

## Memorándum Explicativo

Agosto 2023

Vigencia de comentarios: 1 de diciembre de 2023

*Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad*

---

Memorándum Explicativo para la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad™ (NIAS) 5000, Propuesta

Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad

***Este Memorándum Explicativo está destinado a ser leído junto con el Borrador en Fase de Consulta separado de la NIAS 5000 Propuesta.***

IAASB

International Auditing  
and Assurance  
Standards Board

## **Acerca del IAASB**

Este documento ha sido preparado y aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento® (IAASB®). No constituye un pronunciamiento obligatorio del IAASB, ni modifica, amplía o invalida las Normas Internacionales de Auditoría u otras Normas Internacionales del IAASB.

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

El IAASB desarrolla normas de auditoría y de revisión y orientaciones para su uso por todos los profesionales de la contabilidad bajo un proceso compartido de emisión de normas con la participación del Consejo de Supervisión del Interés Público (Public Interest Oversight Board, PIOB), que supervisa las actividades del IAASB, y del Grupo Consultivo de Asesoramiento del IAASB (IAASB Consultative Advisory Group), que proporciona aportaciones de interés público en el desarrollo de las normas y orientaciones. Las estructuras y procesos que dan soporte a las operaciones del IAASB son proporcionadas por la Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría (IFEA).

Para información sobre derechos de autor, marcas y permisos, favor de ver la página 55.

ISA.



International Auditing  
and Assurance  
Standards Board®

## REQUERIMIENTO DE COMENTARIOS

Este Memorándum Explicativo (ME) acompaña al, y debe ser leído en conjunto con, el Borrador en Fase de Consulta de la Norma Internacional de Encargos Aseguramiento de Sostenibilidad™ propuesta (NIAS) 5000, Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad (BFC-5000), el cual fue desarrollado y aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento® (IAASB®). Este ME y el BFC-5000 que lo acompaña puede ser descargado del [sitio web del IAASB](#), ver [página web BFC-5000](#). El texto aprobado del BFC-5000 está publicado en lengua inglesa.

Las propuestas en este Borrador en Fase de Consulta pueden modificarse a la luz de los comentarios recibidos antes de la emisión en su forma final. **Los comentarios se requieren a más tardar el viernes, 1 de diciembre de 2023.** Se debe tomar en consideración que las solicitudes de extensiones de tiempo no se pueden atender debido al programa acelerado para la finalización de esta norma propuesta.

### *Uso de la Plantilla de Respuestas*

**Alentamos a todos los encuestados a enviar sus comentarios electrónicamente utilizando la [Plantilla de respuestas](#) proporcionada.** La plantilla de respuesta ha sido desarrollada para facilitar las respuestas a las preguntas de la Sección 2 de este ME. El uso de la plantilla facilitará nuestra recopilación automatizada de las respuestas. Debido a que estamos utilizando un nuevo proceso para este proyecto, enviar una carta de comentarios por escrito tradicional retrasará el resumen electrónico y el análisis de los comentarios recibidos.

*Reconociendo que el IAASB utiliza software para respaldar nuestro análisis de los comentarios recibidos de quienes respondieron a las consultas públicas, puede ayudarnos en nuestra revisión de las respuestas teniendo en cuenta lo siguiente al preparar su presentación:*

- Responda directamente a las preguntas de la plantilla y **proporcione la justificación de sus respuestas. Si no está de acuerdo con las propuestas del BFC-5000, proporcione razones específicas para su desacuerdo y sugerencias específicas para los cambios que pueden ser necesarios en los requerimientos o la guía de aplicación. Si está de acuerdo con las propuestas, será útil que el IAASB conozca este punto de vista.**
- Puede responder a todas las preguntas o solo aquellas preguntas para las que tiene comentarios específicos.
- Al formular sus respuestas a una pregunta, es de gran ayuda identificar los aspectos específicos del BFC-5000 con los que se relaciona su respuesta; por ejemplo, por referencia a secciones, encabezados o apartados específicos del BFC-5000.
- Evite insertar tablas o cuadros de texto en la plantilla al proporcionar sus respuestas a las preguntas.

**La plantilla de respuestas completada puede cargarse usando el enlace de “Enviar Comentario” en la [página web BFC-5000](#).** Al enviar su plantilla de respuesta completa, no es necesario incluir una carta de presentación con un resumen de sus problemas clave. La plantilla de respuesta brinda la oportunidad de proporcionar detalles sobre su organización y, si decide hacerlo, cualquier opinión general que desee publicar en el registro público. Todas las respuestas se considerarán cuestiones de interés público y finalmente serán publicados en el sitio web del IAASB.

El IAASB no consideró que se necesitaran pruebas de campo antes de la aprobación del BFC-5000 sobre la base de los antecedentes y la introducción que informaron el proyecto, tal como se describe en el proyecto de propuesta aprobado, y el enfoque de aprovechar las normas y guías existentes del IAASB al desarrollar el BFC-5000. Sin embargo, el IAASB reconoce que algunas firmas pueden optar por realizar pruebas de campo para informar su respuesta al BFC-5000. Las pruebas de campo pueden tomar diferentes formas y pueden enfocarse en todos o ciertos requerimientos específicos del BFC-5000, y pueden ejecutarse en diferentes niveles. No se requieren pruebas de campo para responder a este BFC.

# MEMORÁNDUM EXPLICATIVO

## CONTENIDO

---

Página

<b>Introducción .....</b>	<b>¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.</b>
<b>Sección 1 Cuestiones significativas .....</b>	<b>¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.</b>
Sección 1-A – Norma general que proporciona una referencia global para el aseguramiento de la sostenibilidad.....	<b>¡Error! Marcador no definido.</b>
Sección 1-B – Cuestiones de interés público abordadas en el BFC-5000 ..	<b>¡Error! Marcador no definido.</b>
Sección 1-C – Alcance y aplicabilidad del BFC-5000 .....	<b>¡Error! Marcador no definido.</b>
La sección 1-D – Requerimientos de ética aplicables y Normas de Gestión de la Calidad.....	<b>¡Error! Marcador no definido.</b>
Sección 1-E – Definiciones y terminología clave .....	<b>¡Error! Marcador no definido.</b>
Sección 1-F – Áreas prioritarias para proporcionar más precisión .....	<b>¡Error! Marcador no definido.</b>
Sección 1-G – Otras áreas significativas abordadas en el BFC-5000 .....	<b>¡Error! Marcador no definido.</b>
Sección 1-H – Modificaciones de concordancia y en consecuencia propuestas.....	<b>¡Error! Marcador no definido.</b>
Sección 1-I – Otras cuestiones.....	<b>¡Error! Marcador no definido.</b>
<b>Sección 2 Preguntas para los encuestados .....</b>	<b>¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.</b>
<b>Anexo - Esquema de las propuestas clave en el desarrollo de la NIAS 5000 propuesta a los objetivos y la acción de establecimiento de normas en la propuesta de proyecto que respalda el interés público.....</b>	<b>¡ERROR! MARCADOR NO DEFINIDO.</b>

## Introducción

1. Este memorándum proporciona antecedentes y una explicación del Borrador en Fase de Consulta de la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS)<sup>TM</sup> 5000, *Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad* (BFC-5000), el cual fue aprobado por el IAASB para exposición en junio de 2023.

### Antecedentes

2. Informar sobre el tema de sostenibilidad se ha convertido rápidamente en una cuestión de importancia global. La confiabilidad de dicha información es un tema clave para muchas partes interesadas, en particular los inversionistas y otros usuarios de la información externa de propósito general de una entidad, los reguladores y las Organizaciones No Gubernamentales (ONG). Los interesados exigen cada vez más un aseguramiento sobre la información de sostenibilidad, y se han promulgado o propuesto requerimientos de aseguramiento obligatorios en la Unión Europea y en otras jurisdicciones.
3. En 2022, el IAASB se comprometió con las partes interesadas clave, que son una fuerza impulsora detrás de la promoción de información confiable sobre sostenibilidad y el aseguramiento de esta. Las partes interesadas clave incluyeron a la Organización Internacional de Comisiones de Valores (IOSCO), el Foro Internacional de Reguladores de Auditoría Independientes (IFIAR), el Consejo de Estabilidad Financiera (FSB), la Comisión Europea (EC), la Comisión de Bolsa de Valores de los Estados Unidos (SEC), el Comité de Organismos Europeos de Supervisión de Auditoría (CEAOB), el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB), la Iniciativa de Informes Globales (GRI), el Foro de Firmas (FOF) y el Comité de Políticas Públicas Globales de las firmas de redes internacionales más grandes (GPPC), y emisores de normas jurisdiccionales/nacionales (NSS).
4. El compromiso con estas partes interesadas clave indicó claramente la demanda de normas internacionales para el aseguramiento de los informes de sostenibilidad, para reducir el riesgo de fragmentación en las normas de aseguramiento a nivel mundial e impulsar encargos de aseguramiento consistentes y de alta calidad que mejoren el grado de confianza de los usuarios previstos sobre los informes de sostenibilidad. Las partes interesadas reconocieron que la NIEA 3000 (Revisada),<sup>1</sup> la NIEA 3410<sup>2</sup> y la Guía No Autorizada sobre Sostenibilidad y Otros Encargos de Aseguramiento de Informes Externos Extendidos (Guía EER) son ampliamente aceptados y actualmente se utilizan para realizar estos encargos. Si bien la NIEA 3000 (Revisada) y la NIEA 3410 siguen siendo sólidas y apropiadas, existe la necesidad de normas que se centren y proporcionen más particularidad para el aseguramiento de la información de sostenibilidad.

### Proyecto para desarrollar el BFC-5000

5. En septiembre de 2022, el IAASB aprobó una [propuesta de proyecto](#) para desarrollar una nueva norma general para el aseguramiento de los informes de sostenibilidad, es decir:
  - Responde a la necesidad de interés público de una norma oportuna que respalda la constante realización de encargos de aseguramiento de sostenibilidad de calidad;

---

<sup>1</sup> NIEA 3000 (Revisada), *Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica*.

<sup>2</sup> NIEA 3410, *Encargos de Aseguramiento sobre declaraciones de gases de efecto invernadero*.

- Adecuada para todos los temas de sostenibilidad, información a revelar sobre esos temas y marcos de información; y
  - Implementable por todos los profesionales de aseguramiento.
6. La propuesta de proyecto proporciona más antecedentes sobre el alcance del proyecto, incluidos los problemas que se identificaron y una explicación de la recopilación de información, la información a revelar específica y otras actividades que formaron la base de la propuesta de proyecto.

*Enfoque para el desarrollo de una norma general para el aseguramiento de la información sobre sostenibilidad*

7. La propuesta de proyecto describe las acciones llevadas a cabo por el IAASB para guiar su trabajo al desarrollar el BFC-5000. Estas acciones incluyen:
- Identificar definiciones relevantes, requerimientos y guía de aplicación en la NIEA 3000 (Revisada) y NIEA 3410 para ser incluidas en el BFC-5000.
  - Identificar qué Normas Internacionales de Auditoría (NIA) pueden tener conceptos que son adecuados para una norma general para encargos de aseguramiento de información de sostenibilidad, y cuáles requerimientos y guía de aplicación utilizar para esas NIA.
  - Revisar la Guía EER para identificar material que debe ser incluido en el BFC-5000.<sup>3</sup>
  - Para áreas prioritarias (consulte la **sección 1-F** siguiente), desarrollar material adicional para proporcionar más particularidades, según sea necesario, de conformidad con una norma general.
8. Al desarrollar el BFC-5000, el IAASB también se apegó a los [Principios y Lineamientos de Redacción de Complejidad, Comprensibilidad, Escalabilidad y Proporcionalidad \(CUSP\)](#).

Enlace y participación externa del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA)

9. El IESBA lleva a cabo un proyecto de sostenibilidad para realizar revisiones relacionadas con la sostenibilidad en el *Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (el Código). Este proyecto incluye el desarrollo de normas de ética e independencia para su implementación y uso por parte de todos los profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad (es decir, contadores profesionales y otros profesionales que realizan encargos de aseguramiento de sostenibilidad). Paralelamente a este proyecto, el IESBA también está llevando a cabo el desarrollo de normas de ética e independencia que aborden el uso de expertos, incluso en la preparación y presentación de información, y en encargos de auditoría y aseguramiento de la sostenibilidad. El IAASB se está coordinando con el IESBA en cuestiones relevantes para los respectivos proyectos de los Consejos, y continuará haciéndolo hasta que los Consejos emitan sus normas finales. Reconociendo que pueden ser necesarios cambios en el BFC-5000 para alinearse con los cambios finales al Código, cierto material en el BFC-5000 que puede requerir una revisión adicional antes de que se finalice la norma, para alinear esos cambios al Código, ha sido sombreado en gris.

---

<sup>3</sup> La Guía de EER seguirá siendo una guía no autorizada que respalda los encargos de aseguramiento de informes externos extendidos, incluidos los encargos de aseguramiento sobre información de sostenibilidad.

10. La coordinación continua entre el IAASB y el IESBA ha incluido lo siguiente:

- Se designaron miembros de enlace IAASB-IESBA para asegurar la coordinación entre los respectivos Grupos de Trabajo de Sostenibilidad.
- El personal del IAASB proporcionó una actualización sobre el desarrollo de la ISSA 5000 propuesta al Consejo del IESBA en las reuniones del IESBA de diciembre de 2022 y marzo de 2023, y realizó presentaciones virtuales en las cuatro mesas redondas de sostenibilidad global realizadas por el IESBA en marzo y abril de 2023.
- Desde enero de 2023, el personal del IAASB ha realizado reuniones periódicas de enlace con el personal del IESBA, que se han centrado en abordar los conceptos que impactan tanto en el desarrollo del BFC-5000 como en las propuestas del IESBA para modificar el Código, que incluyen:
  - Alineación de las definiciones de ciertos términos, tales como información de sostenibilidad, cuestiones de sostenibilidad, equipo del encargo, profesional ejerciente, líder del encargo y presentación fiel y criterios de cumplimiento.
  - Usar el trabajo de otros, incluido el del profesional de aseguramiento y de los expertos externos del profesional.
  - Obtención de evidencia para un encargo de aseguramiento de sostenibilidad de “grupo” y cuando se reporta información de la cadena de valor.
  - La aplicabilidad de BFC-5000 y el Código a profesionales de aseguramiento, tanto a profesionales de la contabilidad como a otros profesionales.
  - Aseguramiento diferencial y requerimientos de ética para diferentes tipos de entidades.

#### Grupos de Referencia

11. El IAASB se comprometió con profesionales y expertos en aseguramiento de sostenibilidad por medio de dos [Grupos de Referencia de Sostenibilidad del IAASB](#), el Grupo de referencia número 1, que comprende profesionales de otras profesiones, y el Grupo de referencia número 2, que comprende profesionales de la contabilidad, para buscar asesoramiento técnico sobre cuestiones consideradas en la redacción del BFC-5000. Los Grupos de referencia se han reunido trimestralmente desde que se [establecieron](#) y han:

- Proporcionado información sobre las propuestas para facilitar el desarrollo efectivo de la norma general.
- Proporcionado perspectivas prácticas sobre ciertas cuestiones técnicas que surgen de los desafíos que se experimentan en los encargos de aseguramiento de sostenibilidad, y cómo estos pueden considerarse en la norma general.
- Asesoramiento sobre otras cuestiones que deben considerarse a medida que se desarrolla la norma general.

#### Compromiso de las partes interesadas clave

12. El IAASB se ha involucrado en una amplia actividad de divulgación con las partes interesadas clave a lo largo del proyecto, incluso con:

- Grupo Consultivo Asesor del IAASB (CAG).
- Miembros del Grupo de Seguimiento, incluidos EC, FSB, IFIAR e IOSCO, así como reguladores locales u organismos de supervisión de auditoría y de aseguramiento en ciertos países o regiones.
- Organismos reguladores internacionales y nacionales, como la CEAOB, la Agencia de Servicios Financieros de Japón (JFSA) y la SEC.
- Emisores de normas internacionales para informes y aseguramiento de la sostenibilidad, como ISSB, GRI y la Organización Internacional de Estandarización (ISO), así como NSS.
- Grupos internacionales que representan a las partes interesadas, como la Red Internacional de Gobierno Corporativo (ICGN), la FOF y la GPPC.

## Sección 1. Cuestiones significativas

### Sección 1-A – Norma general que proporciona una referencia global para el aseguramiento de la sostenibilidad

13. El BFC-5000 aborda la totalidad de un encargo de aseguramiento de sostenibilidad, desde la aceptación o continuación hasta la presentación de los informes. Está diseñado para proporcionar una base global para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad y ser la base para un conjunto futuro de NIAS que se desarrollará con el tiempo para satisfacer las necesidades de los profesionales y las partes interesadas.<sup>4</sup> El IAASB desarrolló el BFC-5000 para estar basado en principios, al mismo tiempo que brinda suficiente precisión para impulsar la consistencia en la realización de encargos de aseguramiento de sostenibilidad para todas las entidades, independientemente del tamaño y la complejidad, y para abordar los desafíos en la realización de estos encargos.
14. Para cumplir con los objetivos establecidos en la propuesta del proyecto (consulte el apartado 5), el IAASB ha desarrollado el BFC-5000 sobre la base de que se puede aplicar para:
  - *Todos los temas de sostenibilidad y aspectos de los temas:* La información de sostenibilidad reportada puede ser muy limitada o cubrir una amplia gama de cuestiones de sostenibilidad, incluidos temas relacionados con cuestiones ambientales, sociales, económicas y culturales, y la información a revelar sobre aspectos de esos temas, como riesgos y oportunidades, gobernanza, procesos, estrategia, análisis de escenarios, compromisos, objetivos o desempeño histórico. El BFC-5000 ha sido desarrollado para permitir su aplicación en la información de todos los temas de sostenibilidad y aspectos de los temas.
  - *Todos los mecanismos de información:* La práctica actual en la presentación de información sobre sostenibilidad varía ampliamente, desde la inclusión en un informe integrado o el informe anual, tal como en los comentarios de la dirección, hasta un informe de sostenibilidad independiente o un informe sobre un tema específico. A medida que en muchas jurisdicciones se están introduciendo requerimientos normativos para los informes de sostenibilidad, los

---

<sup>4</sup> En la consulta reciente sobre la propuesta de estrategia y plan de trabajo del IAASB para 2024-2027, se obtuvieron las opiniones de las partes interesadas sobre futuros proyectos de establecimiento de normas, incluidos los temas probables para las normas sobre sostenibilidad y otros encargos de aseguramiento. Las respuestas serán consideradas por el IAASB al finalizar esa futura estrategia y plan de trabajo.

mecanismos para la presentación de informes se estandarizarán con el tiempo. El BFC-5000 ha sido desarrollado para permitir su aplicación en la presentación de informes mediante cualquier mecanismo y para adaptarse a las prácticas de presentación de informes en evolución. BFC-5000 explica que cuando se requiere incluir cierta información sobre cuestiones de sostenibilidad en los estados financieros de la entidad de conformidad con el marco de información financiera aplicable y está sujeta a auditoría, se aplican las Normas Internacionales de Auditoría (consulte el apartado 11 del BFC-5000).

- *Cualquier criterio adecuado:* El panorama de los informes de sostenibilidad está evolucionando rápidamente, con marcos y otros criterios en desarrollo, y se están introduciendo informes obligatorios en muchas jurisdicciones. El BFC-5000 ha sido desarrollado para ser neutral en cuanto al marco de referencia, de modo que pueda usarse para asegurar la información de sostenibilidad preparada usando cualquier criterio adecuado, ya sea criterio del marco de referencia, criterio desarrollado por la entidad o una combinación de ambos. Al desarrollar el BFC-5000, el IAASB ha considerado las normas globales de informes de sostenibilidad, incluidos las normas ISSB y GRI, como base para comprender si las propuestas del IAASB son apropiadas y se pueden aplicar en la práctica. Además, el IAASB ha estado siguiendo los desarrollos jurisdiccionales clave en los informes de sostenibilidad, en particular la Directiva de Informes de Sostenibilidad Corporativa (CSRD) de la UE y los requerimientos de aseguramiento relacionados.
- *Todos los usuarios previstos:* Los usuarios previstos y sus respectivas necesidades de información a menudo difieren entre los marcos de informes de sostenibilidad u otras fuentes de criterios. Por lo tanto, el BFC-5000 está diseñado para ser adecuado para encargos de aseguramiento sobre información de sostenibilidad, independientemente de los usuarios previstos. El BFC-5000 ha sido desarrollado con un enfoque en los informes de sostenibilidad de propósito general de las entidades (es decir, de conformidad con criterios diseñados para satisfacer las necesidades comunes de información de los usuarios previstos como un grupo). Sin embargo, el BFC-5000 reconoce que, en algunos casos, usuarios específicos pueden solicitar o hacer arreglos para que se realice un encargo de aseguramiento sobre información de sostenibilidad que ha sido preparada utilizando criterios que están diseñados para un propósito específico (consulte el apartado A27 del BFC-5000). Adicionalmente, los usuarios previstos, tales como inversionistas o proveedores de capital, pueden estar preocupados por los impactos de las cuestiones de sostenibilidad en la entidad y en los usuarios, mientras que otros usuarios previstos, como los encargados de formular políticas, las organizaciones no gubernamentales o los grupos de defensa, pueden estar preocupados por los impactos de la entidad en materia de sostenibilidad. El BFC-5000 ha sido desarrollado para permitir criterios que brinden una perspectiva o, a menudo, denominada "doble materialidad", o ambas.
- *Encargos de aseguramiento limitado y razonable:* La prevalencia y el nivel de aseguramiento de la información sobre sostenibilidad se está desarrollando en todas las jurisdicciones a diferentes ritmos. Algunas jurisdicciones aún no han considerado hace obligatorio el aseguramiento en esta etapa. Otras jurisdicciones exigen o planean exigir el aseguramiento, y algunas requieren inicialmente un aseguramiento limitado con un cambio a un aseguramiento razonable con el tiempo. Como resultado, es probable que aumente la demanda de encargos de seguridad limitada y razonable. Como norma general, el BFC-5000 aborda ambos tipos de encargos en respuesta a esta demanda y diferencia los requerimientos

y guía de aplicación que se aplican solo a una seguridad limitada o razonable, tal como se explica más adelante en los apartados 46-47.

- *Usos por todos los profesionales:* Los profesionales de aseguramiento requieren una amplia gama de habilidades, incluidas habilidades y técnicas de aseguramiento (ver BFC-5000 apartado 17(e)) y competencia en sostenibilidad (ver BFC-5000 apartado 17(tt)) para llevar a cabo encargos de aseguramiento de sostenibilidad de calidad, de conformidad con el BFC-5000. Si bien las auditorías de los estados financieros son realizadas por profesionales de la contabilidad que tienen registros o membresías profesionales según lo indica la ley o regulación pertinente en la jurisdicción, los requerimientos para los profesionales que realizan encargos de aseguramiento de sostenibilidad aún están evolucionando. Esos requerimientos para los profesionales están establecidos por la ley o regulación en algunas jurisdicciones, pero aún no han sido considerados por los emisores de políticas en otras jurisdicciones. Sin embargo, los encargos de aseguramiento de sostenibilidad voluntarios y obligatorios están siendo llevados a cabo actualmente por profesionales de diferentes profesiones, quienes eligen o pueden ser requeridos o autorizados a usar la NIEA 3000 (Revisada), NIEA 3410 o equivalentes nacionales, o normas emitidas por ISO. El BFC-5000 está destinado a ser utilizado tanto por profesionales de la contabilidad como por profesionales de aseguramiento no contadores, sujeto a las premisas fundamentales de la norma con respecto a los requerimientos de ética aplicables y la gestión de la calidad (consulte la **sección 1-D** a continuación).

### **Sección 1-B – Cuestiones de interés público abordadas en el BFC-5000**

15. Al desarrollar el BFC-5000, el IAASB consideró las características cualitativas de emisión de las normas establecidas en el Marco de Interés Público (PIF)<sup>5</sup> como criterios para evaluar la capacidad de respuesta de la norma propuesta al interés público.
16. **El Anexo** de este Memorándum Explicativo establece una tabla que asigna las propuestas clave en el BFC-5000 a los objetivos y la acción de establecimiento de normas en la propuesta de proyecto que respalda el interés público. El **Anexo** también destaca las características de establecimiento de normas cualitativas que estuvieron a la vanguardia, o de mayor relevancia, en el desarrollo del BFC-5000.

### **Sección 1-C – Alcance y aplicabilidad del BFC-5000**

17. La NIAS 5000 propuesta aborda los encargos de aseguramiento de la información sobre sostenibilidad. Como se explica en el apartado 10 del BFC-5000, la norma propuesta es una norma general que incluye requerimientos y una guía de aplicación para todos los elementos de un encargo de aseguramiento de sostenibilidad. En consecuencia, el profesional ejerciente no está obligado a aplicar la NIEA 3000 (Revisada) al realizar el encargo.
18. El Marco Internacional de Encargos de Aseguramiento señala que un encargo de aseguramiento puede ser un encargo de atestiguamiento o encargo directo. El BFC-5000 aborda solo los encargos de atestiguamiento (ver el apartado 9 del BFC-5000).

---

<sup>5</sup> Ver el informe del Grupo de Supervisión del [Fortalecimiento del Sistema Internacional de Emisión de Normas de Auditoría y Ética](#) (páginas 22 y 23 de la sección del PIF sobre "¿Qué características cualitativas deben exhibir las normas?").

*Relación con la NIEA 3410*

19. El IAASB señaló la necesidad de un enfoque claro y directo con respecto a la relación del BFC-5000 y la NIEA 3410. El IAASB reconoció que, en muchos casos, una declaración de gases de efecto invernadero (GEI) puede incluirse con otra información de sostenibilidad, y el profesional puede o no proporcionar una conclusión separada sobre la declaración de GEI.
20. Después de discutir varias alternativas, el IAASB concluyó que el BFC-5000 debe aplicarse a todos los encargos de aseguramiento sobre información de sostenibilidad, excepto cuando el profesional esté brindando una conclusión por separado sobre una declaración de GEI, en cuyo caso se aplica la NIEA 3410 (consulte el apartado 2 del BFC-5000). El IAASB también ha propuesto modificaciones de concordancia a la sección de alcance de la NIEA 3410 para reflejar el enfoque descrito en el apartado 2 del BFC-5000.
21. El IAASB es de la opinión de que este enfoque directo ayuda a destacar el BFC-5000 como la norma global de referencia para los encargos de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad. Aunque ciertos requerimientos y guía de aplicación de la NIEA 3410 se han incluido en el BFC-5000 (consulte el apartado 7 anterior), la NIEA 3410 contiene requerimientos adicionales y una guía orientación específicos para una declaración de GEI y, por lo tanto, sigue siendo apropiada para encargos de aseguramiento cuando se proporciona una conclusión por separado en una declaración de GEI de la entidad.
22. El IAASB reconoció que pueden surgir preguntas sobre el futuro de la NIEA 3410 cuando se finalice la NIAS 5000 propuesta. Cualquier decisión sobre si la NIEA 3410 existente puede convertirse en parte del conjunto de normas de la NIAS, y cómo se puede hacer, será parte de las deliberaciones posteriores del IAASB en relación con una estrategia y un plan de trabajo futuros.

**La sección 1-D – Requerimientos de ética aplicables y Normas de Gestión de la Calidad**

23. De conformidad con la NIEA 3000 (Revisada), el apartado 5 del BFC-5000 explica las dos premisas fundamentales en las que se basa el BFC-5000. Estas premisas son que:
  - Los miembros del equipo del encargo y el revisor de calidad del encargo (para aquellos encargos en los que se ha nombrado un revisor) están sujetos a las disposiciones del Código Internacional de Ética para Contadores (incluidas las normas de Independencia del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código IESBA) relativas a los encargos de aseguramiento u otros requerimientos profesionales o contenidos en disposiciones legales o reglamentarias que sean al menos igual de exigentes; y
  - El profesional ejerciente que realiza el encargo es miembro de una firma que está sujeta a la NIGC 1 o a otros requerimientos profesionales o contenidos en disposiciones legales o reglamentarias que sean al menos igual de exigentes que la NIGC 1.
24. Estas premisas fundamentales también se reflejan en los requerimientos del BFC-5000, específicamente en los apartados 29 y 33 y en la guía de aplicación relacionada. Los apartados A48 y A56 explican con más detalle cuándo otros requerimientos profesionales, o requerimientos impuestos por leyes o regulaciones, son al menos tan exigentes como el Código IESBA con respecto a los requerimientos de ética aplicables para los encargos de aseguramiento, y la NIGC 1 con respecto a la responsabilidad de una firma por su sistema de gestión de calidad.

25. El concepto de “al menos igual de exigente” no es nuevo. Actualmente existe en la NIEA 3000 (Revisada), modificada con base en la emisión de las normas de gestión de calidad del IAASB en diciembre de 2020. Sin embargo, el IAASB discutió que los reguladores y los emisores de normas nacionales comparten la responsabilidad de determinar qué se puede considerar “al menos tan exigente” en sus respectivas jurisdicciones. Se agregó el apartado A3 del BFC-5000 para reconocer este punto.
26. El IAASB reconoce la importancia de las premisas fundamentales en el BFC-5000 y la necesidad de una comprensión consistente de los requerimientos relacionados y el concepto de "al menos tan exigente" para respaldar la realización de encargos de aseguramiento de sostenibilidad de calidad en el interés público. Por lo tanto, el IAASB busca específicamente aportes de los encuestados sobre esta cuestión.

### **Sección 1-E – Definiciones y terminología clave**

#### *Información sobre sostenibilidad y cuestiones de sostenibilidad*

27. El IAASB reconoció la importancia de tener una definición clara y comprensible de información sobre sostenibilidad. Al mismo tiempo, el IAASB reconoció que la “información de sostenibilidad” es difícil de definir debido a los diferentes usos y descripciones del término en diferentes normas y marcos de información de sostenibilidad, y en numerosos documentos y publicaciones de NSS y otras fuentes.
28. En términos más simples, la información de sostenibilidad es información sobre cuestiones de sostenibilidad. El IAASB reconoció, sin embargo, que las cuestiones que se deben informar generalmente están impulsadas por el marco de información de sostenibilidad u otros criterios aplicables, y que el término "cuestiones de sostenibilidad" se describe o se usa de manera diferente en varios marcos de información y otras fuentes. Por lo tanto, el IAASB concluyó que el mejor enfoque sería definir las cuestiones de sostenibilidad. El término “cuestiones de sostenibilidad” serviría entonces como base para la definición de información sobre sostenibilidad.
29. El IAASB fue de la opinión de que las definiciones de información sobre sostenibilidad y cuestiones de sostenibilidad (ver los apartados 17(uu) y 17(vv), respectivamente, del BFC-5000) deben reflejar el entorno de sostenibilidad actual y los conceptos integrados en varios conceptos de sostenibilidad, marcos de información, pero también mantener la neutralidad del marco de conformidad con otras normas del IAASB
30. Con respecto a la definición de cuestiones de sostenibilidad, el IAASB consideró los aportes del Grupo de referencia #1, que indicó que las cuestiones ambientales, sociales y de gobierno corporativo, o el acrónimo "ESG", si bien todavía se usa ampliamente, pueden no ser consistentes con el entorno actual y las opiniones en evolución sobre la naturaleza y el alcance de las cuestiones de sostenibilidad. Por lo tanto, el IAASB amplió la definición para incluir cuestiones ambientales, sociales, económicas y culturales, y para incluir también una referencia a los impactos de las actividades, productos y servicios de una entidad en el medio ambiente, la sociedad, la economía o la cultura o los impactos en la entidad.
31. La definición de cuestiones de sostenibilidad también incluye una referencia a las políticas, el desempeño, los planes, las metas y el gobierno de la entidad en relación con dichas cuestiones. El IAASB discutió si el gobierno corporativo era un tema general similar a las cuestiones ambientales, sociales, económicas y culturales. Si bien es una consideración importante para la entidad al decidir

sobre las cuestiones a informar y las revelaciones relacionadas sobre esas cuestiones, el IAASB opinó que el gobierno corporativo está relacionado con las acciones tomadas por la entidad para abordar las cuestiones de sostenibilidad y, por lo tanto, es un aspecto de un tema (por ejemplo, gobierno corporativo relacionado con la cuestión del clima, incluidas las emisiones) que puede aplicarse a todos los temas que se divulguen. Ver la discusión adicional sobre temas y aspectos de los temas en los apartados 35-36 siguientes.

32. Al desarrollar esas definiciones, el IAASB discutió los beneficios de la claridad y la síntesis, pero también reconoció la importancia de la consistencia con las demás normas de aseguramiento del IAASB. Al referirse a “información sobre cuestiones de sostenibilidad”, la definición básica de información sobre sostenibilidad es menos técnica. Sin embargo, el IAASB también señaló la necesidad de permanecer consistente con los conceptos fundamentales y la terminología relacionada en sus otras normas de aseguramiento, en particular los conceptos de “materia subyacente objeto de análisis” e “información de la materia objeto de análisis”. Por lo tanto, el IAASB amplió las definiciones para señalar que, a los efectos de las NIAS:
- Las cuestiones de sostenibilidad que se miden o evalúan de acuerdo con los criterios aplicables son el equivalente de “materia subyacente en cuestión” en otras normas de aseguramiento del IAASB.
  - La información de sostenibilidad resulta de medir o evaluar las cuestiones de sostenibilidad frente a los criterios aplicables y, por lo tanto, es el equivalente de “información de la materia objeto de análisis” en otras normas de aseguramiento del IAASB.

#### Coordinación con el IESBA sobre la Definición de Información de Sostenibilidad

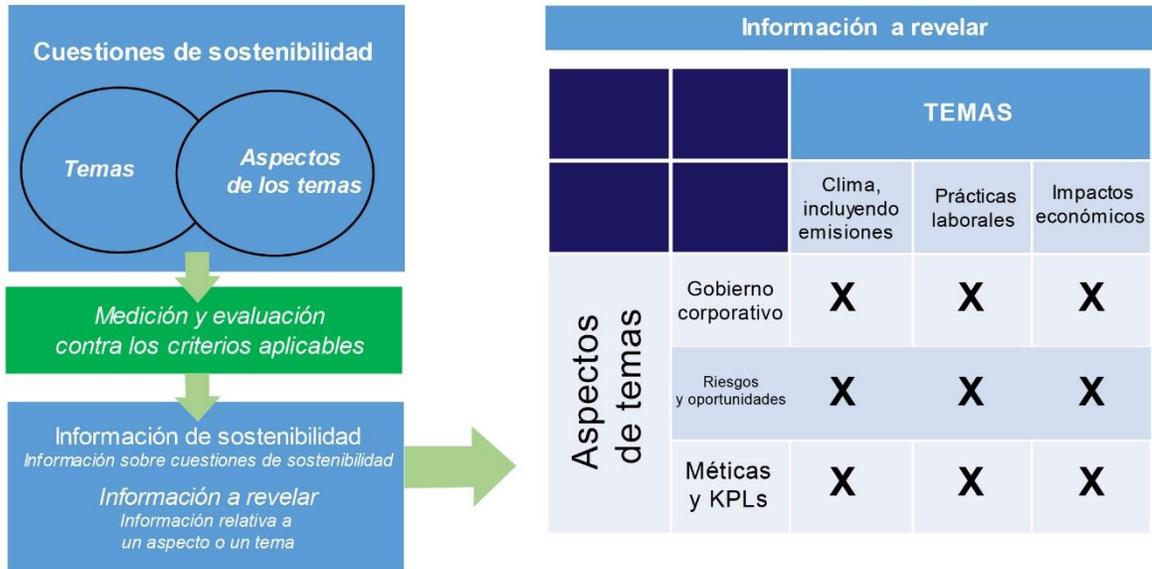
33. Otra consideración importante para el IAASB fue alinear, en la mayor medida posible, la definición de información de sostenibilidad en el BFC-5000 con la definición correspondiente que está desarrollando el IESBA en relación con su proyecto de sostenibilidad. En conversaciones con el Grupo de Trabajo y el personal del proyecto del IESBA, se observó que el concepto de “información de sostenibilidad” en el Código IESBA, debe entenderse y aplicarse en el contexto de los informes de sostenibilidad, así como en el contexto del aseguramiento de la información de sostenibilidad. En consecuencia, el IESBA está contemplando un enfoque más general para definir la “información de sostenibilidad” que sería relevante tanto para los informes de sostenibilidad como para los encargos de aseguramiento de la información de sostenibilidad.
34. En ese sentido, el IAASB señaló que su definición se incluiría en el BFC-5000 antes de que el IESBA emita sus revisiones propuestas al Código IESBA. El IAASB reconoció que se necesitará una colaboración continua con el IESBA, y habrá más oportunidades para alinear esta definición y otra terminología después de que ambos Consejos hayan recibido y considerado los aportes de sus respectivas partes interesadas.

#### Temas, aspectos de los temas e información a revelar

35. La información a revelar de una entidad sobre sostenibilidad puede relacionarse con varios temas diferentes (por ejemplo, clima, prácticas laborales, biodiversidad) y aspectos de las cuestiones (por ejemplo, riesgos y oportunidades, gobierno corporativo, métricas e indicadores clave de desempeño). La dirección de la entidad determina los temas y aspectos de los temas a informar (lo que puede denominarse “proceso de materialidad”) y la información a revelar representa la información específica reportada por la entidad sobre un tema y aspecto de un tema.

36. El Anexo 1 del BFC-5000 explica la relación entre las cuestiones de sostenibilidad (es decir, el tema subyacente); Información de sostenibilidad (es decir, la información del tema); y la información a revelar relacionada. En el apartado A32 del BFC-5000 se incluye una lista más completa de ejemplos de temas y aspectos de los temas. Esta lista se basa en los ejemplos incluidos en el apartado 19 de la propuesta de proyecto.

Figura 1: La relación entre las cuestiones de sostenibilidad, la información sobre sostenibilidad y la información a revelar (BFC-5000, Anexo 1)



Información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento

37. El alcance de un encargo de aseguramiento sobre información de sostenibilidad puede extenderse a toda la información de sostenibilidad que se espera que la entidad presente o solo a una parte de esa información. El IAASB consideró si los términos separados podrían ser útiles para aclarar la diferencia entre la información de sostenibilidad reportada por la entidad y la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento. El IAASB concluyó que los términos separados eran innecesarios y aclaró en el apartado 4 del BFC-5000 que, cuando el encargo de aseguramiento no cubre la totalidad de la información de sostenibilidad, el término “información de sostenibilidad” debe leerse como la información que está sujeta al encargo de aseguramiento. La información de sostenibilidad no sujeta al encargo de aseguramiento que se incluye en un documento o documentos que contienen la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento y el informe de aseguramiento correspondiente es “otra información” tal como se define en el apartado 17(ee) del BFC-5000.
38. Las referencias a “información de sostenibilidad que se espera reportar” se utilizan principalmente en referencia al conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo obtenido como parte de la aceptación y continuidad del encargo (ver el apartado 69 del BFC-5000).

### *Líder del encargo*

39. La NIEA 3000 (Revisada) define al socio del encargo como el socio u otro individuo, nombrado por la firma, que es responsable del encargo y de su realización, así como del informe que se emite en nombre de la firma, y que, cuando se requiera, tiene la autorización apropiada otorgada por un organismo profesional, regulador o legal.
40. El IAASB fue de la opinión de que los profesionales de aseguramiento que no estén previamente familiarizados con las normas del IAASB pueden percibir este término como exclusivo de la profesión contable. Por lo tanto, el IAASB cambió el término a "líder del encargo" en el BFC-5000 (consultar el apartado 17(k) del BFC-5000). El apartado A18 del ED-5000 explica que el término líder del encargo es el equivalente de "socio del encargo" en la NIGC 1.<sup>6</sup>

### *Criterios de presentación fiel y criterios de cumplimiento*

41. El IAASB discutió que ciertos marcos de informe de sostenibilidad pueden considerarse criterios de presentación fiel debido a un reconocimiento explícito de que, para lograr una presentación fiel de la información de sostenibilidad, puede ser necesario que la dirección proporcione información más allá de la requerida específicamente por el marco (por ejemplo, las NIIF S1 *Requerimientos Generales para la Información a Revelar sobre Sostenibilidad relacionada con la Información Financiera*—junio de 2023).<sup>7</sup> En consecuencia, la definición de criterios en el BFC-5000 (apartado 17(h)) indica que los criterios del marco son criterios de presentación fiel o criterios de cumplimiento y define además los términos "criterios de presentación fiel" y "criterios de cumplimiento".
42. Cuando la información de sostenibilidad ha sido preparada de conformidad con los criterios de presentación fiel, el BFC-5000 incluye requerimientos condicionales relacionados con la evaluación del profesional ejerciente de la presentación general, la estructura y el contenido de la información de sostenibilidad (apartado 164 del BFC-5000) y con la redacción de la conclusión del profesional ejerciente en el informe de aseguramiento (apartado 170(c)(vi) del BFC-5000).

### **Sección 1-F – Áreas prioritarias para proporcionar más precisión**

43. Como se señaló en el apartado 7 anterior, la propuesta de proyecto identificó seis áreas prioritarias para las cuales el IAASB tenía la intención de proporcionar más precisión en los requerimientos y la guía de aplicación, siendo:
  - (a) La diferencia en el esfuerzo de trabajo entre seguridad limitada y razonable, incluida la suficiencia de la evidencia.
  - (b) El alcance del encargo de aseguramiento.
  - (c) La idoneidad de los criterios de información, incluido el tratamiento de conceptos como el de "doble materialidad".
  - (d) Evidencia, incluida la fiabilidad de la información y lo que comprende evidencia suficiente y adecuada.

---

<sup>6</sup> NIGC 1, *Gestión de la Calidad en las Firms de Auditoría que Realizan Auditorías o Revisiones de Estados Financieros u Otros Encargos de Aseguramientos o Servicios Relacionados*, apartado 16(c).

<sup>7</sup> NIIF, *Norma de Información a Revelar sobre Sostenibilidad S1* emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad.

- (e) La materialidad en el contexto del encargo de aseguramiento, incluida la materialidad en el contexto de la información narrativa y cualitativa.
  - (f) El sistema de control interno de la entidad y su impacto en la habilidad del profesional ejerciente para obtener evidencia suficiente y adecuada.
44. A continuación se explica con más detalle cómo se abordaron estas áreas prioritarias en el BFC-5000.

*Diferenciación en el esfuerzo de trabajo entre un encargo de seguridad limitada y uno de seguridad razonable*

45. El IAASB concluyó que abordar la seguridad limitada y razonable en una sola norma global es apropiado porque:
- La seguridad limitada es un concepto relativo a la seguridad razonable y es probable que el esfuerzo de trabajo diferencial se comprenda mejor cuando se aborda en el contexto de la seguridad razonable.
  - Cuando un profesional ejerciente realiza un encargo de aseguramiento limitado con la visión de pasar a una seguridad razonable en el futuro (por ejemplo, porque la ley o regulación exigen que el profesional ejerciente lo haga), es importante tener claro cómo se realizó el trabajo; en un encargo de seguridad limitada se traslapa con, o puede evolucionar a, un encargo de seguridad razonable.
  - Hay algunos encargos en los que el profesional ejerciente puede proporcionar una seguridad limitada sobre cuestiones de la información de sostenibilidad y una seguridad razonable sobre otros aspectos de la información de sostenibilidad dentro de un solo encargo.
46. Al desarrollar el BFC-5000, el IAASB consideró las aportaciones del CAG y otras partes interesadas que indicaban la importancia de distinguir claramente entre seguridad limitada y seguridad razonable, particularmente en relación con el esfuerzo de trabajo del profesional ejerciente. En particular, los aportes indicaron que distinguir claramente el esfuerzo de trabajo es importante para resaltar los procedimientos incrementales que serían necesarios para un cambio de un encargo de seguridad limitada a un encargo de seguridad razonable en el futuro (por ejemplo, si lo exige la ley o regulación).

*“Señalización” en el BFC-5000*

47. Consistente con el enfoque de la NIEA 3000 (Revisada) y NIEA 3410, los requerimientos y guía de aplicación del BFC-5000 que se aplican solo a encargos de seguridad limitada o de seguridad razonable tienen la letra "L" (seguridad limitada) o "R" (seguridad razonable), respectivamente, después del número de apartado. El BFC-5000 también utiliza un formato de columnas para diferenciar los requerimientos que son específicos de los encargos de seguridad limitada y razonable, lo que ayuda a ilustrar cuándo existen requerimientos correspondientes para la seguridad tanto limitada como razonable relacionados con aspectos de encargos para los cuales el esfuerzo de trabajo es diferente. El formato de columnas se utiliza para diferenciar ciertos requerimientos para encargos de aseguramiento limitado y razonable relacionados con procedimientos de riesgo, responder a riesgos de incorrección material y preparar el informe de aseguramiento.

48. El IAASB considerará si existen más oportunidades para la señalización e identificación de material relevante para una seguridad limitada y razonable en todo el BFC-5000 en la versión electrónica del Manual después de que se emita el BFC-5000 como norma final.

#### *Alcance del encargo de aseguramiento*

49. La información sobre sostenibilidad informada puede estar relacionada con múltiples temas y aspectos de los temas, o puede estar enfocada solo en una cuestión de sostenibilidad en particular. El límite de reporte de la información de sostenibilidad puede ser complejo (por ejemplo, puede incluir la cadena de valor), puede diferir entre la información a revelar (los criterios aplicables pueden requerir diferentes límites de reporte) o puede estar sujeto al sesgo de la dirección cuando no refleja la estructura del grupo.
50. El alcance del encargo de aseguramiento puede variar de toda a solo una parte de la información de sostenibilidad informada. En algunos casos, el encargo de aseguramiento del profesional ejerciente puede incluir toda la información de sostenibilidad. En otros casos, el encargo puede relacionarse solo con cierta información a revelar o información de sostenibilidad para actividades, regiones u operaciones particulares dentro del límite de información. El profesional ejerciente debe tener conocimiento de la información de sostenibilidad fuera del alcance del encargo de aseguramiento, de modo que el profesional ejerciente pueda evitar ser asociado con información que sea materialmente falsa o engañosa y para determinar si el alcance del encargo es adecuado.

#### *Obtener un conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo*

51. De conformidad con los requerimientos de la NIEA 3000 (Revisada), el BFC-5000, apartado 69, requiere que el profesional ejerciente obtenga un conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo como base para determinar si las condiciones previas para un encargo de aseguramiento están presentes para aceptar o continuar con el encargo de aseguramiento. Al hacerlo, el IAASB discutió que el conocimiento preliminar del profesional ejerciente debe abarcar tanto la información de sostenibilidad que se espera reportar como si el alcance del encargo de aseguramiento propuesto se extiende a toda o parte de esa información de sostenibilidad. La forma en que se obtenga este conocimiento preliminar dependerá de las circunstancias del encargo. El profesional ejerciente se basa en este conocimiento preliminar obtenido al aceptar o continuar el encargo cuando planifica el encargo (ver los apartados 88 y A263 del BFC-5000) y lleva a cabo los procedimientos de riesgo (ver apartados 95 y A292 del BFC-5000).

#### *Proceso de la entidad para identificar temas de información y aspectos de los temas*

52. El IAASB reconoció que comprender el proceso de la entidad para identificar temas y aspectos de los temas sobre los que se informa, y los límites de la información, es fundamental para determinar si la información cumple con ciertos marcos o criterios desarrollados por la entidad. El IAASB debatió si la comprensión de ese proceso formaría parte del conocimiento preliminar del profesional ejerciente sobre las circunstancias del encargo. Debido que BFC-5000 es una norma general que se aplicará a todos los encargos de aseguramiento de sostenibilidad, y debido a que el esfuerzo de trabajo para comprender el proceso de la entidad para seleccionar las cuestiones de sostenibilidad que se informarán puede ser sencillo (por ejemplo, cuando los temas de información son especificados por los criterios, tales como por la ley o regulación), el IAASB concluyó que el proceso de la entidad podría abordarse en la guía de aplicación (ver apartados A156-A157 del BFC-5000).

Esta guía de aplicación se basa en el requerimiento del apartado 69(a) del BFC-5000 para evaluar el alcance de la información de sostenibilidad que se espera informar.

53. El IAASB procuró evitar imponer requerimientos al profesional ejerciente que puedan ser innecesariamente onerosos antes de la aceptación o continuidad del encargo. La extensión del conocimiento preliminar necesario en el apartado 69 del BFC-5000 se limitaría a lo que sea suficiente para la aceptación o continuidad del encargo. Como se menciona en el apartado 51 anterior, el profesional ejerciente se basa en el conocimiento preliminar, incluida la comprensión de las políticas o procedimientos de la entidad para aplicar los criterios y componentes relevantes del sistema de control interno de la entidad como base para identificar la información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales. (encargos de seguridad limitada), o para identificar y valorar los riesgos de incorrección material en las afirmaciones para la información a revelar (encargos de seguridad razonable).
54. El IAASB señaló en la guía de aplicación (apartado A157 del BFC-5000) que el proceso de la entidad a menudo se puede denominar como el "proceso para identificar temas de información", "evaluación de la materialidad" o "proceso de materialidad", entre otros términos. Estos términos se diferencian de la materialidad considerada o determinada por el profesional ejerciente, que se refiere únicamente a un umbral de importancia para la toma de decisiones del usuario considerado por el profesional ejerciente en relación con las incorrecciones potenciales e identificadas, en las circunstancias del encargo (ver el apartado 91 del BFC-5000).
55. Al determinar si las condiciones previas de un encargo de aseguramiento están presentes (consulte el apartado 25(c) del BFC-5000), el IAASB consideró que el alcance del encargo de aseguramiento debe considerarse específicamente y podría abordarse de manera más efectiva como parte de evaluar si el encargo exhibe una finalidad racional (ver el apartado 74(c) del BFC-5000). Esto se debe a que el encargo puede no tener una finalidad racional si, por ejemplo, el alcance del encargo incluye solo una parte de la información de sostenibilidad que se espera informar, y eso sería engañoso para los usuarios previstos.

*La idoneidad y disponibilidad de los criterios de información*

56. El enfoque de la NIEA 3000 (Revisada) se ha utilizado como base para desarrollar los requerimientos del BFC-5000 para determinar si están presentes las condiciones previas para un encargo de aseguramiento. Esto incluye un requerimiento en el apartado 72 para que el profesional ejerciente evalúe si los criterios que espera que se apliquen en la preparación de la información de sostenibilidad son adecuados para las circunstancias del encargo y estarán disponibles para los usuarios previstos.
57. Los marcos de información de sostenibilidad y los criterios de otras fuentes están evolucionando. Además, los criterios adecuados pueden no estar disponibles para medir o evaluar todas las cuestiones de sostenibilidad que la entidad tiene la intención de informar o pueden desarrollarse fuera de un debido proceso aplicado por un marco reconocido por la entidad u otras partes. En respuesta, al BFC-5000 incluye requerimientos adicionales a los contenidos en la NIEA 3000 (Revisada) para que el profesional evalúe si existen criterios para toda la información de sostenibilidad que se espera que esté sujeta al encargo de aseguramiento e identifique las fuentes de esos criterios (consulte los apartados 72(a) y (b) del BFC-5000 y la guía de aplicación relacionada).

58. El BFC-5000 reconoce que los criterios del marco que están incorporados en la ley o regulación o son emitidos por organismos autorizados o reconocidos que siguen un debido proceso transparente se presumen adecuados en ausencia de indicaciones en contrario, pero pueden necesitar ser complementados por criterios desarrollados por la entidad, si los criterios del marco no proporcionan suficientes detalles para medir o evaluar las cuestiones de sostenibilidad. Con el tiempo, es probable que los marcos de presentación de informes se vuelvan más completos, requeridos con más frecuencia por leyes o regulaciones y, como resultado, más ampliamente aceptados.

#### Concepto de doble materialidad

59. Algunos criterios requieren que se aplique la "doble materialidad" en la preparación de la información de sostenibilidad para ayudar a los usuarios previstos a tomar decisiones y, por lo tanto, satisfacer sus necesidades de información (por ejemplo, las Normas Europeas de Elaboración de Informes de Sostenibilidad). El apartado A180 del BFC-5000 explica que las necesidades de información de los usuarios previstos de la información de sostenibilidad pueden relacionarse con el impacto de las cuestiones de sostenibilidad en la entidad o los impactos de la entidad en las cuestiones de sostenibilidad. Cuando las necesidades de los usuarios previstos se relacionan tanto con los impactos en la entidad como con los impactos de la entidad, esto puede denominarse doble materialidad. Las necesidades de los usuarios previstos no siempre incluirán ambas perspectivas. Por lo tanto, el concepto de doble materialidad no siempre es relevante para todos los encargos.
60. Al evaluar si los criterios son adecuados, el BFC-5000 requiere que el profesional evalúe si los criterios exhiben las características identificadas en el apartado 72(c) de relevancia, integridad, confiabilidad, neutralidad y comprensibilidad. Al evaluar la relevancia de los criterios que darán como resultado información de sostenibilidad que ayude a los usuarios previstos a tomar decisiones (ver el apartado A172(a) del BFC-5000), el profesional ejerciente considera si los criterios aplicables se relacionan con los impactos de las cuestiones de sostenibilidad en la entidad, los impactos de la entidad en materia de sostenibilidad o ambos (doble materialidad).

#### *Evidencia suficiente y adecuada*

61. La información de sostenibilidad puede comprender información a revelar sobre una amplia gama de temas y aspectos de los temas, y las características subyacentes de la información a revelar pueden variar (por ejemplo, pueden ser cualitativas o cuantitativas, pueden estar relacionadas con información histórica o prospectiva, o pueden ser fácticas o involucrar el uso del juicio). Como resultado, el IAASB consideró que un enfoque basado en principios era apropiado para los requerimientos relacionados con la evidencia.
62. Al desarrollar los requerimientos para la evidencia en el BFC-5000, el IAASB incorporó requerimientos clave y una guía de aplicación relacionada de la NIA 500 (Revisada) propuesta debido al enfoque basado en principios en esa norma propuesta. En particular, la NIA 500 (Revisada) propuesta se adapta a la evolución de las fuentes de información utilizadas por los profesionales ejercientes al realizar encargos de aseguramiento.
63. Muchos de los requerimientos de la NIA 500 (Revisada) propuesta son adecuados para una norma global como el BFC-5000. Sin embargo, reconociendo la gama potencialmente significativa de temas e información a revelar dentro del alcance de un encargo de aseguramiento de sostenibilidad, y para gestionar las preocupaciones de escalabilidad, el IAASB decidió abordar algunos de los aspectos

más específicos de los requerimientos en la NIA 500 (Revisada) propuesta en la guía de aplicación del BFC-5000.

64. El IAASB debatió cuál es la mejor manera de abordar en el BFC-5000 la precisión e integridad de la información que se pretende utilizar como evidencia. El IAASB observó preocupaciones sobre la capacidad de obtener evidencia sobre la precisión y la integridad de la información de fuentes externas, dada la naturaleza variable de las fuentes y la amplia gama de cuestiones de sostenibilidad que pueden estar dentro del alcance del encargo. La NIA 500 (Revisada) propuesta requiere que el auditor obtenga evidencia de auditoría sobre la exactitud y la integridad de la información que se pretende utilizar como evidencia de auditoría, incluida la evidencia de fuentes externas, si el auditor considera que los atributos de exactitud e integridad son aplicables en las circunstancias. Sin embargo, hasta que concluyan las deliberaciones sobre la NIA 500 (Revisada) propuesta, el IAASB determinó que el enfoque más apropiado era incluir un requerimiento en el BFC-5000 centrado en la exactitud e integridad de la información producida por la entidad (apartado 84), similar al requerimiento del apartado 9 de la actual NIA 500.

*Materialidad o importancia relativa*

65. Las consideraciones de materialidad son importantes en la planificación y ejecución de un encargo de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad y en la evaluación de si la información de sostenibilidad está libre de incorrección material. A lo largo del desarrollo del BFC-5000, el IAASB recibió aportes de las partes interesadas sobre la importancia de las consideraciones de materialidad para el profesional ejerciente y la entidad.
66. El IAASB discutió si se debe exigir al profesional ejerciente que “considere” o “determine” la materialidad a efectos de la planificación y realización del encargo. El IAASB señaló que algunas partes interesadas pueden preferir un requerimiento para “determinar” la materialidad, ya que puede considerarse más fuerte que una “consideración”. Si bien reconoció este punto, el IAASB también consideró el aporte de que no es práctico para los profesionales determinar la materialidad de la información de sostenibilidad en su conjunto dada la naturaleza de la información a revelar, es decir, información a revelar cualitativa y cuantitativa sobre una serie de diferentes temas y aspectos de los temas.
67. Después de una discusión extensiva, el IAASB decidió un enfoque “bifurcado”. En consecuencia, el apartado 91 del BFC-5000 requiere que el profesional ejerciente considere la materialidad para la información a revelar cualitativa y determine la materialidad para la información a revelar cuantitativa. El apartado 93 del BFC-5000 requiere la documentación de los factores relevantes para la consideración o determinación de la materialidad por parte del profesional ejerciente. Estos factores se describen en la guía de aplicación (consulte los apartados A278-A281 del BFC-5000).
68. La materialidad es una cuestión de juicio profesional y se ve afectada por la percepción del profesional ejerciente sobre las necesidades de los usuarios a quienes se destina la información de sostenibilidad. El criterio aplicable puede incluir principios para ayudar a la entidad a identificar la información útil para los usuarios, la cual puede incluir términos que se refieren a materialidad. Esos principios o términos, si están presentes en los criterios aplicables, pueden proporcionar un marco de referencia para que el profesional ejerciente considere o determine la materialidad del encargo. Sin embargo, la materialidad del profesional ejerciente para el encargo difiere del “proceso de materialidad” de la dirección, tal como se explica en el apartado A275 del BFC-5000.

El proceso de la entidad para identificar los temas a informar, incluido el “proceso de materialidad” de la dirección, se comenta más adelante en los apartados 52-55.

69. El apartado A277 del BFC-5000 indica que no toda la información a revelar involucra las mismas consideraciones de materialidad. Normalmente, la materialidad se considera o determina para diferente información a revelar. Para diferente información a revelar, los mismos usuarios previstos pueden tener diferentes necesidades de información, una tolerancia diferente a la incorrección, o la información a revelar puede expresarse usando diferentes unidades de medida. La consideración de factores cualitativos puede ayudar al profesional ejerciente a identificar la información a revelar que puede ser más significativa para los usuarios previstos.
70. Los juicios del profesional ejerciente sobre la materialidad y la naturaleza y probabilidad de incorrecciones potenciales también son relevantes para el enfoque del profesional ejerciente respecto del encargo de aseguramiento, incluida la forma en que se agrupa la información sobre sostenibilidad para planificar y realizar el encargo. El apartado A268 del BFC-5000 describe esto con mayor detalle.
71. Los apartados 137-144 del BFC-5000 abordan la acumulación y consideración por parte del profesional ejerciente de las incorrecciones identificadas. Esto incluye determinar si las incorrecciones no corregidas son significativas, individualmente o en su conjunto, lo que informa la conclusión del profesional ejerciente del apartado 163 sobre si la información sobre sostenibilidad está libre de incorrecciones materiales.

#### Materialidad para la ejecución del trabajo

72. El IAASB comentó si el BFC-5000 debería incluir un requerimiento para determinar la materialidad de la ejecución del trabajo, similar a la NIEA 3410 y la NIA 320.<sup>8</sup> El IAASB señaló que la NIEA 3000 (Revisada) no incluye dicho requerimiento debido a que no siempre es posible determinar un monto inferior a la materialidad para los diversos tipos de información, incluida la información cualitativa, cubierta por la NIEA 3000 (Revisada).
73. El IAASB señaló que el concepto de riesgo de agregación (es decir, la probabilidad de que la suma de las incorrecciones materiales no corregidas y no detectadas en la información a revelar cuantitativa sea material) existe en un encargo de aseguramiento de sostenibilidad. Por lo tanto, el IAASB concluyó que sería apropiado incluir un requerimiento en el BFC-5000 (ver el apartado 92) para la información a revelar cuantitativa para determinar la materialidad para la ejecución del trabajo según corresponda en las circunstancias para reducir el riesgo de agregación a un nivel adecuadamente bajo. La definición de materialidad de ejecución del trabajo en el BFC-5000 (ver el apartado 17(gg)) se basa y es consistente con la definición en la NIEA 3410. El apartado 93(b) de BF-5000 requiere documentación de la base para la determinación del profesional ejerciente de la materialidad para la ejecución del trabajo, cuando corresponda.
74. El IAASB también discutió si el concepto de riesgo de agregación, y por lo tanto el concepto de materialidad de la ejecución del trabajo, también se extendería a la información a revelar cualitativa. El IAASB concluyó que la materialidad de ejecución del trabajo se relaciona solo con la información a revelar cuantitativa y no con la información de sostenibilidad en su conjunto. Sin embargo, el IAASB agregó una guía de aplicación en el BFC-5000 (apartado A285) de la guía EER para considerar el concepto de riesgo de agregación para la información a revelar cualitativa.

---

<sup>8</sup> NIA 320, *Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría*.

*Conoce el sistema de control interno de la entidad*

75. Los apartados 102L y 102R del BFC-5000 requieren que el profesional ejerciente, como parte de los procedimientos de riesgo realizados, obtenga un conocimiento de los componentes del sistema de control interno de la entidad relevantes para las cuestiones de sostenibilidad y la preparación de la información de sostenibilidad. Este conocimiento ayuda al profesional ejerciente a identificar los tipos de incorrecciones que pueden ocurrir y los factores que afectan la información a revelar, donde es probable que surjan incorrecciones materiales (para encargos de seguridad limitada) o riesgos de incorrecciones materiales en la información a revelar (para encargos de seguridad razonable).
76. Como se explica en el apartado A313 del BFC-5000, el nivel de formalidad del sistema de control interno de la entidad puede variar según el tamaño y la complejidad de la entidad, y la naturaleza y complejidad de las cuestiones de sostenibilidad y los criterios aplicables.
77. El IAASB tuvo discusiones detalladas sobre la naturaleza y el alcance requeridos del conocimiento del sistema de control interno, y cómo ese conocimiento puede diferir para los encargos de seguridad limitada y razonable. El IAASB señaló que los sistemas de control interno relacionados con la información sobre sostenibilidad pueden estar en varias etapas de desarrollo. Se señaló, además, que actualmente es más probable que los profesionales realicen pruebas de la eficacia operativa de los controles para encargos de seguridad razonable y, por lo tanto, pueden necesitar un conocimiento más profundo del sistema de control interno.
78. Al desarrollar los requerimientos relacionados con el conocimiento del sistema de control interno y probar la eficacia operativa de los controles, el IAASB consideró la importancia de la *claridad*, el alcance adecuado y la *escalabilidad*. El IAASB también buscó un equilibrio entre construir sobre los requerimientos existentes en la NIEA 3000 (Revisada) y la NIEA 3410, y adaptar conceptos y requerimientos de la NIA 315 (Revisada 2019), que representa el último pensamiento del IAASB sobre el conocimiento de la entidad y su entorno y el sistema de control interno de la entidad.
79. Los requerimientos clave en el BFC-5000 relacionados con los procedimientos de riesgo del profesional ejerciente para el sistema de control interno de la entidad, incluye lo siguiente:

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Obtener un conocimiento de <b>ciertos componentes</b> (ambiente de control, resultados del proceso de valoración de riesgos de la entidad y el sistema de información y comunicación) (Apartado 102L)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Obtener un conocimiento de <b>todos los componentes</b> (Apartado 102R).</li> </ul>

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Requerimiento condicional para obtener una comprensión</b> de los controles (y los controles generales de TI relacionados) <b>si el profesional ejerciente planea obtener evidencia probando la efectividad operativa de los controles</b> (Apartado 107L)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Obtener un conocimiento sobre los controles</b> para los cuales el profesional ejerciente planea obtener evidencia probando su eficacia operativa, los controles generales de TI relacionados y otros controles que el profesional ejerciente juzgue necesarios para identificar y valorar los riesgos de incorrección material en las afirmaciones sobre la información a revelar y el diseño de procedimientos adicionales que respondan a los riesgos valorados (apartado 107R)</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Conocer y evaluar el diseño y determinar la implementación</b> de los controles que el profesional ejerciente planea probar (Apartado 108L)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Conocer y evaluar el diseño y determinar la implementación</b> de los controles que el profesional ejerciente planea probar (Apartado 108R)</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Con base en el conocimiento de los componentes del control interno, <b>considerar</b> si se han identificado una o más deficiencias de control (Apartado 109L)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Con base en el conocimiento de los componentes del control interno, <b>determinar</b> si se han identificado una o más deficiencias de control (Apartado 109R)</li> </ul>

80. El IAASB comentó si el conocimiento requerido de conformidad con el apartado 102L del BFC-5000 debe extenderse a todos los componentes del sistema de control interno. El IAASB concluyó que los tres componentes abordados en el apartado 102L son adecuados, ya que son consistentes con el requerimiento correspondiente en la NIEA 3410, y centrarse en estos tres componentes diferencia el esfuerzo de trabajo para un encargo de seguridad limitada.
81. Los apartados 119-125 del BFC-5000 abordan la prueba de los controles internos. Estos requerimientos se aplican a los encargos de seguridad limitada y razonable, pero para los encargos de seguridad limitada están condicionados con base en la decisión del profesional ejerciente del apartado 107L sobre si obtener evidencia mediante la prueba de la efectividad operativa de los controles. El apartado 123R aplica únicamente a los encargos de seguridad razonable y se basa en el requerimiento del apartado 15 de la NIA 330.<sup>9</sup>

<sup>9</sup> NIA 330, *Respuestas del auditor a los riesgos valorados*.

## **Sección 1-G – Otras áreas significativas abordadas en el BFC-5000**

### *Utilización del trabajo de un experto del profesional ejerciente u otros profesionales*

82. El BFC-5000 requiere que el líder del encargo determine que:
- Se asignan o ponen a disposición del equipo del encargo recursos suficientes y adecuados de manera oportuna para realizar el encargo (apartado 40 del BFC-5000); y
  - Los miembros del equipo del encargo, y los expertos externos de cualquier profesional ejerciente, tienen colectivamente la competencia de sostenibilidad adecuada, la competencia y capacidades en las habilidades y técnicas de aseguramiento y tiempo suficiente para realizar el encargo (apartado 41 del BFC-5000).
83. Los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad se pueden realizar en una amplia gama de cuestiones de sostenibilidad que requieren habilidades y conocimientos especializados más allá de los que posee el líder del encargo y otros miembros del equipo del encargo, lo que puede requerir el uso del trabajo de un profesional ejerciente. El experto del profesional ejerciente puede ser un experto interno del profesional ejerciente (que es miembro del equipo del encargo) o un experto externo del profesional ejerciente.
84. Además, la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento puede incluir información para numerosas entidades dentro de los límites organizacionales de la entidad o para entidades hacia arriba y hacia abajo en la cadena de valor. En esas circunstancias, el equipo del encargo puede intentar utilizar el trabajo de otro profesional ejerciente, que puede ser de una firma distinta a la del profesional ejerciente.
85. Como se explica en el apartado A86 del BFC-5000, cuanto más complejo sea el encargo, incluida su extensión geográfica y la medida en que la información se derive de la cadena de valor de la entidad, más necesario puede ser considerar cómo el trabajo de los expertos del profesional ejerciente u otro(s) profesional(es) debe(n) integrarse en todo el encargo.
86. Si el profesional ejerciente tiene la intención de utilizar el trabajo de un experto externo del profesional ejerciente o de una firma que no sea la firma del profesional ejerciente, el apartado 42 del BFC-5000 requiere que el líder del encargo determine si el profesional ejerciente podrá participar de manera suficiente y adecuada en dicho trabajo (véase también el apartado 30 del BFC-5000).
87. El siguiente diagrama proporciona una ilustración visual de las personas que pueden estar involucradas en un encargo de aseguramiento y los requerimientos del BFC-5000 que se aplican al trabajo de esas personas.

Figura 2: Personas involucradas en el encargo

	El profesional <u>es capaz</u> de involucrarse suficiente y adecuadamente en el trabajo	El profesional <u>no es capaz</u> de involucrarse suficiente y adecuadamente en el trabajo
Personal de la firma	<b>Miembro del equipo del encargo</b> – Aplica Dirección, Supervisión y Revisión (DS&R) (BFC-5000, apartados 45-48)	N/A
Experto interno del profesional ejerciente	<b>Miembro del equipo del encargo</b> – Aplica DS&R (BFC-5000, apartados 45- 48)	N/A
Experto externo del profesional ejerciente	<b>Utilización del trabajo de un experto del profesional ejerciente</b> (BFC-5000, apartados 42 y 49-50)	N/A
Otros profesionales (incluidas firmas de la red y firmas fuera de la red)	<b>Miembro del equipo del encargo</b> – Aplica DS&R (BFC-5000, apartados 42 y 45-48)	<b>Utilización del trabajo de otro profesional ejerciente</b> (BFC-5000, apartados 42 y 51-54)

Utilización del trabajo de un experto externo del profesional ejerciente

88. El experto externo del profesional ejerciente no forma parte del equipo del encargo. Por lo tanto, para utilizar el trabajo de un experto externo, primero se requiere que el profesional cumpla con el requerimiento de participación suficiente y adecuada del apartado 42 del BFC-5000. Este requerimiento se centra únicamente en los expertos externos porque un experto interno es, por definición, un miembro del equipo del encargo y, por lo tanto, está sujeto a los mismos requerimientos de dirección, supervisión y revisión que los demás miembros del equipo del encargo.
89. Si el profesional ejerciente espera poder participar de manera suficiente y adecuada en el trabajo del experto externo, el apartado 49 del BFC-5000 especifica los demás requerimientos y condiciones que deben cumplirse para poder utilizar el trabajo de ese experto externo.

#### Utilización del trabajo de otro profesional ejerciente

90. Los aportes de las partes interesadas durante el desarrollo del BFC-5000 señalaron la importancia de aclarar si las personas de una firma que no sea la del profesional ejerciente son miembros del equipo del encargo para los fines del BFC-5000. Para brindar mayor claridad a este punto, el IAASB agregó una guía de aplicación (apartado A22 del BFC-5000) para explicar que el equipo del encargo incluye personal (incluidos los expertos internos) y puede incluir personas de otras firmas dentro o fuera de la firma de la red del profesional ejerciente, cuando esas personas realizan procedimientos en el encargo y el profesional ejerciente puede dirigirlos, supervisarlos y revisar su trabajo. Cuando otra firma realiza un encargo de aseguramiento y el profesional ejerciente no puede dirigir, supervisar y revisar ese trabajo, dichas firmas y las personas de esas firmas que realizaron ese encargo de aseguramiento no son miembros del equipo del encargo y se mencionan en el BFC-5000 como “otro practicante”.
91. Cuando el profesional ejerciente considera que el trabajo de una firma distinta a la del profesional ejerciente es relevante para el encargo de aseguramiento del profesional ejerciente, y dicho trabajo aún no ha sido realizado, el profesional ejerciente normalmente planea estar suficientemente involucrado en ese trabajo (vea el apartado A90 del BFC- 5000). Si el profesional ejerciente es capaz de dirigir, supervisar y revisar ese trabajo, se aplica el requerimiento del BFC-5000 para el equipo del encargo.
92. En otras circunstancias, el profesional ejerciente puede no estar lo suficientemente involucrado en el trabajo de otro profesional ejerciente. Puede surgir una incapacidad para involucrarse lo suficiente debido a:
- El acceso del profesional ejerciente al trabajo de otro profesional está restringido por ley o regulación, o el trabajo que ha realizado esa otra firma se relaciona con una entidad que es parte de la cadena de suministro fuera de los límites organizacionales de la entidad sujeta al encargo del profesional ejerciente, y ni la dirección de la entidad ni el profesional ejerciente tienen ningún derecho de acceso al encargo de aseguramiento de esa otra firma; o
  - Es posible que el trabajo ya se haya completado. El IAASB recibió aportes claros del Grupo de referencia #1 acerca de que era fundamental que el BFC-5000 acomodara la capacidad de utilizar el trabajo de otro profesional ejerciente, que ya se había realizado para otra finalidad porque la evidencia de ese encargo puede ser relevante para el encargo de aseguramiento del profesional ejerciente.
93. En las circunstancias descritas en el apartado 91, cuando el profesional ejerciente, sin embargo, considera que el trabajo de otro profesional ejerciente es relevante para el encargo de aseguramiento del profesional y tiene la intención de utilizar ese trabajo, se aplican los requerimientos de los apartados 51 a 54 del BFC-5000 (véase el apartado A91 del BFC-5000).

#### *Estimaciones e información prospectiva*

94. Las partes interesadas señalaron la importancia de que BFC-5000 aborde las consideraciones únicas relacionadas con las estimaciones y la información prospectiva. Las consideraciones incluyen:
- Incertidumbre en la estimación, la cual puede surgir debido a un conocimiento incompleto sobre la medición de un área, actividad o evento, o la medición o evaluación o medición de

una estimación puede depender del pronóstico del resultado de uno o más eventos o condiciones.

- El uso del juicio por parte de la dirección al preparar las estimaciones (incluida la posibilidad de sesgo de la dirección) y el uso del juicio profesional por parte del profesional ejerciente.
  - Obtener evidencia suficiente y adecuada sobre las estimaciones o la información prospectiva.
95. La información prospectiva puede incluir pronósticos, proyecciones o planes futuros de la entidad. La información prospectiva se puede preparar utilizando escenarios basados en supuestos de mejor estimación o supuestos hipotéticos, que se ven afectados por el juicio de la dirección. Un evento, ocurrencia o acción futura relacionada con las cuestiones de sostenibilidad puede estar sujeta a una mayor incertidumbre y, por lo tanto, normalmente puede evaluarse con menos precisión que la(s) materia(s) subyacente(s) histórica(s).
96. Como se explica en el apartado A392 del BFC-5000, independientemente de la fuente o el grado de incertidumbre de la estimación, o el alcance del juicio involucrado, es necesario que la dirección aplique adecuadamente los criterios aplicables al desarrollar estimaciones e información prospectiva y la información a revelar relacionada, incluida la selección y el uso de métodos, hipótesis y datos adecuados. Por lo tanto, el IAASB concluyó que el enfoque más adecuado era abordar las estimaciones y la información prospectiva juntas en la sección "Respuesta a los riesgos de incorrección material" del BFC-5000 (ver los apartados 134L-135R). Al desarrollar estos requerimientos y la guía de aplicación relacionada, el IAASB consideró los requerimientos y la guía de aplicación de la NIA 540 (Revisada).<sup>10</sup>
97. El IAASB también señaló que las estimaciones y la información prospectiva podrían abordarse con mayor profundidad en una NIAS separada, específica del tema en el futuro.

*Procedimientos de riesgo para un encargo de seguridad limitada*

98. Para un encargo de seguridad limitada, el BFC-5000 requiere que el profesional ejerciente diseñe y realice procedimientos de riesgo suficientes para identificar la información a revelar en las que es probable que surjan incorrecciones materiales y, por lo tanto, proporcione una base para diseñar procedimientos adicionales que se centren en esa información a revelar (apartado 94L del BFC-5000). Para un encargo de seguridad razonable, se requiere que el profesional ejerciente diseñe y aplique procedimientos de riesgo suficientes para identificar y valorar los riesgos de incorrección material, ya sea debido a fraude o error, en las afirmaciones para la información a revelar, y que diseñe y aplique procedimientos adicionales (apartado 94R del BFC-5000).
99. El IAASB discutió la diferenciación en el esfuerzo de trabajo entre seguridad limitada y razonable, incluyendo si también se debe exigir al profesional ejerciente que identifique y valore los riesgos de incorrección material en la información a revelar en un encargo de seguridad limitada.
100. El IAASB concluyó que el enfoque del BFC-5000 debe ser consistente con la NIEA 3000 (Revisada), que no requiere una valoración de riesgos para los encargos de seguridad limitada. Se señaló que la NIEA 3410 requiere la identificación y valoración de riesgos de incorrección material en la declaración de GEI y para tipos de emisiones y divulgaciones materiales. Sin embargo, el IAASB opinó que el enfoque de la NIEA 3000 (Revisada) proporciona un marco apropiado para que el profesional ejerciente considere la información a revelar en la que es probable que surjan

---

<sup>10</sup> NIA 540 (Revisada), *Auditoría de estimaciones contables y de la información relacionada a revelar*.

incorrecciones materiales para un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad debido a la amplia gama de información a revelar sobre sostenibilidad.

101. El IAASB reconoció la importancia de los procedimientos de riesgo que sean lo suficientemente sólidos para identificar la información a revelar donde es probable que surjan incorrecciones materiales y para impulsar un esfuerzo de trabajo adecuado para diseñar y aplicar procedimientos adicionales para responder a los riesgos de incorrección material. En ese sentido, el IAASB concluyó que los requerimientos y la guía de aplicación del BFC-5000 son lo suficientemente sólidos como para proporcionar una base para diseñar procedimientos adicionales que se centren en la información a revelar donde es probable que surjan incorrecciones materiales.

*Información de Sostenibilidad de Grupos o “Consolidada”*

102. El IAASB consideró la manera y la extensión en que el BFC-5000 debe abordar la información de sostenibilidad "consolidada" o los encargos de aseguramiento de sostenibilidad para grupos, reconociendo que los marcos de información de sostenibilidad pueden requerir que la información a revelar de sostenibilidad de una entidad sea para la misma entidad que informa que los estados financieros relacionados, o que la evaluación de materialidad de la entidad se realice para todas las entidades del grupo consolidado.
103. El IAASB es de la opinión de que, en general, los requerimientos basados en principios de la norma propuesta pueden aplicarse a todos los encargos de aseguramiento de sostenibilidad. El BFC-5000 aplica a los encargos de aseguramiento para todos los tipos de información de sostenibilidad sin importar la forma en que se presenta esta información. El apartado A11 del ED-5000 explica que, según los criterios aplicables, la información de sostenibilidad puede ser para una sola entidad o puede incluir información para entidades que forman parte de un grupo u otras entidades en la cadena de valor de la entidad que informa.
104. En las circunstancias descritas en el apartado 102, el profesional ejerciente necesita decidir el enfoque más adecuado para obtener evidencia que soporte la conclusión de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad. Cuando la información reside en múltiples ubicaciones dentro de la entidad (es decir, dentro de los límites organizacionales de la entidad) o fuera de la entidad (por ejemplo, en la cadena de valor), el profesional ejerciente puede decidir que otros profesionales (ya sea dentro de la firma o red de la firma del profesional ejerciente, o fuera de la red) son necesarios para realizar procedimientos y obtener evidencia. En esas circunstancias, los requerimientos aplicables en el BFC-5000 dependen de la participación del profesional en el trabajo de los otros profesionales, como se describe en la sección “Uso del trabajo de otro profesional” en los apartados 89-92 anteriores.
105. Los apartados A117-A125 del BFC-5000 brindan orientación para la evaluación del trabajo de otro profesional por parte del profesional ejerciente, lo que incluye, en la medida necesaria conforme a las circunstancias, las comunicaciones con otro profesional ejerciente sobre los hallazgos del trabajo del otro profesional. Esta guía de aplicación, y los requerimientos correspondientes en los apartados 51-54 del BFC-5000 son similares y en cierta medida se han fundamentado en los requerimientos y la guía de aplicación de la NIA 600 (Revisada).
106. La guía de aplicación en el BFC-5000 también incluye varias referencias a información de sostenibilidad de grupos o “consolidada”, y ejemplos de cómo ciertos requerimientos pueden aplicar en esas circunstancias. Por ejemplo:

- El apartado A93 del BFC-5000 describe la determinación del líder del encargo sobre si los recursos asignados o puestos a disposición son suficientes y adecuados cuando la información de sostenibilidad incluye información para entidades que son parte de un grupo u otras entidades en la cadena de valor de la entidad (a la que los marcos de información de sostenibilidad puede referirse como "información de sostenibilidad consolidada") y, por lo tanto, el trabajo se puede realizar en múltiples entidades y jurisdicciones.
  - Con respecto al requerimiento del apartado 47 del BFC-5000 para que el líder del encargo revise la documentación del encargo relacionada con los juicios significativos, el apartado A105 del BFC-5000 proporciona un ejemplo de juicios significativos cuando la información de sostenibilidad incluye información para más de una entidad (por ejemplo, información para entidades que forman parte de un grupo u otras entidades en la cadena de valor de la entidad que informa).
  - El apartado A188 del BFC-5000 indica que la evidencia ubicada en organizaciones no controladas por la entidad, tales como entidades dentro de la cadena de valor, pero fuera del grupo de la entidad, es un ejemplo de la naturaleza y disponibilidad de evidencia que puede afectar la capacidad del profesional ejerciente para obtener evidencia.
107. El IAASB discutió si ciertos requerimientos o la guía de aplicación de la NIA 600 (Revisada) podrían incluirse en la NIASA 5000 propuesta para abordar los encargos de aseguramiento de sostenibilidad del grupo. El IAASB señaló que la NIA 600 (Revisada) es una norma de consideraciones especiales y se aplica junto con todas las demás NIA pertinentes para las auditorías de estados financieros de grupos. Como norma general, el IAASB consideró que no sería adecuado que el BFC-5000 incluyera requerimientos detallados y guía de aplicación para los grupos. Sin embargo, el IAASB considerará si una NIAS separada que se ocupe de grupos o información de sostenibilidad "consolidada" puede ser un enfoque adecuado.

#### *Fraude*

108. Las partes interesadas alentaron al IAASB a considerar adecuadamente el tema del fraude (incluido el "lavado verde") en el BFC-5000. Se observó que el reporte de información de sostenibilidad y el sistema de control interno relacionado con cuestiones de sostenibilidad y la preparación de la información de sostenibilidad continúan desarrollándose y en muchos casos son menos maduros que para la información financiera histórica. Esto puede aumentar la susceptibilidad de la información de sostenibilidad a incorrecciones debido a fraude, particularmente cuando hay presiones para que la dirección cumpla con los objetivos o metas anunciados públicamente.
109. El IAASB reconoció la importancia de la consideración por parte del profesional ejerciente de los riesgos de incorrección material debido a fraude y la respuesta adecuada al fraude real o indicios de fraude identificado durante el encargo. Por lo tanto, el BFC-5000 tiene numerosas referencias al fraude a lo largo de los requerimientos y guía de aplicación. Algunos ejemplos incluyen lo siguiente:
- La definición de incorrección (apartado 17(aa)) -- Las incorrecciones pueden deberse a errores o fraude, pueden ser cualitativas o cuantitativas, e incluye información omitida o información que oscurece la presentación de la información a revelar.

- **Requerimientos:**
  - Mantener el escepticismo profesional a lo largo del encargo, reconociendo la posibilidad de que exista una incorrección material debida a fraude (apartado 59).
  - Si no se pueden resolver las dudas sobre la relevancia o confiabilidad de la información que se pretende usar como evidencia, considerar el efecto, si lo hay, en otros aspectos del encargo, incluso si esas dudas indican un riesgo de que la información a revelar puede contener incorrecciones materiales debido a fraude (apartado 87).
  - Diseñar y aplicar procedimientos suficientes para identificar la información a revelar en las que es probable que surjan incorrecciones materiales, ya sea por fraude o error (para encargos de seguridad limitada), o para identificar y valorar los riesgos de incorrección material, ya sea por fraude o error, en las afirmaciones para la información a revelar (para encargos de seguridad razonable) (apartados 94L y 94R).
  - Comentar (específicamente el líder del encargo y otros miembros clave del equipo del encargo y cualquier experto externo del profesional ejerciente clave) la susceptibilidad de la información a revelar a incorrección material ya sea debido a fraude o error (apartado 96).
  - Diseñar y aplicar procedimientos adicionales cuya naturaleza, oportunidad y extensión se enfocan en la información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales, ya sea por fraude o error (para encargos de seguridad limitada), o cuya naturaleza, oportunidad y extensión responden a los riesgos valorados de incorrección material, ya sea por fraude o error, en las afirmaciones para la información a revelar (para encargos de seguridad razonable) (apartados 114L y 114R).
  - Responder adecuadamente al fraude real o indicio de fraude identificado durante el encargo y evaluar las implicaciones para el encargo de aseguramiento, incluidos los procedimientos de riesgo del profesional ejerciente y la confiabilidad de las manifestaciones escritas, y tomar las medidas adecuadas (apartados 117 y 118).
  - Considerar si las incorrecciones identificadas, ya sea individualmente o en conjunto, pueden deberse a fraude y responder adecuadamente si hay indicadores de que puede haber incorrecciones materiales debidas a fraude (apartado 138).
  - Cuando se identifican posibles sesgos de la dirección, evaluar las implicaciones para el encargo de aseguramiento. Cuando existe la intención de engañar, el sesgo de la dirección es de naturaleza fraudulenta (apartado 161).
- **Guía de aplicación:**
  - Las características de los hechos o condiciones que podrían dar lugar a una incorrección material en la información a revelar pueden incluir complejidad, juicio, cambio, incertidumbre o susceptibilidad a incorrección debido al sesgo o fraude de la dirección, lo que da lugar a la susceptibilidad de la información a revelar a incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error (apartados A295 y A296).
  - Ejemplos de incorrecciones debidas a fraude en la información sobre sostenibilidad (apartado A406).

110. El IAASB también discutió la importancia de la coordinación continua con el IESBA en los temas de fraude e incumplimiento de leyes y regulaciones.

*Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad*

111. El apartado 62 del BFC-5000 requiere que el profesional ejerciente determine si, de conformidad con los términos del encargo y otras circunstancias del encargo, ha llegado a la atención del profesional ejerciente alguna cuestión importante para comunicarlo a la dirección, a los responsables del gobierno de la entidad u otros. La guía de aplicación proporciona ejemplos de cuestiones significativas que puede ser adecuado comunicar.
112. El IAASB discutió si el BFC-5000 debería abordar las comunicaciones con los responsables del gobierno de la entidad en mayor detalle. El IAASB señaló que el requerimiento del apartado 62 es consistente con la NIEA 3000 (Revisada) y concluyó que sigue siendo adecuado, junto con la guía de aplicación correspondiente, dada la naturaleza cambiante de los encargos de aseguramiento de sostenibilidad y los diferentes temas y aspectos de los temas que pueden ser informados por la entidad. Sin embargo, el IAASB está interesado en las opiniones de los encuestados con respecto a la comunicación con los responsables del gobierno de la entidad, incluyendo ejemplos de tipos de cuestiones que pueden comunicarse.

*Otra información*

113. El IAASB consideró el concepto de “otra información” en el contexto de un encargo de aseguramiento de sostenibilidad. Otra información es la información incluida en un documento o documentos que contienen la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento y el informe de aseguramiento correspondiente. El IAASB obtuvo retroalimentación, en particular de los grupos de referencia, sobre la importancia de requerir que el profesional ejerciente lea la otra información y considere si existen inconsistencias materiales entre la otra información y la información de sostenibilidad o el conocimiento del profesional ejerciente obtenido en el encargo de aseguramiento, y permanecer alerta a las indicaciones de incorrecciones en la otra información. Los miembros del grupo de referencia señalaron además que el alcance del encargo de aseguramiento a menudo es limitado, lo que genera un mayor riesgo de que los profesionales estén asociados con información engañosa dentro de la información reportada por la entidad, de la cual solo una parte es la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento.
114. El IAASB concluyó que la NIA 720 (Revisada)<sup>11</sup> era adecuada como base para los requerimientos relevantes del BFC-5000, ya que es la norma relevante más reciente y, por lo tanto, refleja el pensamiento más reciente del IAASB. El IAASB entiende que el mercado espera que la seguridad razonable sobre la información de sostenibilidad sea comparable a las auditorías de estados financieros. Por lo tanto, expectativas similares sobre las responsabilidades del profesional ejerciente respecto de otra información deben reflejarse en el BFC-5000.
115. Sin embargo, el Consejo no consideró adecuado que se requiera que el profesional ejerciente obtenga y considere otra información no disponible hasta después de la fecha del informe de aseguramiento, como lo exige la NIA 720 (Revisada) para las entidades cotizadas. Debido a que muchos encargos de aseguramiento de sostenibilidad pueden tener un alcance limitado y, por lo tanto, la otra información puede ser voluminosa en relación con la información de sostenibilidad

---

<sup>11</sup> NIA 720 (Revisada), *Responsabilidades del auditor con respecto a la otra información*.

dentro del alcance del encargo de aseguramiento, existen limitaciones en cuanto a lo que es factible en la práctica y razonable esperar después de la fecha del informe de aseguramiento. Sin embargo, no se impide que el profesional ejerciente lea y considere otra información que esté disponible después de la fecha del informe de aseguramiento, y se ha proporcionado una guía de aplicación para brindar orientación en estas circunstancias.

#### *Requerimientos de información y el informe de aseguramiento*

116. En el alcance continuo del IAASB, las partes interesadas han planteado con frecuencia cuestiones relacionadas con la presentación de informes tales como, aclarar el nivel de aseguramiento obtenido para los usuarios del informe de aseguramiento, el alcance del encargo de aseguramiento y la importancia de la consistencia para permitir la comparabilidad entre los informes.
117. Los miembros de los grupos de referencia del IAASB señalaron que existe una mayor necesidad de comunicación por parte del profesional ejerciente en el informe de aseguramiento para satisfacer las necesidades de información de los usuarios previstos en un entorno de elaboración de informes que está evolucionando y madurando, lo que refuerza la necesidad de permitir informes a largo plazo.
118. En general, el desarrollo del IAASB de los requerimientos de informes de aseguramiento se basó en los requerimientos de la NIEA 3000 (Revisada) y la NIEA 3410, pero se consideró si el pensamiento más reciente reflejado en las NIA era relevante para informar sobre los encargos de aseguramiento de sostenibilidad. En particular, el IAASB consideró los requerimientos relevantes de la NIA 700 (Revisada),<sup>12</sup> la NIA 710,<sup>13</sup> la NIA 720 (Revisada) y la NIA 800 (Revisada).<sup>14</sup>

#### *Orden y elementos del contenido del informe de aseguramiento*

119. El IAASB completó recientemente la [revisión posterior a la implementación del informe del auditor](#) (PIR) indicando cierta demanda de las partes interesadas para considerar cambios en los informes de aseguramiento para otros encargos para alinearlos con el informe del auditor sobre una auditoría de estados financieros, de conformidad con la NIA 700 (Revisada). La NIA 700 (Revisada) requiere que se incluya primero la opinión del profesional ejerciente, seguida del fundamento de la opinión, y también requiere el nombre del socio del encargo (para auditorías de entidades cotizadas) y una declaración sobre la independencia y otras responsabilidades éticas. Los comentarios sugirieron que la inclusión de dicha información en los informes de aseguramiento ayudaría a permitir la consistencia entre los informes de auditoría y aseguramiento, particularmente para los informes sobre la misma entidad. El PIR también indicó que el requerimiento de revelar el nombre del socio del encargo (equivalente al líder del encargo) es a menudo una cuestión específica de la jurisdicción, y que había muchas jurisdicciones donde el nombre del socio del encargo ya era requerido por la regulación antes de la introducción de los nuevos requerimientos y, por lo tanto, no se consideró un cambio significativo o nuevo.
120. Debido a que la NIA 700 (Revisada) refleja las ideas más recientes sobre la forma y el contenido del informe del auditor, incluido el orden de los elementos del informe, el IAASB decidió que debería

---

<sup>12</sup> Norma Internacional de Auditoría (NIA) 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe del auditor, sobre los estados financieros*.

<sup>13</sup> Norma Internacional de Auditoría (NIA) 710, *Información comparativa—Cifras correspondientes de periodos anteriores y estados financieros comparativos*.

<sup>14</sup> Norma Internacional de Auditoría (NIA) 800 (Revisada), *Consideraciones especiales-auditorías de estados financieros preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos*

utilizarse como guía para los elementos del informe de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad (ver al apartado 170 del BFC-5000 para conocer los elementos básicos de un informe de aseguramiento). Además, el IAASB decidió requerir que el nombre del líder del encargo se incluya en el informe de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad de las entidades cotizadas a menos que, en circunstancias excepcionales, se espere razonablemente que la información a revelar conduzca a una amenaza significativa para la seguridad personal (ver el apartado 171 del BFC-5000). Esto refleja el requerimiento de la NIA 700 (Revisada).

#### Cuestiones clave de la auditoría

121. El Consejo reconoció los posibles beneficios de interés público de comunicar Cuestiones Clave de Auditoría (CCA) y consideró el resultado del informe del auditor PIR que exploró la demanda de extender el concepto de CCA a otros informes de aseguramiento. Quienes respondieron la encuesta de partes interesadas de PIR no apoyaron la comunicación de CCA en otros informes de aseguramiento. Las preocupaciones expresadas incluyen que:
- Los usuarios pueden percibir un mayor nivel de seguridad del que se pretende informar si las CCA se incluyen en un informe de seguridad limitada;
  - Los costos pueden superar los beneficios de informar las CCA para encargos de aseguramiento; y
  - La necesidad de mantener una distinción clara entre otros tipos de encargos de aseguramiento y auditorías de estados financieros, incluida la flexibilidad en la presentación de informes para los primeros.
122. El IAASB también señaló que las CCA son obligatorias solo para los informes de auditoría sobre información financiera de propósito general para las entidades cotizadas de conformidad con las NIA. Por lo tanto, la comunicación de las CCA puede no ser adecuada para entidades que no sean entidades cotizadas, encargos de alcance limitado que no abarquen la totalidad de la información de sostenibilidad reportada o información de sostenibilidad preparada de conformidad con criterios diseñados para una finalidad específica. Adicionalmente, las CCA no son necesarias para las revisiones de los estados financieros y, por lo tanto, pueden no ser apropiadas o incluso pueden ser engañosas para los encargos de seguridad limitada. En general, el IAASB consideró que los requerimientos para informar las CCA no serían relevantes para todos los encargos realizados de conformidad con el BFC-5000.
123. Como resultado, el IAASB decidió que no es adecuado requerir la comunicación de las CCA o equivalente (por ejemplo, "cuestiones clave de aseguramiento de sostenibilidad") en el BFC-5000, ya que es una norma general que pretende proporcionar los requerimientos necesarios para realizar todo tipo de encargos de aseguramiento sobre información de sostenibilidad. En cambio, el IAASB considerará abordar las CCA en el futuro en el conjunto de NIAS.

#### Otras responsabilidades de información

124. En algunas jurisdicciones, los profesionales pueden tener otras responsabilidades de presentación de informes relevantes para la información de sostenibilidad además de los requerimientos de presentación de informes de conformidad con la NIAS 5000. Por ejemplo, se le puede solicitar al profesional que proporcione una conclusión sobre cuestiones específicas, tal como el cumplimiento de la información de sostenibilidad con una taxonomía digital. En algunos casos, las disposiciones

legales o regulaciones aplicables pueden requerir o permitir al profesional ejerciente que informe sobre esas otras responsabilidades como parte del informe de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad. En otros casos, se puede requerir o permitir al profesional ejerciente que informe sobre ellas en un informe separado.

125. El IAASB decidió que el informe del profesional ejerciente para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad puede abordar otras responsabilidades de presentación de informes además de las responsabilidades del profesional ejerciente de conformidad con la NIAS 5000 propuesta (ver los apartados 173 a 176 del BFC-5000).

#### Informes sobre otra información

126. Como se explica en el apartado 113 anterior, el IAASB siguió el enfoque de la NIA 720 (Revisada) con respecto al esfuerzo de trabajo requerido para leer y considerar otra información, excepto otra información obtenida después de la fecha del informe de aseguramiento. Sin embargo, el IAASB consideró que se necesitaba una mayor especificación en los requerimientos de presentación de informes, ya que la NIEA 3000 (Revisada) guarda silencio sobre la presentación de informes con respecto a otra información. Por lo tanto, el IAASB siguió el enfoque de la NIA 720 (Revisada) de requerir una sección separada sobre otra información en el informe de aseguramiento (ver apartados 170(e) y 181-182 del BFC-5000).

#### Información comparativa

127. El IAASB consideró que sería adecuado que el enfoque de la información comparativa en el BFC-5000 fuera consistente con el enfoque para las auditorías de estados financieros, ya que es de interés público que los informes de auditoría y los informes de aseguramiento sean comparables y consistentes. Por lo tanto, el IAASB siguió el enfoque de información comparativa para auditorías de estados financieros de la NIA 710, modificado según sea necesario para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad, reconociendo que los criterios aplicables normalmente dictan si se requiere información comparativa (ver apartados 187-191 del BFC-5000).

#### Ejemplos de informes

128. Aunque los ejemplos de informes no se incluyeron en la NIEA 3000 (Revisada), los comentarios de las partes interesadas fueron que los ejemplos de informes en la Guía EER fueron bien aceptados y utilizados. El IAASB discutió que los ejemplos genéricos que contienen solo el contenido básico de los elementos de información requeridos en el BFC-5000 (ver los apartados 170-171 del BFC-5000) reducirían la inconsistencia en la práctica. No obstante, además de los elementos básicos descritos en el apartado 170 del BFC-5000, el profesional ejerciente puede decidir incluir información adicional en el informe de aseguramiento (ver el apartado A490 del BFC-5000).
129. Muchas jurisdicciones que están introduciendo el aseguramiento obligatorio requerirán primero un aseguramiento limitado, y con el tiempo se introducirá un aseguramiento razonable. Por lo tanto, las aportaciones de las partes interesadas indicaron que se necesitan ejemplos de informes de seguridad razonable y limitada. También es posible que las entidades obtengan voluntariamente, o se les requiera, obtener una seguridad limitada sobre cierta información a revelar en la información de sostenibilidad y una seguridad razonable sobre otra información a revelar, por lo que sería útil un informe que ilustre tanto la seguridad limitada como la razonable en un informe de aseguramiento. Finalmente, las partes interesadas señalaron que se espera que los informes de aseguramiento

modificados sobre la información de sostenibilidad sean más comunes debido a que los informes de sostenibilidad aún están madurando y, por lo tanto, también sería útil un informe que ilustre una conclusión calificada.

130. El Anexo 2 del BFC-5000 incluye ejemplos de informes para las situaciones descritas en el apartado 128. Al desarrollar los ejemplos de informes, el IAASB buscó reflejar los elementos básicos de información requeridos en el BFC-5000 (como se establece en los apartados 170-171) junto con otras circunstancias comunes, tal como la otra información (Anexo 2, Ejemplos 1 y 3).
131. El IAASB consideró importante aclarar a los usuarios del informe de aseguramiento que, en un encargo de seguridad limitada, los procedimientos realizados varían y son menores en extensión que para un encargo de seguridad razonable y que el nivel de seguridad obtenido es sustancialmente menor. El IAASB consideró la ubicación adecuada de estas declaraciones en el informe de aseguramiento para darles suficiente prominencia y llamar la atención de los usuarios. El IAASB señaló que estas declaraciones se incluyen cerca del final del ejemplo de informe de seguridad limitada en la NIEA 3410. El IAASB no consideró adecuado que estas declaraciones estuvieran en la sección de conclusiones. Sin embargo, para darles una mayor prominencia, el IAASB decidió que estas declaraciones deben ubicarse en la sección Fundamentos de la Conclusión en un informe de seguridad limitada.

#### **Sección 1-H – Modificaciones de concordancia y en consecuencia propuestas**

132. El IAASB está proponiendo un número limitado de modificaciones de concordancia y en consecuencia que surgen del BFC-5000. Los cambios propuestos se han presentado en texto marcado en los apartados pertinentes de las diversas normas. Solo se proporcionan los apartados cuya modificación se propone o que son necesarios para brindar contexto a las modificaciones propuestas. En muchos casos, los cambios se relacionan con la alineación de la terminología y la redacción con el BFC-5000 o para hacer una referencia adecuada al título de la norma revisada.

#### **Sección 1-I – Otras cuestiones**

##### *Consideraciones de escalabilidad*

133. Como norma basada en principios, los requerimientos del BFC-5000 están redactados principalmente en términos de principios o resultados en lugar de procedimientos o pasos que permiten al profesional ejerciente aplicar su juicio profesional en la planificación y ejecución del encargo de aseguramiento. A menos que se identifiquen como aplicables solo en circunstancias identificadas (un requerimiento condicional), los requerimientos son aplicables en prácticamente todos los encargos para los cuales el BFC-5000 es relevante o se relacionan con cuestiones de importancia primordial para el interés público (esto evita la necesidad de que el profesional ejerciente se aparte de un requerimiento relevante). Este enfoque respalda la escalabilidad y lo integral de la norma al limitar las excepciones de los principios que se aplican y demuestra cómo se aplica un requerimiento a todas las entidades, independientemente de si su naturaleza y circunstancias son menos complejas o más complejas.
134. En concordancia con el enfoque adoptado en otras normas del IAASB en relación con la *escalabilidad*, el IAASB incluyó una guía de aplicación en el BFC-5000 para explicar que la naturaleza y el alcance de los procedimientos del auditor variarán según las circunstancias (por ejemplo, apartado A287) e incluyó ejemplos tales como como cuando se obtiene un conocimiento

del sistema de control interno de la entidad (por ejemplo apartados A314-A315L y A336) o al responder a riesgos de incorrección material (por ejemplo apartado A372)).

*Consideraciones específicas para entidades del sector público*

135. El IAASB se mantuvo consciente del hecho de que los informes de sostenibilidad también son relevantes para las entidades del sector público. El IAASB y el CAG consideraron que, en gran medida, los requerimientos del BFC-5000 se aplicarían igualmente para un encargo de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad de una entidad del sector público. Sin embargo, el IAASB está buscando aportes de las partes interesadas del sector público sobre si se pueden necesitar requerimientos condicionales, o si se necesitan guías o ejemplos adicionales o si serían útiles para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad del sector público.

*Convenio de fecha de entrada en vigor*

136. Al identificar el acuerdo adecuado para la fecha de entrada en vigor, el IAASB consideró que el BFC-5000 se aplica a:

- (a) Encargos sobre información de sostenibilidad, ya sea que cubran un período (por ejemplo, desempeño contra objetivos durante un período) o en un punto en el tiempo (por ejemplo, una estrategia o la implementación de un proceso o controles).
- (b) Encargos de atestiguamiento, por lo que el periodo adecuado debe ser el de la información de sostenibilidad reportada.
- (c) Realización del encargo, incluidas las etapas de planificación del encargo, por lo que la convención en los [Principios y lineamientos de redacción del CUSP](#) es que el párrafo de la fecha de vigencia utiliza períodos "a partir de o después de".

En consecuencia, el BFC-5000 indica que la fecha de vigencia sería para los encargos de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad reportada:

- (a) Para periodos que comienzan en o después del 15 de [mes] [año]; o
- (b) En una fecha específica a partir del 15 de [mes] de [año].

*Periodo de implementación propuesto*

137. El IAASB es consciente de la necesidad urgente de una norma global de aseguramiento de sostenibilidad para abordar el creciente número de jurisdicciones con requerimientos regulatorios que se están introduciendo para los informes de sostenibilidad, con el aseguramiento requerido en parte o la totalidad de la información de sostenibilidad reportada. Sin embargo, el IAASB también reconoce que el desarrollo de una norma general para proporcionar una línea de base global para los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad tendrá un efecto significativo entre las partes interesadas dentro del ecosistema de informes externos. También existe la necesidad de un debido proceso y traducción nacional, según corresponda, en relación con la adopción de la norma propuesta, y la incorporación de los cambios en las metodologías de las firmas, herramientas de implementación y materiales de capacitación.

138. La implementación eficaz de la norma propuesta es importante para respaldar la realización consistente de los encargos de calidad. En consecuencia, el IAASB propone un periodo de implementación de aproximadamente 18 meses después de la aprobación. Este periodo de

implementación debe equilibrar la necesidad de urgencia con el tiempo suficiente para implementar la norma y el IAASB permitiría y alentaría la aplicación temprana de la NIAS 5000 propuesta (es decir, poder aplicar la norma propuesta antes de la fecha de vigencia especificada en la misma).

## Sección 2. Preguntas para los encuestados

Se les pide a los encuestados que respondan a las siguientes preguntas usando la [plantilla de respuestas](#) como se explica en el **requerimiento de comentarios**, en la página 3 de este ME.

<b>Preguntas para los encuestados</b>	<b>Sección o apartado en este BFC para referencia</b>
<b>Preguntas generales</b>	
<i>Norma de referencia global para los encargos de sostenibilidad</i>	
1. ¿Está de acuerdo con que el BFC-5000, como norma general, puede aplicarse para cada una de las cuestiones descritas en el apartado 14 de este ME para proporcionar una base global para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad? De no ser así, especifique las cuestiones del apartado 14 con los que se relacionan sus comentarios detallados, si los hubiere (use un título para cada elemento relevante).	Sección 1-A, apartado 14
<i>Sensibilidad al interés público</i>	
2. ¿Está de acuerdo con que las propuestas del BFC-5000 responden al interés público, considerando las características cualitativas de la formulación de la norma y la acción de formulación de la norma en la propuesta de proyecto? ¿Si no, por qué no?	Sección 1-B y Anexo
<b>Preguntas específicas</b>	
<i>Aplicabilidad del BFC-5000 y la relación con la NIEA 3410</i>	
3. ¿Está claro el alcance y la aplicabilidad del BFC-5000, incluido cuándo se debe aplicar la NIEA 3410 en lugar del BFC-5000? De no ser así, ¿cómo podría aclararse el alcance?	Sección 1-C

<b>Preguntas para los encuestados</b>	<b>Sección o apartado en este BFC para referencia</b>
<i>Requerimientos de ética aplicables y normas de gestión de la calidad</i>	
4. ¿El BFC-5000 es lo suficientemente claro sobre el concepto de "al menos tan exigente" como el Código IESBA con respecto a los requerimientos de ética aplicables para los encargos de aseguramiento y la NIGC 1 con respecto a la responsabilidad de una firma por su sistema de gestión de calidad? Si no es así, ¿qué sugerencias adicionales tiene para la guía de aplicación para hacerla más clara?	Sección 1-D
<i>Definiciones de información sobre sostenibilidad y cuestiones de sostenibilidad</i>	
5. ¿Está de acuerdo con las definiciones de información sobre sostenibilidad y con las cuestiones de sostenibilidad en el BFC-5000? Si no, ¿qué sugerencias tiene para hacer que las definiciones sean más claras?	Sección 1-E, apartados 27-32
6. ¿Es clara la relación entre las cuestiones de sostenibilidad, la información sobre sostenibilidad y la información a revelar? Si no, ¿qué sugerencias tiene para hacerlo más claro?	Sección 1-E, apartados 35-36
<i>Diferenciación entre seguridad limitada y seguridad razonable</i>	
7. ¿Proporciona el BFC-5000 una base adecuada para realizar encargos de seguridad limitada y de seguridad razonable al abordar y diferenciar adecuadamente el esfuerzo de trabajo entre seguridad limitada y razonable para los elementos relevantes del encargo de aseguramiento? Si no, ¿qué propone y por qué?	Sección 1-F, apartados 45-48
<i>Conocimiento previo de las circunstancias del encargo, incluido el alcance del encargo</i>	
8. ¿El BFC-5000 es lo suficientemente claro sobre la responsabilidad del profesional ejerciente de obtener un conocimiento previo sobre la información de sostenibilidad que se espera informar y el alcance del encargo de aseguramiento propuesto? De no ser así, ¿cómo podrían ser más claros los requerimientos?	Sección 1-F, apartado 51
9. ¿El BFC-5000 aborda adecuadamente la consideración del profesional ejerciente sobre el "proceso de materialidad" de la entidad para identificar cuestiones y aspectos de los temas a informar? Si no, ¿qué enfoque sugiere y por qué?	Sección 1-F, apartados 52-55

<b>Preguntas para los encuestados</b>	<b>Sección o apartado en este BFC para referencia</b>
<i>Idoneidad y disponibilidad de los criterios</i>	
10. ¿El BFC-5000 aborda adecuadamente la evaluación del profesional ejerciente sobre la idoneidad y disponibilidad de los criterios utilizados por la entidad en la preparación de la información de sostenibilidad? Si no, ¿qué propone y por qué?	Sección 1-F, apartados 56-58
11. ¿El BFC-5000 aborda adecuadamente la noción de "doble materialidad" de una manera neutral al marco, incluyendo cómo esto difiere de la consideración o determinación de la materialidad del profesional ejerciente? Si no, ¿qué propone y por qué?	Sección 1-F, apartados 59-60 y 68
<i>Materialidad o importancia relativa</i>	
12. ¿Está de acuerdo con el enfoque del BFC-5000 para que el profesional ejerciente considere la materialidad de la información cualitativa y determine la materialidad (incluida la materialidad para la ejecución del trabajo) para la información cuantitativa? Si no, ¿qué propone y por qué?	Sección 1-F, apartados 65-74
<i>Conoce el sistema de control interno de la entidad</i>	
13. ¿Está de acuerdo con la diferenciación en el enfoque del BFC-5000 para obtener un conocimiento sobre el sistema de control interno de la entidad para los encargos de seguridad limitada y razonable? Si no, ¿qué sugerencias tiene para hacer la diferenciación más clara y por qué?	Sección 1-F, apartados 75-81
<i>Utilización del trabajo de un experto del profesional ejerciente u otros profesionales</i>	
14. Cuando el profesional ejerciente decide que es necesario utilizar el trabajo de una firma distinta a la firma del profesional ejerciente, ¿es claro el BFC-5000 acerca de cuándo dicha(s) firma(s) y las personas de esa(s) firma(s) son miembros del equipo del encargo, o son "otro profesional ejerciente" y no miembros del equipo del encargo? Si no, ¿qué sugerencias tiene para hacerlo más claro?	Sección 1-G, apartados 82-87
15. ¿Los requerimientos del BFC5000 para utilizar el trabajo de un experto externo del profesional ejerciente o de otro profesional son claros y capaces de una implementación consistente? De no ser así, ¿cómo podrían ser más claros los requerimientos?	Sección 1-G, apartados 88-93

<b>Preguntas para los encuestados</b>	<b>Sección o apartado en este BFC para referencia</b>
<i>Estimaciones e información prospectiva</i>	
16. ¿Está de acuerdo con el enfoque de los requerimientos del BFC-5000 relacionados con las estimaciones y la información prospectiva? Si no, ¿qué propone y por qué?	Sección 1-G, apartados 94-97
<i>Procedimientos de riesgo para un encargo de seguridad limitada</i>	
17. ¿Apoya el enfoque del BFC-5000 de requerir que el profesional diseñe y realice procedimientos de riesgo en un encargo de seguridad limitada suficientes para identificar la información a revelar donde es probable que surjan incorrecciones materiales, en lugar de identificar y valorar los riesgos de incorrecciones materiales como se hace para un encargo de seguridad razonable? Si no, ¿qué enfoque sugeriría y por qué?	Sección 1-G, apartados 98-101
<i>Información de Sostenibilidad de Grupos y "Consolidada"</i>	
18. Reconociendo que el BFC-5000 es una norma general, ¿está de acuerdo con que los requerimientos basados en principios del BFC-5000 se pueden aplicar a encargos de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad de grupos o en otras circunstancias cuando la entidad presenta información de sostenibilidad "consolidada"? Si no, ¿qué propone y por qué?	Sección 1-G, apartados 102-107
<i>Fraude</i>	
19. ¿Está de acuerdo con que el BFC-5000 aborda adecuadamente el tema del fraude (incluido el "lavado verde") al centrarse en la susceptibilidad de la información de sostenibilidad a incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error? Si no, ¿qué sugerencias tiene para incrementar el enfoque en el fraude y por qué?	Sección 1-G, apartados 108-110
<i>Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad</i>	
20. ¿Apoya el requerimiento de alto nivel del BFC-5000 con respecto a la comunicación con la dirección, los responsables del gobierno de la entidad y otros, con la guía de aplicación correspondiente, sobre cuestiones que pueden ser apropiados para comunicar? Si no, ¿qué propone y por qué?	Sección 1-G, apartados 111-112

<b>Preguntas para los encuestados</b>	<b>Sección o apartado en este BFC para referencia</b>
<i>Requerimientos de información y el informe de aseguramiento</i>	
21. ¿Los requerimientos del BFC-5000 impulsarán informes de aseguramiento que satisfagan las necesidades de información de los usuarios? Si no es así, sea específico sobre cualquier cuestión que no deba incluirse en el informe de aseguramiento, o cualquier cuestión adicional que deba incluirse.	Sección 1-G Apartados 116-120; 124-130
22. ¿Está de acuerdo con el enfoque del BFC-5000 de no abordar el concepto de "cuestiones clave de auditoría" para un encargo de aseguramiento de sostenibilidad y, en cambio, hacer que el IAASB considere abordar esto en una NIAS futura? Si no, ¿qué propone y por qué?	Sección 1-G, apartados 121-123
23. Para los encargos de seguridad limitada, la explicación en la sección de Fundamento de las Conclusiones del informe de aseguramiento ¿es suficiente acerca de que el alcance y la naturaleza del trabajo realizado es sustancialmente menor que para un encargo de seguridad razonable? Si no, ¿qué propone y por qué?	Sección 1-G, apartado 131
<i>Otras cuestiones</i>	
24. ¿Hay alguna consideración del sector público que deba abordarse en el BFC-5000?	Sección 1-I, apartado 135
25. ¿Hay otras cuestiones que quiera incluir en relación con el BFC-5000?	

**Requerimiento de comentarios generales**

El IAASB también busca comentarios sobre las cuestiones que se exponen a continuación:

- 26. Traducciones – Reconociendo que muchos encuestados pueden querer traducir la NIAS final para su adopción en sus propios entornos, el IAASB da la bienvenida a los comentarios sobre potenciales cuestiones de traducción que los encuestados puedan notar al revisar el BFC-5000.
- 27. Fecha de entrada en vigor: como se explica en el apartado 138 de la Sección 1-I – Otras cuestiones, el IAASB considera que una fecha de entrada en vigor adecuada para la norma sería para los encargos de aseguramiento sobre información de sostenibilidad informada para períodos que comiencen o en una fecha específica aproximadamente 18 meses después la aprobación de la norma final. Se permitiría y alentaría la aplicación anticipada. ¿Está de acuerdo que esto proporcionara un período suficiente para respaldar la implementación eficaz de la NIA? Si no, ¿qué propone y por qué?

## **Anexo - Esquema de las propuestas clave en el desarrollo de la NIAS 5000 propuesta a los objetivos y la acción de establecimiento de normas en la propuesta de proyecto que respalda el interés público**

1. Este anexo relaciona los aspectos clave de la NIAS 5000 propuesta con los objetivos y la acción normativa en la propuesta de proyecto que respalda el interés público (ver los apartados 13, 18 y 27 de la [propuesta de proyecto](#)).
2. Este anexo también destaca las siguientes características del establecimiento de normas cualitativas que estuvieron a la vanguardia, o de mayor relevancia, en el desarrollo de la NIAS 5000 propuesta (ver la propuesta de proyecto, apartado 32):
  - (a) *Puntualidad*: se centra en la acción normativa oportuna para abordar las necesidades identificadas sin sacrificar la calidad.
  - (b) *Relevancia*: se centra en responder a los problemas emergentes, las necesidades y percepciones cambiantes de las partes interesadas y los cambios en los entornos de negocios relacionados con los informes de sostenibilidad y el aseguramiento de los mismos; y, para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad, desarrollar requerimientos basados en principios que permitan lograr los objetivos de esos requerimientos en diferentes circunstancias (es decir, en el contexto de informes externos que brindan información sobre los impactos de las cuestiones de sostenibilidad en la entidad y los impactos reales o potenciales de la entidad, positivos o negativos, sobre el medio ambiente, la sociedad, la economía o la cultura).
  - (c) *Integralidad*: aborda la limitación de la extensión en que existen excepciones a los principios establecidos en la norma propuesta.
  - (d) *Implementabilidad*: se enfoca en que la norma propuesta pueda aplicarse de manera consistente y operar globalmente en entidades de todos los tamaños y regiones, respectivamente, además de ser adaptable a las diferentes condiciones prevalecientes en diferentes jurisdicciones.
  - (e) *Exigibilidad*: se centra en las responsabilidades claramente establecidas del profesional ejerciente o del líder del encargo, según corresponda, y un equilibrio apropiado de requerimientos y guía de aplicación en la norma propuesta.
  - (f) *Escalabilidad*: incluida la proporcionalidad del impacto relativo de la norma propuesta en las diferentes partes interesadas mediante la inclusión de requerimientos que se pueden aplicar a todas las entidades, independientemente del tamaño y la complejidad (es decir, abordar circunstancias menos y más complejas acordes con la naturaleza y las circunstancias de la entidad) .

Los objetivos y la acción normativa en el <u>Proyecto Propuesto</u> (PP)	Referencia a los apartados relevantes en la NIAS 5000 Propuesta	Descripción	Características cualitativas del establecimiento de normas consideradas <sup>1</sup>
<p><b>Objetivo(s) del proyecto: Desarrollar una nueva norma general para el aseguramiento de los informes de sostenibilidad que responda a la necesidad de interés público de una norma oportuna que respalde la realización consistente de encargos de aseguramiento de sostenibilidad de calidad (ver PP, apartado 13).</b></p>			
<p>Emprender acciones de establecimiento de normas oportunas en respuesta a la demanda para abordar la necesidad de interés público de una norma de referencia global para el aseguramiento de los informes de sostenibilidad para su uso por parte de todos los profesionales de aseguramiento.</p>	<p>[Enfoque global]</p>	<p>El cronograma preliminar incluido en la Sección G del PP tenía como objetivo abordar la necesidad de una acción normativa oportuna. El Consejo acordó en la reunión del IAASB de marzo de 2023 acelerar el desarrollo de la NIAS 5000 propuesta, sin dejar de comprometerse a desarrollar una adecuada norma sólida. La aprobación del Proyecto de Norma se adelantó de septiembre de 2023 a junio de 2023.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Momento de realización</i></li> </ul>
<p><b>Objetivos del proyecto (b) y (c): Desarrollar una nueva norma general para el aseguramiento de los informes de sostenibilidad que es (ver PP, apartado 13):</b></p> <p><b>(b) Adecuada para todos los temas de sostenibilidad, información a revelar sobre esos temas y marcos de información; e</b></p> <p><b>(c) Implementable por todos los profesionales de aseguramiento.</b></p>			

<sup>1</sup> Las características del establecimiento de normas cualitativas enumeradas son aquellas que estuvieron a la vanguardia, o de mayor relevancia, en el desarrollo de las propuestas relevantes.

MEMORÁNDUM EXPLICATIVO - NORMA INTERNACIONAL DE ASEGURAMIENTO DE SOSTENIBILIDAD (NIAS) 5000 PROPUESTA, REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LOS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DE SOSTENIBILIDAD

Los objetivos y la acción normativa en el <u>Proyecto Propuesto</u> (PP)	Referencia a los apartados relevantes en la NIAS 5000 Propuesta	Descripción	Características cualitativas del establecimiento de normas consideradas <sup>1</sup>
Desarrollar una norma que aborde la realización de un encargo de aseguramiento en su totalidad abordando todos los elementos del encargo, desde la aceptación del encargo hasta la presentación de informes (ver PP, apartado 18(a)).	Apartados 18-192, todos los requerimientos y la guía de aplicación correspondiente	La NIAS 5000 propuesta cubre todo el encargo, desde la aceptación o la continuidad hasta la presentación de informes y es aplicable al aseguramiento de la información de sostenibilidad reportada bajo cualquier criterio adecuado o marco de presentación de informes de sostenibilidad. Los requerimientos y la guía de aplicación están organizados bajo títulos y subtítulos adecuados que abordan todos los elementos de un encargo de aseguramiento.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Integralidad</i></li> <li>• <i>Aplicación</i></li> </ul>
Desarrollar una norma que sea más específica que la NIEA 3000 (Revisada) y la NIEA 3410 para <b>las áreas prioritarias</b> identificadas en el PP, reconociendo que el grado de especificidad debe ser acorde con la naturaleza general de la norma (ver PP, apartado 18 (b)).	[Enfoque global]	<p>Las <b>áreas prioritarias</b> se identifican en el apartado 27 del PP. Los siguientes renglones describen cómo se ha abordado cada una de las áreas prioritarias en la norma propuesta y se identifican como <b>PA.1 a PA.6</b>.</p> <p>Adicionalmente, los requerimientos y guía de aplicación en la NIAS 5000 propuesta, han sido redactados siguiendo los Principios y Directrices de Redacción del CUSP para ayudar a proporcionar una comprensión y una aplicación más consistentes.</p>	<p>[Como se indica para cada una de las <b>áreas prioritarias</b> en las filas a continuación]</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Implementabilidad</i></li> </ul>
<b>PA.1.</b> La diferencia en el esfuerzo de trabajo entre seguridad limitada y	<u>Requerimientos</u> Apartados	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Permite la identificación de la diferencia en el esfuerzo de trabajo entre seguridad limitada y seguridad razonable, incluida la suficiencia de la evidencia, a lo largo del</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Relevancia</i></li> <li>• <i>Integralidad</i></li> </ul>

Los objetivos y la acción normativa en el <u>Proyecto Propuesto</u> (PP)	Referencia a los apartados relevantes en la NIAS 5000 Propuesta	Descripción	Características cualitativas del establecimiento de normas consideradas <sup>1</sup>
razonable, incluida la suficiencia de la evidencia.	<p>94L-136</p> <p>Apartados 168-192</p> <p><u>Guía de aplicación</u></p> <p>Apartados A286-A397</p> <p>Apartados A463-A521</p> <p><u>Anexo 2</u></p>	<p>encargo, con un enfoque en los riesgos de incorrección material, las respuestas de los profesionales a esos riesgos y la preparación del informe de aseguramiento.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Aunque la mayoría de los requerimientos y la guía de aplicación se aplican tanto a encargos de seguridad razonable como limitada, utiliza un formato de columnas para distinguir cuándo esos requerimientos y guía de aplicación difieren entre seguridad limitada y razonable.</li> <li>• Utiliza las letras (R) y (L) como sufijos de número de apartado para indicar qué material se aplica a los encargos respectivos.</li> <li>• Incluye ejemplos de informes de aseguramiento para cada tipo de encargo de aseguramiento (razonable, limitado o combinado) para ayudar a los profesionales a comprender cómo se aplican los requerimientos de información al encargo respectivo.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Implementabilidad</i></li> <li>• <i>Aplicación</i></li> </ul>
<p><b>PA.2.</b> La idoneidad de los criterios de información, incluido el tratamiento de conceptos como el de “doble materialidad”.</p>	<p><u>Requerimientos</u></p> <p>Apartados 72, 98, 145</p> <p><u>Guía de aplicación</u></p> <p>Apartados A166-A186</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Requiere que el profesional ejerciente, como parte de la determinación de si existen las condiciones previas para un encargo de aseguramiento, evalúe tanto la idoneidad de los criterios de información como su disponibilidad para los usuarios previstos.</li> <li>• Requiere que el profesional ejerciente evalúe si existen criterios para toda la información de sostenibilidad que se espera esté sujeta al encargo de aseguramiento.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Relevancia</i></li> <li>• <i>Implementabilidad</i></li> </ul>

Los objetivos y la acción normativa en el <u>Proyecto Propuesto</u> (PP)	Referencia a los apartados relevantes en la NIAS 5000 Propuesta	Descripción	Características cualitativas del establecimiento de normas consideradas <sup>1</sup>
	<p>Apartados A299-A301</p> <p>Apartados A424-A426</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Requiere que el profesional ejerciente identifique las fuentes de los criterios, y reconoce que los criterios pueden ser criterios de marco de referencia, criterios desarrollados por la entidad o una combinación de ambos.</li> <li>• Requiere que el profesional evalúe si los criterios exhiben las siguientes cinco características: relevancia, integridad, confiabilidad, neutralidad y comprensibilidad.</li> <li>• Proporciona una guía de aplicación detallada sobre cada característica de los criterios adecuados.</li> <li>• La guía de aplicación proporciona orientación para el profesional al determinar la idoneidad de los criterios para la información de sostenibilidad cualitativa y prospectiva.</li> <li>• La guía de aplicación reconoce que los criterios del marco de referencia que están incorporados en la ley o regulación o son emitidos por organismos de expertos autorizados o reconocidos que siguen un debido proceso transparente, se presumen adecuados en ausencia de indicaciones en contrario.</li> <li>• La guía de aplicación aclara que las necesidades de información de los usuarios previstos pueden relacionarse tanto con el impacto del tema subyacente en la entidad (que puede denominarse materialidad financiera), como con los impactos de la entidad en la materia subyacente (que puede ser referido como materialidad del impacto).</li> </ul>	

Los objetivos y la acción normativa en el <u>Proyecto Propuesto</u> (PP)	Referencia a los apartados relevantes en la NIAS 5000 Propuesta	Descripción	Características cualitativas del establecimiento de normas consideradas <sup>1</sup>
		Los criterios aplicables pueden referirse a ambos impactos como “doble materialidad”.	
<b>PA.3.</b> La alcance del encargo de aseguramiento	<u>Requerimientos</u> Apartados 3-4, 7-9 Apartado 17 Apartados 69-77 Apartado 88 Apartado 170  <u>Guía de aplicación</u> Apartados A10-A12 Apartados A15-A16 Apartado A32 Apartados A154-A202 Apartado A261	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Incluye definiciones de cuestiones e información de sostenibilidad. El Anexo 1 del BFC-5000 aclara aún más la relación entre las cuestiones de sostenibilidad (es decir, el tema subyacente); información de sostenibilidad (es decir, la información del tema); y la información a revelar relacionada.</li> <li>• La guía de aplicación aclara que la información sobre sostenibilidad se relaciona con información sobre cuestiones de sostenibilidad y puede cubrir una serie de temas y aspectos de esos temas. Se proporciona una lista más completa de ejemplos de temas y aspectos de los temas.</li> <li>• Requiere que el profesional ejerciente obtenga un conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo para determinar si se dan las condiciones previas para un encargo de aseguramiento y, en consecuencia, decidir si acepta o continúa con el encargo de aseguramiento.</li> <li>• Incluye una guía de aplicación sobre la obtención de un conocimiento preliminar de la información de sostenibilidad a reportar, y el proceso de la entidad para identificar los temas de sostenibilidad y aspectos de los temas a incluir.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Relevancia</i></li> <li>• <i>Implementabilidad</i></li> <li>• <i>Escalabilidad</i></li> </ul>

Los objetivos y la acción normativa en el <u>Proyecto Propuesto</u> (PP)	Referencia a los apartados relevantes en la NIAS 5000 Propuesta	Descripción	Características cualitativas del establecimiento de normas consideradas <sup>1</sup>
	<u>Anexo 1</u>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Requiere que el profesional ejerciente evalúe si el alcance del encargo de aseguramiento propuesto abarca toda o parte de la información de sostenibilidad y el límite de información cubierto por la información de sostenibilidad a informar.</li> <li>• Requiere que el profesional ejerciente determine si el encargo exhibe un propósito racional. La guía de aplicación correspondiente proporciona una explicación sobre lo que constituye un nivel significativo de seguridad en un encargo de seguridad limitada.</li> <li>• Requiere que el profesional ejerciente describa el alcance del encargo en el informe de aseguramiento. Esto incluye identificar o describir el nivel de seguridad, ya sea razonable o limitado o diferentes niveles de seguridad para diferentes partes de la información de sostenibilidad, obtenida por el profesional ejerciente.</li> <li>• Incluye una guía de aplicación que aborda la escalabilidad en la planificación y ejecución de un encargo de aseguramiento de sostenibilidad para una entidad menos compleja.</li> </ul>	
<b>PA.4.</b> Evidencia, incluida la fiabilidad de la información y lo que comprende evidencia suficiente y adecuada.	<u>Requerimientos</u> Apartados 82-87 Apartados 94L-113	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Utiliza un enfoque basado en principios para evaluar la relevancia y confiabilidad de la información destinada a ser utilizada como evidencia, incluida la información obtenida de fuentes externas a la entidad. La guía de aplicación incluye orientación sobre los atributos de</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Relevancia</i></li> <li>• <i>Integralidad</i></li> <li>• <i>Implementabilidad</i></li> </ul>

Los objetivos y la acción normativa en el <u>Proyecto Propuesto</u> (PP)	Referencia a los apartados relevantes en la NIAS 5000 Propuesta	Descripción	Características cualitativas del establecimiento de normas consideradas <sup>1</sup>
	<p>Apartados 114L-136</p> <p><u>Guía de aplicación</u></p> <p>Apartados A209-A258</p> <p>Apartados A286-A357L</p> <p>Apartados A358-A397</p>	<p>relevancia y confiabilidad, así como los factores que podrían afectar el juicio del profesional ejerciente con respecto a estos atributos.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Incluye requerimientos generales para que el profesional diseñe y realice procedimientos para obtener evidencia suficiente y adecuada, de una manera que no esté sesgada.</li> <li>• Requiere una evaluación sobre si la información producida por la entidad es suficientemente confiable para la finalidad del profesional ejerciente.</li> <li>• Incluye requerimientos relacionados con la información destinada a ser utilizada como evidencia que ha sido preparada por un experto de la dirección.</li> <li>• La guía de aplicación incluye una orientación detallada para que el profesional ejerciente evalúe la relevancia y confiabilidad de la información destinada a ser utilizada como evidencia y para la información que ha sido preparada por un experto de la dirección.</li> <li>• La guía de aplicación analiza en detalle las características de suficiencia y adecuación de la evidencia, incluidos los desafíos para obtener evidencia suficiente y adecuada relacionada con información cualitativa y prospectiva.</li> <li>• Incluye requerimientos y guía de aplicación sobre las posibles acciones que un profesional ejerciente puede</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Aplicación</i></li> <li>• <i>Escalabilidad</i></li> </ul>

MEMORÁNDUM EXPLICATIVO - NORMA INTERNACIONAL DE ASEGURAMIENTO DE SOSTENIBILIDAD (NIAS) 5000 PROPUESTA, REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LOS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DE SOSTENIBILIDAD

Los objetivos y la acción normativa en el <u>Proyecto Propuesto</u> (PP)	Referencia a los apartados relevantes en la NIAS 5000 Propuesta	Descripción	Características cualitativas del establecimiento de normas consideradas <sup>1</sup>
		<p>tomar cuando tiene dudas sobre la relevancia y confiabilidad de la información que se pretende utilizar como evidencia.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Incluye requerimientos y guía de aplicación para los procedimientos que debe realizar el profesional ejerciente para obtener evidencia, al responder a los riesgos de incorrección material. Esos procedimientos incluyen realizar pruebas de controles, procedimientos sustantivos o una combinación de ambos.</li> <li>Requiere que el profesional ejerciente evalúe la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida, y que el líder del encargo determine que se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada para respaldar las conclusiones alcanzadas y para que se emita el informe de aseguramiento, y que documente la base para esa determinación.</li> </ul>	
<p><b>PA.5.</b> El sistema de control interno de la entidad y su impacto en la habilidad del profesional ejerciente para obtener evidencia suficiente y adecuada.</p>	<p><u>Requerimientos</u> Apartados 102L-109R</p> <p><u>Guía de aplicación</u> Apartados A312-A348</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Requiere que el profesional ejerciente obtenga un conocimiento sobre ciertos componentes del sistema de control interno de la entidad para un encargo de seguridad limitada y todos los componentes para un encargo de seguridad razonable.</li> <li>El conocimiento del profesional ejerciente sobre las actividades de control para un encargo de aseguramiento razonable incluye la identificación de controles para los cuales el profesional ejerciente planea obtener evidencia</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li><i>Integralidad</i></li> <li><i>Aplicación</i></li> <li><i>Escalabilidad</i></li> </ul>

Los objetivos y la acción normativa en el <u>Proyecto Propuesto</u> (PP)	Referencia a los apartados relevantes en la NIAS 5000 Propuesta	Descripción	Características cualitativas del establecimiento de normas consideradas <sup>1</sup>
		<p>probando su efectividad operativa y los controles generales de TI relacionados. Para un encargo de seguridad limitada, se requiere que el profesional ejerciente obtenga un conocimiento de aquellos controles que el profesional ejerciente planea probar.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Aborda la escalabilidad por medio de la diferenciación en el esfuerzo de trabajo para encargos de seguridad limitada y razonable, y a través de requerimientos condicionales para la seguridad limitada (por ejemplo, requeridos para obtener una comprensión de las actividades de control solo si el profesional ejerciente planea probar la eficacia operativa de los controles).</li> <li>• La guía de aplicación destaca que el nivel de formalidad del sistema de control interno de la entidad, incluido el entorno de control, el proceso de valoración de riesgos de la entidad y el proceso para dar seguimiento al sistema de control interno puede variar según el tamaño y la complejidad de la entidad, y la naturaleza y complejidad de las cuestiones de sostenibilidad y los criterios aplicables.</li> <li>• Incluye una guía de aplicación detallado sobre la comprensión de los diferentes componentes del sistema de control interno de la entidad, la evaluación del diseño y la determinación de la implementación de los controles, y</li> </ul>	

Los objetivos y la acción normativa en el <u>Proyecto Propuesto</u> (PP)	Referencia a los apartados relevantes en la NIAS 5000 Propuesta	Descripción	Características cualitativas del establecimiento de normas consideradas <sup>1</sup>
		<p>la determinación del alcance de las pruebas de la eficacia operativa de los controles.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• La guía de aplicación aclara que el conocimiento del sistema de control interno de la entidad y, cuando corresponda, la prueba de esos controles puede ayudar al profesional ejerciente a identificar las fuentes de información apropiadas para usar como evidencia.</li> </ul>	
<p><b>PA.6.</b> La materialidad en el contexto del encargo de aseguramiento, incluida la materialidad en el contexto de la información narrativa y cualitativa.</p>	<p><u>Requerimientos</u> Apartados 91-93 Apartado 143</p> <p><u>Guía de aplicación</u> Apartados A270-A285</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• A efectos de planificar y realizar el encargo de aseguramiento, y de evaluar si la información sobre sostenibilidad está libre de incorrección material, se requiere que el profesional ejerciente: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Considere la materialidad para la información a revelar cualitativa; y</li> <li>○ Determinar la materialidad de la información a revelar cuantitativa.</li> </ul> </li> <li>• Requiere que el profesional ejerciente determine la importancia relativa para la ejecución del trabajo para la información a revelar cuantitativa, según corresponda en las circunstancias.</li> <li>• La guía de aplicación indica que la materialidad para un encargo de seguridad razonable es la misma que para un encargo de seguridad limitada debido a que la materialidad se fundamenta en las necesidades de</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Relevancia</i></li> <li>• <i>Integralidad</i></li> <li>• <i>Implementabilidad</i></li> </ul>

Los objetivos y la acción normativa en el <u>Proyecto Propuesto</u> (PP)	Referencia a los apartados relevantes en la NIAS 5000 Propuesta	Descripción	Características cualitativas del establecimiento de normas consideradas <sup>1</sup>
		<p>información de los usuarios a quienes se destina el informe.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Aborda en detalle, en la guía de aplicación, los factores relevantes para la consideración del profesional ejerciente (información a revelar cualitativa) o determinación (información a revelar cuantitativa) de la materialidad, así como la base para la determinación del profesional ejerciente de la materialidad para la ejecución del trabajo (información a revelar cuantitativas).</li> <li>• La guía de aplicación aclara que, para el mismo encargo de aseguramiento de sostenibilidad, puede haber más de una materialidad ya que la materialidad normalmente se considera o determina para diferente información a revelar.</li> <li>• La guía de aplicación explica que el "proceso para identificar temas de información", "evaluación de la materialidad" o "proceso de materialidad" de la entidad se relaciona con la determinación de la dirección de los temas y aspectos de los temas que pueden ser relevantes para los usuarios previstos, y que el "proceso de materialidad" de la dirección difiere de la materialidad del profesional ejerciente.</li> </ul>	

MEMORÁNDUM EXPLICATIVO - NORMA INTERNACIONAL DE ASEGURAMIENTO DE SOSTENIBILIDAD (NIAS) 5000 PROPUESTA, REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LOS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DE SOSTENIBILIDAD

Los objetivos y la acción normativa en el <u>Proyecto Propuesto</u> (PP)	Referencia a los apartados relevantes en la NIAS 5000 Propuesta	Descripción	Características cualitativas del establecimiento de normas consideradas <sup>1</sup>
		<ul style="list-style-type: none"> <li>Requiere que el profesional ejerciente determine si la materialidad sigue siendo adecuada, antes de evaluar el efecto de las incorrecciones no corregidas.</li> </ul>	

Las estructuras y procesos que dan soporte soportan a las operaciones del IAASB son proporcionadas por la Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría™ (IFEATM).

Ni el IAASB, IFEA ni la IFAC aceptan responsabilidad alguna por pérdidas ocasionadas a nadie que actúe o deje de hacerlo basándose en el material que contiene esta publicación, si dicha pérdida es debida a negligencia u otra causa.

Las Normas Internacionales de Auditoría, Normas Internacionales sobre encargos de Aseguramiento, Normas Internacionales sobre Encargos de Revisión, Normas Internacionales sobre Servicios Relacionados, Normas Internacionales de Gestión de la Calidad, Notas Internacionales de Prácticas de Auditoría, Borradores en fase de consulta, Documentos de Consulta, y otras publicaciones del IAASB son publicadas por IFAC y sujetas a derechos de autor.

Derechos de autor © Febrero 2023 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados. Se otorga permiso para realizar copias de este trabajo para lograr su máxima exposición y retroalimentación indicando en cada copia el siguiente crédito: "Copyright © Abril 2023 por la Federación Internacional de Contadores® o IFAC®. *Todos los derechos reservados. Usado con permiso de la IFAC. Se otorga permiso para realizar copias de este trabajo para lograr su máxima exposición y retroalimentación*".

El 'International Auditing and Assurance Standards Board', 'International Standards on Auditing', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Control', 'International Auditing Practice Notes', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQM', 'IAPN', y el logo del IAASB son marcas de IFAC o marcas comerciales y marcas de servicio de la IFAC en los E.E. U.U. y en otros países. La Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría (IFEA) son marcas de IFEA o marcas comerciales y marcas de servicio de la IFEA en los EE.U.U. y en otros países.

Para derechos de autor, marcas e información sobre permisos ver [permissions](#) o contacte [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).



International Auditing  
and Assurance  
Standards Board

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.iaasb.org](http://www.iaasb.org)

"Este 'Memorandum Explicativo para la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) 5000, Propuesta *Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad*', publicado en la lengua inglesa por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) de la International Federation of Accountants (IFAC) en agosto de 2023, ha sido traducido al español por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en octubre de 2023, y se reproduce con permiso de la IFAC. El texto aprobado del 'Memorandum Explicativo para la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) 5000, Propuesta *Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad*' es el publicado por la IFAC en lengua inglesa. La IFAC no asume ninguna responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción o por las acciones que puedan surgir como resultado de ello.

Texto en lengua inglesa de Explanatory Memorandum for Proposed International Standard on Sustainability Assurance (ISSA) 5000 *General Requirements for Sustainability Assurance Engagements* © 2023 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Texto en español del Memorandum Explicativo para la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) 5000, Propuesta *Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad* © Octubre de 2023 Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Título original: Explanatory Memorandum for Proposed International Standard on Sustainability Assurance (ISSA) 5000 *General Requirements for Sustainability Assurance Engagements*, 2023.

Para obtener permiso por escrito de IFAC para reproducir, almacenar transmitir, o hacer otros usos similares de este documento, contacte: [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org)".