y la forma de los informes que deben emitirse.

12 Los asuntos que deberían incluirse en la carta compromiso comprenden:

- Una lista de los procedimientos que deben realizarse según se convino entre las partes.
- Una declaración de que la distribución del informe de resultados de hechos debería ser restringida a las partes especificadas que han convenido los procedimientos a realizar .

Además, el auditor puede considerar anexar a la carta compromiso un borrador del tipo de informe de resultados de hechos que se emitirá. En el Apéndice 1 de esta NISR se incluye un ejemplo de una carta compromiso .

### **Planeamiento**

**13 El auditor deberá planear el trabajo de modo que se desempeñe un trabajo efectivo.**

### **Documentación**

**14 El auditor deberá documentar los asuntos que son importantes para proporcionar evidencia para sustentar el informe de resultados de hechos, y la evidencia de que el trabajo se llevó a cabo de acuerdo con esta NISR y con los términos del trabajo.**

### **Procedimientos y evidencia**

**15 El auditor deberá llevar a cabo los procedimientos convenidos y usar la evidencia obtenida como base del informe de resultados de hechos.**

16 Los procedimientos aplicados en un compromiso para realizar procedimientos convenidos pueden incluir:

- Indagación y análisis;
- recálculos, comparación y otras tareas de verificación de razonabilidad;
- observación;
- inspección;
- obtención de confirmaciones.

El Apéndice 2 es un ejemplo de informe que contiene una lista ilustrativa de procedimientos que pueden utilizarse como parte de un compromiso típico con procedimientos convenidos.

### **Informes**

17 El informe sobre un compromiso con procedimientos convenidos necesita describir el propósito y los procedimientos convenidos del compromiso, con suficiente detalle para permitirle al lector comprender la naturaleza y el alcance del trabajo realizado.

**18 El informe de resultados de hechos debería contener:**

**a) un título;**

**b) un destinatario (normalmente el cliente que contrató al auditor para realizar los procedimientos convenidos);**

**c) identificación de información específica financiera o no financiera a la que se aplicaron los procedimientos convenidos;**

**d) una declaración de que los procedimientos realizados fueron los convenidos con el beneficiario;**

**e) una declaración de que el trabajo se realizó de acuerdo con la NISR aplicable a compromisos con procedimientos convenidos, o con normas o prácticas nacionales relevantes;**

**f) cuando sea relevante, una declaración de que el auditor no es independiente de la entidad;**

*Nota: En Argentina es requisito para los compromisos con procedimientos convenidos, tener independencia en los términos previstos en esta resolución, segunda parte, sección 3 (Condición básica para los compromisos de seguridad y los servicios relacionados previstos en esta norma).*

**g) identificación del propósito para el que fueron realizados los procedimientos convenidos;**

**h) una lista de los procedimientos específicos realizados;**

**i) una descripción de los resultados de hechos del auditor incluyendo detalles suficientes de errores y excepciones encontrados;**

**j) una declaración de que los procedimientos realizados no constituyen ni una auditoría ni una revisión y en consecuencia no se expresa ninguna seguridad;**

**k) una declaración de que si el auditor hubiera realizado procedimientos adicionales, una auditoría o una revisión, otros asuntos podrían haber salido a la luz que hubieran sido informados;**

**l) una declaración de que el informe está restringido a las partes que acordaron los procedimientos a realizar;**

**m) una declaración (cuando sea aplicable) de que el informe se refiere sólo a los elementos, cuentas, partidas o información financiera y no financiera especificados y que no se extiende a los estados financieros de la entidad tomados en su conjunto;**

**n) fecha del informe;**

**ñ) domicilio del auditor; y**

**o) firma del auditor.**

El apéndice 2 de esta NISR contiene un ejemplo de un informe de resultados de hechos emitido en relación con un compromiso para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera.

### **Perspectiva del Sector Público**

- 1. El informe en un compromiso del sector público puede no estar restringido sólo a aquellas partes que han convenido los procedimientos a realizar sino estar disponible también para un rango más amplio de entes o personas (por ejemplo, investigación parlamentaria sobre un ente público o una dependencia del gobierno específica).**
- 2. También debe mencionarse que los mandatos del sector público varían significativamente y hay que tener precaución para distinguir los compromisos que son verdaderamente “procedimientos convenidos” de los compromisos que se espera sean auditorías de información financiera, como los informes de desempeño.*

## APÉNDICE 1

### Ejemplo de una carta compromiso para un compromiso con procedimientos convenidos

*La siguiente carta es para usar como una guía conjuntamente con el párrafo 9 de esta NISR y no pretende ser una carta estándar. La carta compromiso deberá modificarse de acuerdo con los requisitos y circunstancias individuales.*

Fecha

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

Nos dirigimos a Uds. para confirmar nuestro entendimiento de los términos y objetivos de nuestro trabajo y la naturaleza y las limitaciones de los servicios que prestaremos.

Nuestro trabajo se realizará de acuerdo con la NISR (o normas o prácticas nacionales relevantes) aplicable a compromisos con procedimientos convenidos y así lo indicaremos en nuestro informe.

Hemos convenido en realizar los siguientes procedimientos e informarles los resultados de hechos resultantes de nuestro trabajo:

(describir la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos a ser realizados, incluyendo referencia específica, cuando corresponda, a la identidad de los documentos y registros que deben ser leídos, individuos que deben ser contactados y partes de las cuales se obtendrán confirmaciones).

Los procedimientos que realizaremos no constituirán una auditoría ni una revisión hecha de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría o Normas Internacionales de compromisos de revisión (o normas o prácticas nacionales relevantes), y, por consiguiente, no se expresará ninguna seguridad.

Esperamos contar con la plena cooperación de su personal y confiamos en que pondrán a nuestra disposición cualesquier registros, documentación y otra información solicitados en relación con nuestro trabajo.

Nuestros honorarios, que serán facturados conforme al avance del trabajo, se basan en el tiempo requerido por los individuos asignados al compromiso más gastos directos.

Las tarifas por hora individuales varían de acuerdo con el grado de responsabilidad, la experiencia y pericia requeridas.

Apreciaremos firmar y devolvernos la copia anexa a esta carta para indicar que concuerda con su entendimiento de los términos del trabajo, incluyendo los procedimientos específicos que acordamos serán realizados.

XYZ & Co.

Acuse de recibo a nombre de ABC por (firma)

Nombre y cargo Fecha

## APÉNDICE 2

### Ejemplo de un informe de resultados de hechos en relación con cuentas a pagar

#### Informe de resultados de hechos

Para (quienes contrataron al auditor)

Hemos realizado los procedimientos convenidos con Ustedes y que enumeramos seguidamente, con respecto a las cuentas a pagar de ABC al (fecha), expuestas en los anexos que se acompañan (no se muestran en este ejemplo).

Nuestro trabajo se llevó a cabo de acuerdo con la Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR) (o normas o prácticas nacionales relevantes) aplicable a compromisos con procedimientos convenidos. Los procedimientos se realizaron únicamente para ayudarles a evaluar la validez de las cuentas a pagar y se resumen como sigue:

- 1 Obtuvimos y verificamos la suma del saldo del listado de cuentas a pagar al (fecha) preparado por ABC, y comparamos el total con el saldo en la cuenta del libro mayor.
- 2 Comparamos la lista anexa (no mostrada en este ejemplo) de proveedores principales con los montos adeudados al (fecha) con los nombres y montos relacionados en las cuentas auxiliares.
- 3 Obtuvimos estados de cuenta de los proveedores o solicitamos a los proveedores que confirmen los saldos adeudados al (fecha).
- 4 Comparamos dichos estados o confirmaciones con los montos mencionados en 2. Para los montos que no concordaban, obtuvimos conciliaciones de ABC. Para las conciliaciones obtenidas, identificamos y listamos las facturas pendientes, las notas de crédito y los cheques pendientes, mayores de \$ xxx. Localizamos y examinamos las facturas y notas de crédito recibidas posteriormente, y los cheques pagados posteriormente, y nos aseguramos que hubieran sido listados en realidad como pendientes en las conciliaciones.

Informamos seguidamente nuestros resultados:

- a) Con respecto al punto 1 encontramos que los montos comparados concordaban.
- b) Con respecto al punto 2 encontramos que los montos comparados concordaban.
- c) Con respecto al punto 3 encontramos que había estados de cuenta de proveedores para todos los proveedores.
- d) Con respecto al punto 4 encontramos que los montos concordaban, y con respecto a los montos que no concordaban, encontramos que ABC había preparado conciliaciones y que las notas de crédito, facturas y cheques pendientes superiores de \$ xxx estaban apropiadamente detallados como partidas de conciliación con las siguientes excepciones:

(Detallar las excepciones)

Debido a que los procedimientos antes citados no constituyen ni una auditoría ni una revisión hechas de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría y Normas Internacionales para Compromisos de Revisión (o normas o prácticas nacionales relevantes), no expresamos ninguna seguridad sobre las cuentas a pagar al (fecha).

PROYECTO DE RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 14

Normas profesionales sobre compromisos de seguridad distintos de auditoría o revisión de estados financieros históricos y servicios relacionados

Si hubiéramos realizado procedimientos adicionales o hubiéramos realizado una auditoría o revisión de los estados financieros de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría o Normas Internacionales de Compromisos de Revisión (o normas o prácticas nacionales relevantes), podrían haber surgido otros asuntos que habrían sido incluidos en nuestro informe.

Nuestro informe tiene únicamente el propósito expuesto en el primer párrafo del mismo, es para vuestra información y no debe usarse para ningún otro propósito ni distribuirse a ningunas otras partes. Este informe se refiere solamente a las cuentas y partidas especificadas anteriormente y no se extiende a otros estados financieros de ABC, tomados en su conjunto.

AUDITOR

Fecha

Domicilio

## ANEXO IV

### NORMA INTERNACIONAL SOBRE SERVICIOS RELACIONADOS 4410 COMPROMISOS PARA COMPILAR ESTADOS FINANCIEROS

(Esta norma está vigente)

#### CONTENIDO

	Párrafos
Introducción	1- 2
Objetivo de un compromiso de compilación	3-4
Principios generales de un compromiso de compilación	5-6
Definición de los términos del trabajo	7-8
Planeamiento	9
Documentación	10
Procedimientos	11-17
Informes sobre un compromiso de compilación	18-19
Apéndice 1: Ejemplo de una carta compromiso para un compromiso de compilación	
Apéndice 2: Ejemplos de informes de compilación	

Declaración Internacional de Práctica de Auditoría (NIA) 4410, Compromisos para compilar información financiera deberá leerse en el contexto del “Prefacio sobre control de calidad, auditoría, otros compromisos de seguridad y servicios relacionados”, que expone la aplicación y la autoridad de las NIAs.

***En Argentina, el “Prefacio a las normas internacionales sobre control de Calidad, Auditoría, otros compromisos de seguridad y servicios relacionados” no está vigente, por lo cual esta disposición no es efectiva.***

## Introducción

1. El propósito de esta Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR) es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre las responsabilidades profesionales del contador<sup>23</sup> cuando se lleva a cabo un compromiso de compilación de información financiera y sobre la forma y contenido del informe que el contador emite en relación con dicha compilación.
2. Esta NISR está dirigida a la compilación de información financiera. Sin embargo, debe aplicarse en la medida que sea factible, a compromisos de compilación de información no financiera, siempre que el contador tenga un adecuado conocimiento del asunto en cuestión. Los compromisos para brindarle a un cliente ayuda limitada en la preparación de estados financieros (por ejemplo, en la selección de una política contable apropiada), no constituyen un compromiso de compilación de información financiera. Esta NISR debe leerse conjuntamente con el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Auditoría y Servicios Relacionados.

## Objetivo de un compromiso de compilación

3. **El objetivo de un compromiso de compilación es que el contador use su pericia contable, en oposición a la pericia en auditoría, para reunir, clasificar y resumir información financiera.** Esto normalmente supone reducir datos detallados a una forma manejable y comprensible, sin un requisito de someter a prueba las afirmaciones subyacentes a dicha información. Los procedimientos empleados no están diseñados y no le permiten al contador expresar ninguna seguridad sobre la información financiera. Sin embargo, los usuarios de la información financiera compilada obtienen ciertos beneficios como resultado de la participación del contador, porque el servicio fue prestado con competencia profesional y con el debido cuidado.
4. Un compromiso de compilación debería normalmente incluir la preparación de estados financieros (que pueden o no ser un conjunto completo de estados financieros) pero puede incluir también la recolección, clasificación, y resumen de otra información financiera.

## Principios generales de un compromiso de compilación

5. **El contador deberá cumplir con el “Código de Ética para contadores profesionales” emitido por la Federación Internacional de Contadores.** Los principios éticos que rigen las responsabilidades profesionales del contador para este tipo de trabajo son:
  - (a) integridad;
  - (b) objetividad;
  - (c) competencia profesional y debido cuidado;
  - (d) confidencialidad;
  - (e) conducta profesional; y
  - (f) estándares técnicos.

**Nota: En Argentina, los Contadores Públicos deben respetar las normas de ética vigentes en su jurisdicción.**

/\_\_\_\_\_

<sup>23</sup> Para los fines de esta NISR y para distinguir entre una auditoría y un compromiso de compilación, el término “contador” (y no el de “auditor”) fue usado en esta norma para referirse a un contador independiente.



La independencia no es un requisito para un compromiso de compilación. Sin embargo, cuando el contador no sea independiente, debería incluir una declaración efectúen ese sentido en su informe.

***Nota: En Argentina es requisito para los compromisos con procedimientos convenidos, tener independencia en los términos previstos en esta resolución, segunda parte, sección 3 (Condición básica para los compromisos de seguridad y los servicios relacionados previstos en esta norma).***

6. En todas las circunstancias en las que el nombre de un contador esté asociado con la información financiera compilada por ese contador, éste debería emitir un informe al respecto.

### **Definición de los términos del compromiso**

7. **El contador deberá asegurarse de que existe un claro entendimiento con su cliente respecto de los términos del compromiso.** Los asuntos que deben considerarse incluyen:
  - La naturaleza del compromiso incluyendo el hecho de que no se llevará a cabo ni una auditoría ni una revisión y, por consiguiente no se expresará ninguna seguridad.
  - El hecho de que no se puede confiar en que el trabajo revele errores, actos ilegales, u otras irregularidades, por ejemplo, fraude o desfalcos que puedan existir.
  - La naturaleza de la información a ser suministrada por el cliente.
  - El hecho de que la administración es responsable por la razonabilidad e integridad de la información suministrada al contador para la integridad y razonabilidad de la información contable compilada.
  - La base de contabilidad sobre las cuales se compilará la información financiera y el hecho de que tanto ésta, y cualquier desviación de las políticas contables, será revelada.
  - El uso y la distribución que se pretende dar a la información, una vez compilada.
  - La forma del informe que rendirá respecto de la información financiera compilada, cuando el nombre del contador deba ser asociado a la misma.
8. Una carta compromiso será de ayuda en el planeamiento del trabajo de compilación. Tanto el contador como la entidad tienen interés en que el contador envíe una carta compromiso documentando los términos básicos del trabajo. Una carta compromiso confirma la aceptación por parte del contador y ayuda a evitar malos entendidos respecto de asuntos tales como los objetivos y el alcance del trabajo, el grado de responsabilidad del contador y la forma de los informes que se emitirán. En el Apéndice 1 se incluye un ejemplo de una carta convenio para un compromiso de compilación.

### **Planeamiento**

9. **El contador deberá planear el trabajo a fin de realizarlo en forma efectiva. .**

### **Documentación**

10. **El contador deberá documentar los asuntos que son importantes para proporcionar evidencia de que el trabajo fue llevado a cabo de acuerdo con esta Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR) y con los términos del compromiso.**

## Procedimientos

11. El contador deberá obtener un conocimiento general del negocio y las operaciones de la entidad y debería estar familiarizado con los principios y prácticas contables del sector en el que opera la entidad y con la forma y contenido de la información financiera que sea apropiada en las circunstancias.
12. Para compilar información contable el contador requiere una comprensión general de la naturaleza de las transacciones comerciales de la entidad, la forma de sus registros contables y las bases contables sobre las que presentará la información financiera. El contador normalmente obtiene conocimiento de estos asuntos mediante la experiencia con la entidad o mediante consultas con el personal de la entidad.
13. A excepción de lo anotado en esta NISR al contador, normalmente, no se le requerirá que:
  - (a) realice alguna consulta con la administración para evaluar la confiabilidad e integridad de la información proporcionada;
  - (b) evalúe los controles internos;
  - (c) verifique ciertos asuntos; o
  - (d) verifique cualquier explicación.
14. **Si el contador toma conocimiento de que la información suministrada por la administración es incorrecta, incompleta, o de algún otro modo insatisfactoria, debería considerar llevar a cabo los procedimientos mencionados precedentemente y solicitarle a la administración que brinde información adicional. Si la administración se niega a proporcionar información adicional, el contador debería retirarse del trabajo, informando a la entidad de las razones de su retiro.**
15. **El contador debería leer la información compilada y considerar si parece ser apropiada en su forma y si no contiene errores significativos evidentes.** En este sentido, las manifestaciones erróneas incluyen:
  - Errores en la aplicación del marco conceptual identificado para la preparación de informes financieros.
  - Falta de exposición del marco conceptual para la preparación de informes financieros y de cualquier desvío conocido respecto del mismo.
  - Falta de exposición de cualquier otro asunto significativo de los cuales el contador toma conocimiento.**El marco conceptual identificado para la preparación de informes financieros y cualesquier desviaciones conocidas respecto del mismo, deberían exponerse dentro de la información financiera, aunque no sea necesario cuantificar sus efectos.**
16. **Si el contador toma conocimiento de errores significativos debería tratar de convenir las modificaciones apropiadas con la entidad.**  
**Si no se realizaran dichas modificaciones y se considera que la información financiera contiene errores significativos, el contador debería retirarse del trabajo.**

## Responsabilidad de la administración

17. El **contador** deberá obtener un reconocimiento de la administración de su responsabilidad por la presentación apropiada de la información financiera y de su correspondiente aprobación. **Dicho reconocimiento puede alcanzarse mediante manifestaciones de la administración**

**que cubran la razonabilidad e integridad de los datos contables subyacentes y la exposición completa de toda la información relevante y significativa.**

### **Informes sobre un compromiso de compilación**

**18. Los informes sobre compromisos de compilación deberían contener<sup>24</sup> lo siguiente:**

- (a) un título;**
- (b) el destinatario;**
- (c) una declaración de que el trabajo fue realizado de acuerdo con la Norma Internacional de Servicios Relacionados aplicable a compromisos de compilación, o con normas y prácticas nacionales;**
- (d) cuando sea relevante, una declaración de que el contador no es independiente de la entidad;**

*Nota: En Argentina es requisito para los compromisos con procedimientos convenidos, tener independencia en los términos previstos en esta resolución, segunda parte, sección 3 (Condición básica para los compromisos de seguridad y los servicios relacionados previstos en esta norma).*

- (e) identificación de la información financiera haciendo notar que se basa en información proporcionada por la administración;**
- (f) una declaración de que la administración es responsable de la información contable compilada por el contador;**
- (g) una declaración de que no se llevó a cabo ni una auditoría ni una revisión y que, consecuentemente, no se expresa ninguna seguridad sobre la información financiera.**
- (h) un párrafo, cuando se considere necesario, llamando la atención a la exposición de desviaciones de significativas respecto del marco conceptual identificado para la preparación de informes financieros;**
- (i) la fecha del informe;**
- (j) el domicilio del contador; y**
- (k) la firma del contador**

El Apéndice 2 contiene ejemplos de informes de compilación.

**19. La información financiera compilada por el contador debería contener una referencia tal como “No Auditado”, “Compilado sin Auditoría ni Revisión” o “Remitirse al Informe de Compilación” en cada página de la información contable o en la carátula del juego completo de los estados financieros.**

/\_\_\_\_\_

<sup>24</sup> Puede ser también apropiado para el contador referirse al propósito especial para el que, o parte para la cual la información ha sido preparada. Alternativamente, o además, el contador puede añadir alguna forma de precaución diseñada para asegurar que no sea usada para propósitos distintos de los de su intención.

## APENDICE 1

### Ejemplo de una carta compromiso para un compromiso de compilación

*La siguiente carta es para ser usada como guía conjuntamente con las consideraciones explicadas en el párrafo 7 de esta NISR y deberá modificarse de acuerdo con los requisitos y circunstancias individuales. Este ejemplo es para la compilación de estados financieros.*

(Fecha)

Al Directorio o a los representantes apropiados de la administración.

Nos dirigimos a Uds. para confirmar nuestro entendimiento de los términos de nuestro trabajo y la naturaleza y limitaciones de los servicios que prestaremos.

Ustedes han solicitado que realicemos los siguientes servicios:

Sobre la base de la información que ustedes nos proporcionen, compilaremos, de acuerdo con la Norma Internacional de Servicios Relacionados (o normas o prácticas nacionales relevantes) aplicable a los compromisos de compilación, el estado de situación patrimonial de ABC al 31 de diciembre de 19xx y los estados de resultados y de flujos de fondos para el ejercicio terminado en esa fecha, sobre una base de caja. No llevaremos a cabo procedimientos de un compromiso de auditoría o de revisión en relación a dichos estados financieros. Consecuentemente, no se expresará ninguna seguridad sobre los estados financieros. Se espera que nuestro informe sobre los estados financieros de ABC, indique lo siguiente:

(ver Apéndice 2)

La administración es responsable tanto de la razonabilidad como de la integridad de la información suministrada y es responsable respecto de los usuarios por la información financiera que hemos compilado. Esto incluye el mantenimiento de registros contables y de controles internos adecuados y la selección y aplicación de políticas contables apropiadas. No se puede confiar en que nuestro trabajo revelará la existencia de fraudes o errores, o actos ilegales. Sin embargo, les informaremos de cualesquier asunto de ese tipo del que atención tomemos conocimiento.

La información será preparada de acuerdo con (marco conceptual identificado para informes financieros). Cualquier desviación conocida respecto de este marco conceptual será expuesta en los estados financieros y, cuando se considere necesario, se mencionará de ellas en nuestro informe de compilación.

Entendemos que el uso y distribución que se pretende dar a la información que hemos compilado es (especificar) y que si esto cambiara en forma significativa, ustedes nos lo informarán.

Esperamos contar con la plena cooperación de su personal y confiamos en que pondrán a nuestra disposición los registros, documentación y otra información solicitados en relación con nuestra compilación.

Nuestros honorarios, que serán facturados de acuerdo al avance del trabajo, se basan en el tiempo requerido por personas asignadas más gastos directos. Las tarifas individuales por hora varían de acuerdo al grado de responsabilidad y a la experiencia y pericia requeridas.

Esta carta convenio tendrá vigencia en años futuros a menos que sea rescindida, modificada o reemplazada.

PROYECTO DE RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 14

Normas profesionales sobre compromisos de seguridad distintos de auditoría o revisión de estados financieros históricos y servicios relacionados

Les pedimos que firmen y nos devuelvan la copia anexa de esta carta para indicar que concuerda con su entendimiento de los términos para nuestro compromiso de compilación de sus estados financieros.

XYZ &Co.

Acuse de recibo a nombre de ABC, por (firma)

**Nombre y cargo**

**Fecha**

**APENDICE 2**

**Ejemplos de informes de compilación**

*Ejemplo de un informe sobre un compromiso para compilar estados financieros*

INFORME DE COMPILACION PARA ....

Sobre la base de la información proporcionada por la Administración, hemos compilado, de acuerdo con la Norma Internacional de Servicios Relacionados (o normas o prácticas nacionales relevantes) aplicable a compromisos de compilación, el estado de situación patrimonial de ABC al 31 de diciembre de 19XX, y los estados de resultados y de flujos de fondos para el ejercicio terminado en esa fecha. La administración es responsable por estos estados financieros. No hemos auditado ni revisado estos estados financieros y consecuentemente, no expresamos ningún grado de seguridad acerca de ellos<sup>25</sup>.

***En Argentina, si el compromiso tiene por objeto compilar estados contables para publicación, debe hacerse referencia también al Estado de Evolución del Patrimonio Neto y a la información complementaria a los estados contables básicos.***

CONTADOR

Fecha

Domicilio

/\_\_\_\_\_

<sup>25</sup> Ver Nota 24

PROYECTO DE RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 14

Normas profesionales sobre compromisos de seguridad distintos de auditoría o revisión de estados financieros históricos y servicios relacionados

*Ejemplo de un informe sobre un compromiso para compilar estados financieros con un párrafo adicional que llama la atención sobre una desviación respecto del marco conceptual para informes financieros identificado*

INFORME DE COMPILACION PARA .....

Sobre la base de la información proporcionada por la administración hemos compilado, de acuerdo con la Norma Internacional de Servicios Relacionados (o normas o prácticas nacionales revelantes) aplicable a compromisos de compilación, el estado de situación patrimonial del ente XYZ al 31 de diciembre de 19XX, y los estados de resultados y de flujos de fondos para el ejercicio cerrado a esa fecha. La administración es responsable por estos estados financieros. No hemos auditado ni revisado estos estados financieros y, consecuentemente, ningún grado de seguridad acerca de ellos<sup>26</sup>.

***En Argentina debe hacerse referencia, también, a l Estado de Evolución del patrimonio neto y a la información complementaria a los estados contables básicos.***

Llamamos la atención a la Nota X a los estados financieros porque la administración ha elegido no capitalizar los arrendamientos de planta y maquinarias, lo cual es una desviación respecto del marco conceptual identificado para la preparación de informes financieros.

CONTADOR

Fecha

Domicilio

/\_\_\_\_\_

<sup>26</sup> Ver Nota 24