

Borrador en Fase de Consulta
Agosto 2023

Vigencia de comentarios: 1 de diciembre de 2023

Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad

**Norma Internacional de Aseguramiento
de Sostenibilidad 5000**

**Requerimientos Generales para los
Encargos de Aseguramiento de
Sostenibilidad**

y

**Modificaciones de concordancia y en
consecuencia a Otras Normas del
IAASB**

***Este Borrador en Fase de Consulta está
destinado a leerse junto con el
Memorándum Explicativo aparte.***

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 al interés público en el desarrollo de las normas y orientaciones. Las estructuras y procesos que dan soporte soportan a las operaciones del IAASB son proporcionadas proporcionados por la Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría (FIEA).

Para información sobre derechos de autor, marcas y permisos, favor de ver la página 211.

ISA.



REQUERIMIENTO DE COMENTARIOS

Este Borrador en Fase de Consulta de la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad™ (NIAS) 5000, *Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad* (BFC-5000), fue desarrollado y aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento® (IAASB®). El BFC-5000 debe leerse junto con el Memorandum Explicativo (ME) que lo acompaña. 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 es el publicado en la 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 al viernes, 01 de diciembre de 2023.** Tomar en consideración que las solicitudes de extensiones de tiempo no se pueden acomodar 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 ha sido desarrollada para facilitar las preguntas de la **Sección 2** de este [BFC](#). Consulte la página 3 del BFC para obtener información adicional sobre el uso de la plantilla de respuestas.

CONTENIDO DEL BORRADOR EN FASE DE CONSULTA	
NIAS 5000 propuesta, <i>Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad</i>	Páginas 4–203
Modificaciones de concordancia y en consecuencia propuestas	Páginas 204–210

NORMA INTERNACIONAL DE ASEGURAMIENTO DE SOSTENIBILIDAD PROPUESTA (NIAS) 5000

REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LOS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DE SOSTENIBILIDAD

(Efectiva para encargos de aseguramiento sobre información de sostenibilidad informada para periodos que comiencen en o después del 15 de [mes], [año] o en una fecha específica en o después del 15 [mes], [año]).

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	1– 6
Alcance de esta ISSA.....	7–13
Fecha de entrada en vigor	14
Objetivos	15-16
Definiciones	17
Requerimientos	
Realización de un encargo de aseguramiento de conformidad con esta NIAS.....	18–24
Aceptación y continuidad del encargo de aseguramiento.....	25–28
Gestión de la calidad en la Firma	29
Gestión de la calidad en el encargo	30–58
Fraude e incumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias.....	59– 61
Comunicaciones con la dirección, los responsables del gobierno de la entidad y otros.....	62
Documentación	63– 68
Condiciones previas para un encargo de aseguramiento.....	69– 77
Términos del encargo de aseguramiento	78– 81
Evidencia	82-87
Planificación	88– 93
Procedimientos de riesgos	94L–113
Respuestas a los Riesgos de Incorrección Material.....	114L–136
Acumulación y consideración de incorrecciones identificadas	137–144
Evaluación de la descripción de los criterios aplicables	145
Hechos posteriores	146– 147
Manifestaciones escritas de la Dirección y de los responsables del gobierno de la entidad	148– 153
Otra información	154– 159
Formación de la conclusión de aseguramiento.....	160– 167
Preparación del informe de aseguramiento	168– 192

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Introducción	A1–A9
Alcance de esta NIA	A10–A12
Definiciones	A13–A32
Realización de un encargo de aseguramiento de conformidad con esta NIAS	A33–A43
Aceptación y continuidad del encargo de aseguramiento.....	A44–A52
Gestión de la calidad en la Firma	A53–A58
Gestión de la calidad del encargo	A59–A130
Fraude e incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias.....	A131–A136
Comunicación con la dirección, los responsables del gobierno de la entidad y otros ..	A137–A140
Documentación	A141–A153
Condiciones previas para un encargo de aseguramiento	A154–A202
Términos del encargo de aseguramiento	A203–A208
Evidencia	A209–A258
Planificación.....	A259–A285
Procedimientos de riesgo.....	A286–A357L
Respuestas a los riesgos de incorrección material	A358–A397
Acumulación y consideración de incorrecciones identificadas	A398–A423
Evaluación de la descripción de los criterios aplicables	A424–A426
Hechos posteriores	A427–A430
Manifestaciones escritas de la Dirección y de los responsables del gobierno de la entidad	A431–A432
Otra información	A433–A443
Formación de la conclusión de aseguramiento.....	A444–A462
Preparación del informe de aseguramiento	A463–A521

Anexo 1: Cuestiones de sostenibilidad e información de sostenibilidad

Anexo 2: Ejemplos de informes de aseguramiento sobre información de sostenibilidad

Introducción

1. Esta Norma Internacional sobre Aseguramiento de la Sostenibilidad (NIAS) aborda los encargos de aseguramiento sobre información de sostenibilidad.
2. Esta NIAS se aplica a todos los encargos de aseguramiento sobre información de sostenibilidad, excepto cuando el profesional brinda una conclusión por separado sobre una declaración de gases de Efecto Invernadero (GEI), en cuyo caso se aplica la NIEA 3410.¹
3. Para los efectos de esta NIAS la información de sostenibilidad es información sobre cuestiones de sostenibilidad. La información a revelar de una entidad sobre esas cuestiones puede relacionarse con varios temas diferentes (por ejemplo, clima, prácticas laborales, biodiversidad) y aspectos de los temas (por ejemplo, riesgos y oportunidades, gobierno corporativo, métricas e indicadores clave de desempeño). Los marcos legales o regulatorios o de elaboración de informes de sostenibilidad pueden describir cuestiones, temas o aspectos de temas relacionados con la sostenibilidad de diferentes maneras, y también pueden proporcionar orientación para la entidad en la determinación de la información de sostenibilidad a presentar. (Ref.: Apartados A1, A15-A16, A32, Anexo 1)
4. El alcance del encargo de aseguramiento puede extenderse a toda la información de sostenibilidad que se espera que la entidad presente o solo a una parte de esa información. Por ejemplo, en ciertas jurisdicciones, una ley o regulación puede requerir que solo la información a revelar relacionada con el clima en la información de sostenibilidad de una entidad esté sujeta a aseguramiento. 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 trabajo 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). (Ref.: Apartados A2)
5. Esta NIAS se basa en la premisa de que: (Ref.: Apartado A3)
 - (a) Los miembros del equipo del encargo y el revisor de la 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 (Ref.: Apartados A4–A5, A44–A49)
 - (b) El profesional ejerciente que realiza el encargo es miembro de una firma que está sujeta a la NIGC 1² o a otros requerimientos profesionales o contenidos en disposiciones legales o reglamentarias que sean al menos igual de exigentes que la NIGC 1. (Ref.: Apartados A6–A9, Apartados A53–A58)
6. La gestión de la calidad dentro de las firmas que realizan encargos de aseguramiento y el cumplimiento de los principios éticos, incluidos los requerimientos de independencia, son ampliamente reconocidos como de interés público y parte integral de los encargos de

¹ Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3410, *Encargos de aseguramiento sobre declaraciones de gases de efecto invernadero*.

² Norma Internacional de Gestión de la Calidad (NIGC) 1, *Gestión de la calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros, así como otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados*.

aseguramiento de alta calidad. Cuando un profesional ejerciente realiza un encargo de aseguramiento de sostenibilidad de conformidad con esta y otras NIAS, es importante reconocer que esta NIAS incluye requerimientos que reflejan la premisa descrita en el apartado 5. (Ref.: Apartados A6–A9)

Alcance de esta NIAS

7. Esta NIAS aborda, tanto los encargos de seguridad razonable como los encargos de seguridad limitada. A menos que se indique lo contrario, cada requerimiento de esta NIAS se aplica a los encargos de seguridad limitada y de seguridad razonable. Debido a que el grado de seguridad que se obtiene en un encargo de seguridad limitada es menor que en un encargo de seguridad razonable, los procedimientos que el profesional ejerciente aplicará en un encargo de seguridad limitada diferirán en cuanto a su naturaleza y momento de realización, y serán de una menor extensión que en un encargo de seguridad razonable. (Ref.: Apartados A10)
8. Esta NIAS 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 2 describe la aplicabilidad de esta NIAS cuando el informe de sostenibilidad incluye una declaración sobre gases de efecto invernadero (GEI). (Ref.: Apartados A11–A12)
9. El *Marco Internacional de Encargos de Aseguramiento* señala que un encargo de aseguramiento debe ser un encargo de atestiguamiento o encargo directo. Esta NIAS trata solo de los encargos de atestiguamiento. Por lo tanto, las referencias en esta NIAS a "encargo de aseguramiento" o "encargo" significan un encargo de atestiguamiento.

Relación con la NIEA 3000(Revisada)³

10. Esta NIAS es una norma general que incluye requerimientos y material 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.

Relación con los estados financieros auditados

11. Es posible que se requiera incluir cierta información sobre cuestiones de sostenibilidad en los estados financieros de la entidad de conformidad con el marco de información financiera aplicable. Cuando esa información se incluye en los estados financieros de la entidad sujeta a auditoría, se aplican las Normas Internacionales de Auditoría.
12. La información de sostenibilidad también puede presentarse junto con los estados financieros auditados de la entidad, por ejemplo, como parte del informe anual de la entidad o en un documento o documentos separados que acompañan al informe anual. En estas circunstancias, los estados financieros auditados son considerados otra información para la finalidad de esta NIAS.

Escalabilidad

13. Esta NIAS está destinada para encargos de aseguramiento sobre información de sostenibilidad de todas las entidades, independientemente de su tamaño o complejidad. Sin embargo, los requerimientos de esta NIAS están destinados a ser aplicados en el contexto de la naturaleza y circunstancias del encargo.

³ Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000, *Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica*.

Fecha de entrada en vigor

14. Esta NIAS entra en vigor para los encargos de aseguramiento de información de sostenibilidad informados:
- (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] 15 de [año].

Objetivos

15. Al realizar un encargo de sostenibilidad, los objetivos del profesional son:
- (a) Obtener seguridad razonable o seguridad limitada, según corresponda, sobre si la información de sostenibilidad está libre de incorrección material;
 - (b) Expresar una conclusión sobre la información de sostenibilidad a través de un informe escrito que transmita una conclusión de seguridad razonable o de seguridad limitada, según corresponda, y describa las bases para la conclusión; y
 - (c) Comunicar lo requerido por esta NIAS y cualquier otra NIAS relevante.
16. En todos los casos en los que no pueda obtenerse una seguridad razonable o una seguridad limitada, según corresponda, y una opinión con salvedades en el informe de aseguramiento no sea suficiente, dadas las circunstancias, para informar a los usuarios de los estados financieros, esta NIAS requiere que el profesional ejerciente deniegue la opinión o que renuncie al encargo o dimita, si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten.

Definiciones

17. A efectos de la NIAS, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
- (a) Procedimientos analíticos. Evaluaciones de información de sostenibilidad realizadas mediante el análisis de las relaciones plausibles entre datos cuantitativos y cualitativos. Los procedimientos analíticos también incluyen, en la medida necesaria, la investigación de las variaciones o de las relaciones identificadas que sean incongruentes con otra información relevante o que difieran de los valores esperados en un importe significativo.
 - (B) Parte(s) apropiada(s). La dirección o los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda, o la parte contratante, si es diferente.
 - (c) Afirmaciones. Manifestaciones de la entidad, explícitas o no, incluidas en la información de sostenibilidad y consideradas por el profesional ejerciente al considerar los distintos tipos de incorrecciones que pueden existir. (Ref.: Apartados A13)
 - (d) Encargo de aseguramiento. Un encargo en el que un profesional ejerciente tiene como objetivo obtener evidencia suficiente y adecuada que le permita expresar una conclusión cuyo fin es incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe sobre la información de sostenibilidad. Cada encargo de aseguramiento es:
 - (i) Un encargo de seguridad razonable en el que el profesional ejerciente reduce el riesgo del encargo a un nivel aceptablemente bajo, en función de las circunstancias del encargo, como base para expresar una conclusión. La conclusión del profesional ejerciente se expresa de un modo que informa de su opinión con respecto al resultado de la medida o evaluación, incluida la presentación y divulgación, de las cuestiones de sostenibilidad con respecto al criterio aplicable.

- (ii) Un encargo de seguridad limitada en el que el profesional ejerciente reduce el riesgo del encargo a un nivel aceptable, en función de las circunstancias del encargo, pero siendo su riesgo superior al de un encargo de seguridad razonable, como base para la expresión de una conclusión de un modo que informa si, sobre la base de los procedimientos aplicados y de la evidencia obtenida, ha llegado a conocimiento del profesional ejerciente alguna o varias cuestiones que le lleven a pensar que la información sobre sostenibilidad contiene incorrecciones materiales. La naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos aplicados en un encargo de seguridad limitada son limitados en comparación con los que se requieren en un encargo de seguridad razonable pero se planifican con el fin de obtener un grado de seguridad significativo según su juicio profesional. El grado de seguridad obtenido por el profesional ejerciente es significativo si puede incrementar la confianza de los usuarios a quienes se destina el informe en relación con la información sobre la sostenibilidad en un grado que sea claramente más que intrascendente.
- (e) Habilidades y técnicas de aseguramiento. Planificación, recopilación de evidencia, evaluación de evidencia, comunicación e informes demostradas por un profesional ejerciente que son distintas de la experiencia en cuestiones de sostenibilidad o su evaluación o medición.
- (f) Encargo de atestiguamiento. Encargo en el que una parte distinta del profesional ejerciente mide o evalúa las cuestiones de sostenibilidad sobre la base de ciertos criterios.
- (g) Información comparativa. La información sobre sostenibilidad presentada por uno o más periodos previos.
- (h) Criterios. Referencias utilizadas para medir o evaluar los temas de sostenibilidad. Los “criterios aplicables” son los criterios utilizados para el encargo en particular y comprenden criterios del marco de referencia, criterios desarrollados por la entidad o ambos. Los criterios del marco de referencia son criterios de presentación fiel o criterios de cumplimiento. (Ref.: Apartados A14, A167)

El término “criterio de imagen fiel” se utiliza para referirse a un marco de información de sostenibilidad que requiere el cumplimiento del marco de referencia y: (Ref.: A454-A455)

- (i) Reconoce de forma explícita o implícita que, para lograr la presentación fiel de la información de sostenibilidad, puede ser necesario que la dirección proporcione información adicional a la específicamente requerida por el marco; o
- (ii) Reconoce explícitamente que puede ser necesario que la dirección no cumpla alguno de los requerimientos del marco para lograr la presentación fiel de la información sobre sostenibilidad. Se espera que esto solo sea necesario en circunstancias extremadamente poco frecuentes.

El término “criterio de cumplimiento” se utiliza para referirse a un marco de información de sostenibilidad que requiere el cumplimiento de sus requerimientos sin contemplar las posibilidades descritas en los apartados (h)(i) o (h)(ii) anteriores.

- (i) Divulgación(es). Información de sostenibilidad específica relacionada con una cuestión de un tema. (Ref.: Apartados A15-A16)
- (j) Circunstancias del encargo. El contexto en sentido amplio que define un determinado encargo de aseguramiento, que incluye: los términos del encargo, el alcance del encargo y si es un encargo de seguridad razonable o de seguridad limitada, las características de

las cuestiones de sostenibilidad, los criterios aplicables, las necesidades de información de los usuarios a quienes se destina el informe, las características relevantes de la entidad y de su límite de información, las características de la dirección de la entidad y de los responsables del gobierno de la entidad, y otras cuestiones que puedan tener un efecto significativo sobre el encargo.

- (k) Líder del encargo. El socio u otra persona, 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. “Líder del encargo” debe interpretarse referido a sus equivalentes en el sector público, cuando sea pertinente. (Ref.: Apartados A17-A18)
- (l) El riesgo del encargo es el riesgo de que el profesional exprese una conclusión inadecuada cuando la información sobre sostenibilidad contiene incorrecciones materiales. (Ref.: Apartados A19–A21R)
- (m) Parte contratante. La dirección, los responsables del gobierno de la entidad u otra parte que contrata al profesional ejerciente para realizar el encargo de aseguramiento.
- (n) Revisión de calidad del encargo. Un objetivo de evaluación de los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas, realizado por el revisor de calidad del encargo y completado en la fecha del informe de aseguramiento o antes.
- (o) Revisor de calidad del encargo. Un socio, otra persona de la firma o un individuo externo designado por la firma para realizar la revisión de la calidad del encargo.
- (p) Equipo del encargo. El líder del encargo y otro personal que realice el encargo y cualquier otra persona que realice procedimientos en el encargo, excluyendo al experto externo del profesional ejerciente. (Ref.: Apartados A22)
- (q) Entidad. La entidad legal, la entidad económica o la parte identificable de una entidad legal o económica, o una combinación de entidades legales o de otro tipo, o partes de esas entidades, con las que se relaciona la información de sostenibilidad. (Ref.: Apartados A23)
- (r) Evidencia. Información, a la que se han aplicado procedimientos, que el profesional ejerciente utiliza para sacar conclusiones que forman la base de la conclusión e informe de aseguramiento del profesional ejerciente. La suficiencia de la evidencia es la medida cuantitativa de esta. La pertinencia de la evidencia es la medida de la calidad de la evidencia.
- (s) Firma. Un profesional ejerciente individual, una sociedad o corporación o cualquier otra entidad de profesionales de la contabilidad. “Firma” debe interpretarse referido a su equivalente en el sector público, cuando sea pertinente. (Ref.: Apartados A24)
- (t) Fraude. Un acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección, los responsables del gobierno de la entidad, los empleados o terceros, que conlleve la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal.
- (u) Procedimientos posteriores. Procedimientos, incluidas las pruebas de controles y procedimientos analíticos en respuesta a la información a revelar en la que es posible que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada) y los riesgos valorados de incorrección material (seguridad razonable).
- (v) Información financiera histórica. Información relativa a una entidad determinada, expresada en términos financieros y obtenida principalmente del sistema contable de la

entidad, acerca de hechos económicos ocurridos en periodos de tiempo anteriores o de condiciones o circunstancias económicas de fechas anteriores.

- (w) Usuarios previstos. La(s) persona(s) u organización(es), o grupo(s) de personas, que el profesional ejerciente espera que utilicen el informe de aseguramiento de sostenibilidad. En algunos casos pueden existir usuarios previstos distintos de aquellos a los que va dirigido el informe de aseguramiento. (Ref.: Apartados A25-A27)
- (x) Función de auditoría interna. Función de una entidad que realiza actividades de las que se obtiene un grado de seguridad y asesoramiento establecidas para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gobierno de la entidad, de gestión del riesgo y de control interno.
- (y) Dirección. Persona o personas con responsabilidad ejecutiva para dirigir las operaciones de la entidad. En algunas entidades de determinadas jurisdicciones, la dirección incluye a algunos o a todos los responsables del gobierno de la entidad, por ejemplo, los miembros ejecutivos del consejo de administración o un propietario-gerente.
- (z) Experto de la dirección. Persona u organización especializada en un campo distinto al de aseguramiento, cuyo trabajo en ese campo se utiliza por la entidad para facilitar la preparación de la información de sostenibilidad.
- (aa) Incorrección. Diferencia entre la información a revelar y la medida o evaluación adecuadas de las cuestiones de sostenibilidad de conformidad con los criterios aplicables. 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. (Ref.: Apartado A28)
- (bb) Incorrección en la otra información. Existe una incorrección en la otra información cuando la otra información está incorrectamente expresada o induce a error de algún otro modo (lo que incluye cuando omite u oculta información necesaria para entender adecuadamente una cuestión revelada en la otra información).
- (cc) Red. Una estructura más amplia:
 - (i) Que tiene por objetivo la cooperación, y
 - (ii) Que tiene claramente por objetivo compartir beneficios o costes, o que comparte propiedad, control o gestión comunes, políticas y procedimientos de control de calidad comunes, una estrategia de negocios común, el uso de un nombre comercial común, o una parte significativa de sus recursos profesionales.
- (dd) Firma de la red. Firma o entidad que pertenece a una red.
- (ee) Otra información. Es la información no sujeta al encargo de aseguramiento incluida en un documento o documentos que contienen la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento y el informe de aseguramiento correspondiente.
- (ff) Socio. Cualquier persona con autoridad para comprometer a la firma respecto a la realización de un encargo de servicios profesionales. (Ref.: Apartado A29)
- (gg) Materialidad para la ejecución del trabajo. La cantidad o cantidades fijadas por el profesional ejerciente por debajo de la cantidad o cantidades determinadas como materiales para una revelación cuantitativa a fin de reducir a un nivel adecuadamente bajo la probabilidad de que la suma de incorrecciones no corregidas y no detectadas en esa información a revelar sea material.

- (hh) Personal. Socios y empleados en la firma.
- (ii) Profesional ejerciente. La persona o personas que realizan el encargo (por lo general, el líder del encargo u otros miembros del equipo del encargo o, según corresponda, la firma). Cuando esta NIAS tiene la intención expresa de que el líder del encargo cumpla con un requerimiento o responsabilidad, se utiliza el término "líder del encargo" en lugar de "profesional ejerciente".
- (ii) Experto del profesional ejerciente. Persona u organización especializada en un campo distinto al de aseguramiento, cuyo trabajo en ese campo se utiliza por el profesional ejerciente para obtener evidencia suficiente y adecuada. Un experto del profesional ejerciente puede ser interno (es decir, un socio o empleado, inclusive temporal, de la firma del profesional ejerciente o de una firma de la red) o un experto externo del profesional ejerciente.
- (kk) Juicio profesional. Aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, en el contexto proporcionado por las normas de aseguramiento y de ética, para la toma de decisiones informadas acerca del curso de acción adecuado en función de las circunstancias del encargo.
- (ll) Escepticismo profesional. Actitud que incluye una mentalidad inquisitiva, una especial atención a las circunstancias que puedan ser indicativas de posibles incorrecciones debidas a errores o fraudes, y una valoración crítica de la evidencia.
- (mm) Normas profesionales. Normas Internacionales de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) y requerimientos de ética aplicables.
- (nn) Requerimientos de ética aplicables. Normas de ética profesional y requerimientos de ética a las que están sujetos los profesionales ejercientes que llevan a cabo encargos sobre información de sostenibilidad. Para los profesionales de la contabilidad, los requerimientos de ética aplicables generalmente comprenden las disposiciones del Código IESBA relativas a los encargos de aseguramiento junto con los requerimientos nacionales que sean más exigentes. Para otros profesionales que no son profesionales de la contabilidad, los requerimientos de ética aplicables comprenden los requerimientos de ética establecidos en leyes, regulaciones o requerimientos profesionales relevantes relacionados con encargos de aseguramiento que son al menos tan exigentes como el Código IESBA.
- (oo) Límite de la información. Actividades, operaciones, relaciones o recursos a incluir en la información de sostenibilidad de la entidad de conformidad con los criterios aplicables. (Ref.: Apartados A30–A31)
- (pp) Riesgo de incorrección material. Riesgo de que la información de sostenibilidad contenga incorrecciones materiales antes de la realización del encargo.
- (qq) Procedimientos de riesgo. Los procedimientos diseñados y realizados para:
 - (i) En un encargo de seguridad limitada, identificar la información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error; y
 - (ii) En un encargo de seguridad razonable, identificar y valorar los riesgos de incorrección material, ya sea debido a fraude o error, de la información a revelar en las afirmaciones.
- (rr) Empleados: profesionales, distintos de los socios, incluido cualquier experto que la firma emplee.

- (ss) Procedimientos sustantivos: procedimientos diseñados para detectar incorrecciones materiales. Los procedimientos sustantivos comprenden pruebas de detalle y procedimientos analíticos.
- (tt) Competencia en materia de sostenibilidad. Competencia en las cuestiones de sostenibilidad que son objeto del encargo de aseguramiento de sostenibilidad y en su medición o evaluación.
- (uu) Información de sostenibilidad. Es información sobre cuestiones de sostenibilidad. La información de sostenibilidad resulta de la medición o evaluación de las cuestiones de sostenibilidad contra el criterio aplicable. Para la finalidad de las NIAS, la información de sostenibilidad es el equivalente a “materia objeto de análisis” en otras normas de aseguramiento del IAASB. (Ref.: Apartado A32)
- (vv) Cuestiones de sostenibilidad. Cuestiones ambientales, sociales, económicas y culturales, incluyendo:
 - (i) Los impactos de las actividades, productos y servicios de una entidad en el ambiente, la sociedad, economía o cultura o los impactos en la entidad, o
 - (ii) Las políticas, desempeño, planes, metas y gobernanza relativas a esas cuestiones.Para la finalidad de estas NIAS, las cuestiones de sostenibilidad que se miden o evalúan de conformidad con los criterios aplicables son el equivalente de “materia subyacente objeto de análisis” en otras normas de aseguramiento del IAASB.
- (ww) Sistema de control. El sistema diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la dirección y otro personal de la entidad, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de la entidad con respecto a las actividades comerciales sostenibles, y la fiabilidad de la información de sostenibilidad, la eficacia y eficiencia de las operaciones, así como sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias en cuestiones de sostenibilidad. El término “controles” se refiere a políticas o procedimientos que una entidad establece para lograr los objetivos de control de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad, relacionados con cualquier aspecto de uno o más de los componentes del sistema de control interno.
- (xx) Responsables del gobierno de la entidad. Persona o personas u organizaciones (por ejemplo, una sociedad que actúa como administrador fiduciario) con responsabilidad en la supervisión de la dirección estratégica de la entidad y con obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad. Esto incluye la supervisión del proceso de información financiera de sostenibilidad. En algunas entidades de determinadas jurisdicciones, los responsables del gobierno de la entidad pueden incluir miembros de la dirección, por ejemplo, los miembros ejecutivos del consejo de administración de una empresa del sector público o privado o un propietario-gerente.
- (yy) Incorrecciones no corregidas. Incorrecciones que el profesional ejerciente ha acumulado durante la realización de la de grupo y que no han sido corregidas.

Requerimientos

Realización de un encargo de aseguramiento de conformidad con esta NIAS

Cumplimiento con las normas que son relevantes para el encargo

18. El profesional ejerciente debe cumplir con esta NIAS y cualquier otra NIAS relevante para el encargo.
19. El profesional ejerciente no manifestará haber cumplido con los requerimientos de esta u otra NIAS a no ser que haya cumplido con los requerimientos de la presente NIAS y los de todas las demás NIAS aplicables al encargo. (Ref.: Apartados A33–A34)

Texto de una NIAS

20. El profesional ejerciente conocerá el texto completo de la NIAS, incluidas la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas, con el fin de comprender sus objetivos y aplicar sus requerimientos adecuadamente. (Ref.: Apartados A35–A40)

Cumplimiento de los requerimientos aplicables (Ref.: Apartados A41-A42)

21. El profesional ejerciente deberá cumplir con cada requerimiento de esta NIAS y cualquier otra NIAS aplicable a menos que, en las circunstancias del encargo de aseguramiento, el requerimiento no sea aplicable porque incluya una condición y esta no concurra. Los requerimientos 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. Cuando un requerimiento aplica, tanto a encargos limitados como a encargos razonables, pero de manera diferencial, dichos requerimientos se presentan en un formato de columnas con las designaciones “L” (seguridad limitada) y “R” (seguridad razonable).
22. En circunstancias excepcionales, el profesional ejerciente puede considerar necesario no cumplir un requerimiento aplicable de una NIAS. En esas circunstancias, el profesional ejerciente aplicará procedimientos alternativos para alcanzar el objetivo de dicho requerimiento. Es previsible que la necesidad de que el profesional ejerciente no cumpla un requerimiento aplicable surja únicamente cuando el requerimiento consista en la aplicación de un determinado procedimiento y, en las circunstancias específicas del encargo de aseguramiento, dicho procedimiento no resulte efectivo para alcanzar el objetivo del requerimiento.

Documentación de la inaplicación de un requerimiento

23. Si, en circunstancias excepcionales, el profesional ejerciente juzga necesario dejar de cumplir un requerimiento aplicable de una NIAS o cualquier otra NIAS, el profesional documentará el modo en que los procedimientos alternativos aplicados alcanzan el objetivo de dicho requerimiento, y los motivos de la inaplicación. (Ref.: Apartado A43)

Objetivo no alcanzado

24. Si no se puede alcanzar un objetivo de esta NIAS o de cualquier otra NIAS relevante para el encargo, el profesional ejerciente deberá evaluar si esto requiere que modifique su conclusión o se retire del encargo de aseguramiento (cuando el retirarse sea posible según la ley o regulación aplicable). El incumplimiento de un objetivo en esta o cualquier otra NIAS relevante representa una cuestión significativa que requiere documentación de conformidad con el apartado 63.

Aceptación y continuidad del encargo de aseguramiento

25. El profesional ejerciente deberá aceptar o continuar con el encargo solo cuando:
- (a) El profesional ejerciente no tiene motivos para pensar que los requerimientos de ética aplicables, incluidos los que se refieren a la independencia, no se cumplirán; (Ref.: Apartados A44–A49)
 - (b) El profesional ejerciente ha determinado que aquellas personas que van a realizar el encargo colectivamente tienen la competencia y capacidades adecuadas, incluido el tiempo suficiente, para realizar el encargo; y
 - (c) La base sobre la cual se realizará el encargo ha sido acordada por:
 - (i) La determinación de que están presentes las condiciones previas para un encargo de aseguramiento (véanse también los apartados 69 y 70); y
 - (ii) La confirmación de que existe un entendimiento común entre el profesional ejerciente y la parte contratante sobre los términos del encargo, incluidas las responsabilidades de presentación de informes del profesional ejerciente.
26. Si la parte contratante impone una limitación al alcance del trabajo del profesional ejerciente en los términos de un encargo propuesto de manera que el profesional ejerciente crea que la limitación dará lugar a que niegue una conclusión sobre la información de sostenibilidad, el profesional ejerciente no aceptará dicho encargo como encargo de aseguramiento, a menos que así lo exijan las leyes o regulaciones.
27. El líder del encargo deberá determinar que se han seguido las políticas o procedimientos de la firma en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de aseguramiento y determinará si las conclusiones alcanzadas al respecto son adecuadas. (Ref.: Apartados A50-A52)
28. Si el líder del encargo obtiene información que puede haber causado que la firma decline el encargo, si esa información hubiese estado disponible antes de que la firma aceptara o continuara con la relación del cliente o con un encargo en específico, el líder del encargo comunicará dicha información a la firma a la mayor brevedad, con el fin de que la firma y el líder del encargo puedan adoptar las medidas necesarias.

Gestión de la calidad en la firma

29. El líder del encargo sea miembro de una firma que aplica la NIGC 1 u otros requerimientos profesionales o requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias que sean al menos igual de exigentes que la NIGC 1. (Ref.: Apartados A53-A58)

Gestión de la calidad en el encargo

Responsabilidad general para gestionar y alcanzar la calidad

30. El líder del encargo deberá asumir la responsabilidad general para gestionar y alcanzar la calidad encargo y estar involucrado de manera suficiente y adecuada durante todo el encargo, de modo que el líder del encargo tenga el fundamento para determinar si los juicios significativos realizados y las conclusiones alcanzadas son adecuadas, dada la naturaleza y circunstancias del encargo. (Ref.: Apartados A59-A63)
31. Si el líder del encargo asigna el diseño o la ejecución de procedimientos, tareas o acciones relacionadas con un requerimiento de esta NIAS a otros miembros del equipo del encargo para ayudar al líder del encargo a cumplir con los requerimientos de esta NIAS, el líder del encargo

deberá continuar asumiendo la responsabilidad general de gestionar y lograr la calidad en el encargo a través de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y de la revisión de su trabajo. (Ref.: Apartados A60, A64)

Características del líder del encargo

32. El líder del encargo deberá tener: (Ref.: Apartados A65-A67)
 - (a) Competencia y capacidades en habilidades y técnicas para la realización de encargos de aseguramiento, obtenidas mediante una extensa formación y aplicación práctica;
 - (b) Un conocimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluidos aquellos relacionados con la independencia, que son aplicables dada la naturaleza y circunstancias del encargo de aseguramiento; y
 - (c) Competencia en materia de sostenibilidad suficiente para aceptar la responsabilidad de las conclusiones alcanzadas en el encargo.

Los requerimientos de ética aplicables incluidos aquellos relacionados con la independencia

33. El profesional ejerciente deberá cumplir con los requerimientos de ética aplicables, incluidos aquellos relacionados con la independencia, que son aplicables dada la naturaleza y circunstancias del encargo de aseguramiento. (Ref.: Apartados A44–A49)
34. El líder del encargo debe asumir la responsabilidad de que todos los demás miembros del equipo del encargo hayan sido informados de los requerimientos de ética relevantes que son aplicables dada la naturaleza y las circunstancias del encargo de y las políticas o procedimientos relacionados de la firma, incluidos aquellos que abordan: (Ref.: Apartados A68-A69)
 - (a) Identificar, evaluar y abordar las amenazas al cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluidas aquellos relativos a la independencia;
 - (b) Circunstancias que pueden causar un incumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relacionados con la independencia y las responsabilidades de los miembros del equipo del encargo cuando tienen conocimiento de incumplimientos; y
 - (c) Las responsabilidades de los miembros del equipo del encargo cuando tienen conocimiento de un caso de incumplimiento de las leyes y regulaciones por parte de la entidad.
35. Si llegan a la atención del líder del encargo cuestiones que indican que existe una amenaza para el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, el líder del encargo deberá evaluar dicha amenaza mediante el cumplimiento de las políticas o procedimientos de la firma, utilizando información relevante de la firma, del equipo del encargo o de otras fuentes y tomar las medidas apropiadas. (Ref.: Apartados A69-A70)
36. Durante todo el encargo, el líder del encargo mantendrá una especial atención, mediante la observación y la realización de las indagaciones necesarias, ante posibles indicios de incumplimiento de los requerimientos de ética aplicables por parte de los miembros del equipo del encargo. Si llegan a conocimiento del líder del encargo, a través del sistema de gestión de calidad de la firma o de cualquier otro modo, elementos que indiquen que los miembros del equipo del encargo han incumplido los requerimientos de ética aplicables, el líder del encargo, después de consultar a otros miembros de la firma, determinará las medidas adecuadas a adoptar. (Ref.: Apartado A70)

Habilidades de aseguramiento y técnicas, escepticismo profesional y juicio profesional

37. El profesional ejerciente aplicará habilidades y técnicas para la realización de encargos de aseguramiento como parte de un proceso repetitivo y sistemático.
38. El profesional ejerciente planificará y ejecutará un encargo con escepticismo profesional, reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que la información de sostenibilidad contenga incorrecciones materiales. (Ref.: Apartados A71-A76)
39. El profesional ejerciente aplicará el juicio profesional a la planificación y realización de un encargo de aseguramiento, así como a la determinación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos. (Ref.: Apartados A77-A79)

Recursos del encargo

40. El líder del encargo determinará que se asignen o pongan a disposición del equipo del encargo recursos suficientes y adecuados para realizar el encargo de forma oportuna, tomando en cuenta la naturaleza y las circunstancias del encargo, las políticas o procedimientos de la firma y cualquier cambio que pueda surgir durante el encargo. (Ref.: Apartados A80-A81)
41. El líder del encargo determinará que 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. (Ref.: Apartados A82-A86)
42. 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 líder del encargo determinará si el profesional ejerciente podrá participar de manera suficiente y adecuada en dicho trabajo. (Ref.: Apartados A87-A91)
43. Si, como resultado del cumplimiento de los requerimientos de los apartados 40-42, el líder del encargo determina que los recursos asignados o puestos a disposición son insuficientes o inadecuados en las circunstancias del encargo, deberá realizar las acciones apropiadas, incluyendo el comunicar al personal apropiado sobre la necesidad de asignar o poner a disposición recursos alternativos o adicionales para el encargo. (Ref.: Apartados A92-A94)
44. El líder del encargo deberá asumir la responsabilidad de utilizar adecuadamente los recursos asignados o puestos a disposición del equipo del encargo, dada la naturaleza y circunstancias del encargo. (Ref.: Apartado A95)

Dirección, supervisión y revisión

45. El líder del encargo debe asumir la responsabilidad por la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y por la revisión de su trabajo. (Ref.: Apartados A96-A101)
46. El líder del encargo deberá determinar que la naturaleza, momento de realización y extensión de la supervisión y revisión es: (Ref.: Apartados A102-A103)
 - (a) Planificada y realizada de conformidad con las políticas o procedimientos de la firma, las normas profesionales y los requerimientos legales y regulatorios aplicables; y
 - (b) Responde a la naturaleza y circunstancias del encargo y los recursos son asignados o puestos a disposición por la firma, para el equipo del encargo.
47. El líder del encargo deberá revisar la documentación del encargo en determinados momentos durante el encargo, incluida la documentación relativa a: (Ref.: Apartados A104-A106, A144)

- (a) Cuestiones significativas;
 - (b) Juicios significativos, incluidos los relacionados con cuestiones difíciles o contenciosas identificadas durante el encargo, y las conclusiones alcanzadas; y
 - (c) Otras cuestiones que, a juicio profesional del líder del encargo, son relevantes para las responsabilidades del líder el encargo.
48. El líder del encargo deberá revisar, antes de su emisión, cualquier comunicación formal escrita a la dirección, a los responsables del gobierno de la entidad o a las autoridades regulatorias. (Ref.: Apartado A107)

Utilización del trabajo de un experto externo del profesional ejerciente

49. Si el profesional ejerciente planea usar el trabajo de un experto externo del profesional ejerciente, el profesional ejerciente deberá: (Ref.: Apartados A108-A110)
- (a) Evaluar si el experto tiene la competencia, la capacidad y la objetividad necesarias para los fines del profesional ejerciente. (Ref.: Apartados A111-A112)
 - (b) Al evaluar la objetividad, indagar sobre intereses y relaciones que puedan crear una amenaza a la objetividad de ese experto; (Ref.: Apartado A113)
 - (c) Obtener un conocimiento suficiente sobre campo de experiencia del experto para determinar la naturaleza, alcance y objetivos del trabajo del experto para el propósito del profesional ejerciente; y(Ref.: Apartado A114)
 - (d) Acordar con el experto la naturaleza, alcance y objetivos del trabajo de ese experto. (Ref.: Apartados A114-A115)
 - (e) Evaluar lo adecuado del trabajo del experto para los fines del profesional ejerciente. (Ref.: Apartado A116)
50. Si el profesional ejerciente determina que el trabajo del experto externo no es adecuado para los fines del profesional ejerciente, deberá:
- (a) Acordar con el experto la naturaleza y la extensión del trabajo adicional que deberá realizar; o
 - (b) Aplicar procedimientos adicionales adecuados a las circunstancias.

Utilización del trabajo de otro profesional ejerciente

51. Si el profesional ejerciente planea usar el trabajo de otro profesional ejerciente, deberá: (Ref.: Apartados A117-A118)
- (a) Evaluar si el experto del profesional ejerciente es independiente y si tiene la competencia y la capacidad necesarias para los fines del profesional; (Ref.: Apartados A119-A120)
 - (b) Al evaluar la independencia de ese profesional ejerciente, preguntar al otro profesional ejerciente sobre las amenazas al cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluidos aquellos relacionados con la independencia;
 - (c) Evaluar si la naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo del profesional ejerciente son adecuados para los fines profesional ejerciente; y (Ref.: Apartado A121)
 - (d) Determinar si el trabajo del otro profesional ejerciente es adecuado para los fines del profesional ejerciente.

52. Al hacer la determinación de conformidad con el apartado 51(d), el profesional ejerciente deberá, en la medida necesaria según las circunstancias, comunicarse con el otro profesional ejerciente sobre las conclusiones del trabajo del otro profesional ejerciente. (Ref.: Apartado A122)
53. Si el profesional ejerciente se ha comunicado con otro profesional ejerciente de conformidad con el apartado 52, deberá evaluar si dichas comunicaciones son adecuadas para los fines del profesional ejerciente. De lo contrario, el profesional ejerciente deberá considerar las implicaciones para el encargo. (Ref.: Apartado A123)
54. El profesional ejerciente determinará si es necesario, y en qué medida, revisar documentación adicional del trabajo realizado por otro profesional. (Ref.: Apartado A124)

Utilización del trabajo de la función de auditoría interna

55. Si el profesional ejerciente planea usar el trabajo de la función de auditoría interna, el profesional ejerciente deberá: (Ref.: Apartados A126-A128)
 - (a) Evaluar en qué medida el estado organizacional de la función de auditoría interna y las políticas y procedimientos relevantes respaldan la objetividad de los auditores internos;
 - (b) Evaluar el nivel de competencia de la función de auditoría interna, incluidas las cuestiones de sostenibilidad y los criterios aplicables;
 - (c) Evaluar si la función de auditoría interna aplica un enfoque sistemático y disciplinado, incluido un sistema de control de calidad;
 - (d) Determinar si se utilizarán trabajos específicos de la función de auditoría interna y, en su caso, la extensión de dicho uso; y
 - (e) Determinar si ese es adecuado para los fines del profesional ejerciente.

Consultas

56. El líder del encargo debe asumir la responsabilidad del equipo del encargo que realiza consultas sobre:
 - (a) Cuestiones difíciles o contenciosas y cuestiones sobre las cuales las políticas o procedimientos de la firma requiere de consulta; y
 - (b) Otras cuestiones que, a juicio profesional del líder del encargo, requieren de consulta.

Revisión de calidad del encargo

57. Para aquellos encargos para los cuales se requiere una revisión de calidad del encargo de conformidad con la NIGC 13⁴ o las políticas o procedimientos de la firma, el líder del encargo deberá discutir las cuestiones importantes y los juicios significativos que surjan durante el encargo, incluidos aquellos identificados durante la revisión de calidad del encargo, con revisor de calidad del encargo.

⁴ NIGC 1, *Gestión de la calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros u otros encargos de aseguramientos o servicios relacionados.*

Seguimiento y corrección

58. El líder del encargo deberá: (Ref.: Apartados A129-A130)
- (a) Considerar la información del proceso de seguimiento y corrección de la firma, conforme lo comunica la firma, incluida, en su caso, la información del proceso de seguimiento y corrección de la red y a través de las firmas de la red; y
 - (b) Determinar si la información puede afectar al encargo y, en su caso, tomar las medidas apropiadas.

Fraude e incumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias

59. El auditor profesional ejerciente mantendrá el escepticismo profesional durante todo el encargo, reconociendo la posibilidad que pueda existir una incorrección material debida a fraude o error, independientemente de su experiencia previa sobre la honestidad e integridad de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad. (Ref.: Apartado A131)
60. El profesional ejerciente deberá permanecer alerta a la posibilidad de que los procedimientos realizados durante el encargo puedan traer a su atención casos de incumplimiento o sospecha de incumplimiento de leyes o regulaciones. (Ref.: Apartados A132-136)
61. En ausencia de incumplimientos identificados o de la existencia de indicios de incumplimiento, no se requiere que el profesional ejerciente aplique, en lo que respecta al cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias por la entidad, más procedimientos de que los señalados en los apartados 60 y 101.

Comunicación con la dirección, los responsables del gobierno de la entidad y otros

62. El profesional ejerciente determinará 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. (Ref.: Apartados A137-A140)

Documentación

Requerimientos generales de documentación

Estructura, contenido y extensión de la documentación del encargo

63. El profesional ejerciente preparará oportunamente la documentación del encargo que proporcione un registro de los fundamentos del informe de aseguramiento que sea suficiente y adecuada para permitir a un profesional ejerciente experimentado, que no haya tenido contacto previo con el encargo, comprender: (Ref.: Apartados A141-A143)
- (a) La naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos aplicados para cumplir con esta NIAS, con otras NIAS relevantes y con los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;
 - (b) Los resultados de los procedimientos aplicados y de la evidencia obtenida; y
 - (c) Las cuestiones significativas que surgieron durante la realización del encargo de aseguramiento, las conclusiones alcanzadas sobre ellas y los juicios profesionales significativos aplicados para alcanzar dichas conclusiones. (Ref.: Apartados A144-A146)
64. Al documentar la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos realizados, el profesional ejerciente dejará constancia de: (Ref.: Apartados A147-A148)

- (a) Las características que identifican las partidas específicas o cuestiones sobre las que se han realizado pruebas;
 - (b) La persona que realizó el trabajo del encargo de aseguramiento y la fecha en que se completó dicho trabajo; y
 - (c) La persona que revisó el trabajo realizado del encargo de aseguramiento y la fecha y alcance de dicha revisión.
65. La documentación del encargo incluirán las discusiones sobre cuestiones significativas mantenidas con la dirección, con los responsables del gobierno de la entidad y con otros, incluida la naturaleza de las cuestiones significativas tratadas, así como la fecha y el interlocutor de dichas discusiones. (Ref.: Apartado A149)

Compilación del archivo final del encargo

66. El profesional ejerciente reunirá la documentación del encargo en el archivo del encargo y completará el proceso administrativo de compilación del archivo final del encargo oportunamente después de la fecha del informe del encargo. Después de haber terminado la compilación del archivo final del encargo, el profesional ejerciente no eliminará ni descartará documentación del encargo, cualquiera que sea su naturaleza, antes de que finalice su plazo de conservación. (Ref.: Apartados A150-A152)
67. En circunstancias, excepto aquellas previstas en el apartado 192, cuando el profesional ejerciente considere necesario modificar la documentación existente del encargo o agregar nueva documentación después de que la compilación del archivo final del encargo ha sido finalizada, el profesional ejerciente, independientemente de la naturaleza de las modificaciones o agregados, documentará:
- (a) los motivos específicos para ello; y
 - (b) la fecha y las personas que las realizaron y revisaron.

Documentación relativa a la gestión de la calidad

68. El profesional ejerciente incluirá en la documentación del encargo: (Ref.: Apartado A153)
- (a) Las cuestiones identificadas en relación con el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables y el modo en que fueron resueltas;
 - (b) Las conclusiones en relación con el cumplimiento de los requerimientos de independencia que sean aplicables al encargo, y cualquier discusión relevante con la firma que sustente dichas conclusiones;
 - (c) Las conclusiones alcanzadas con respecto a la aceptación y continuidad de las relaciones con los clientes y encargos de aseguramiento, incluso con respecto a las condiciones previas para un encargo de aseguramiento; y
 - (d) La naturaleza, el alcance y las conclusiones de las consultas realizadas en el transcurso del encargo.

Condiciones previas para un encargo de aseguramiento

Determinar si las condiciones previas están presentes

69. Para proporcionar una base adecuada para determinar si están presentes las condiciones previas para un encargo de aseguramiento (véase también el apartado 25), el profesional

ejerciente deberá obtener un conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo, incluyendo: (Ref.: Apartados A154-A155)

- (a) La información sobre sostenibilidad que se espera informar; y (Ref.: Apartados A156-A157)
- (b) Si el alcance del encargo de aseguramiento propuesto abarca toda o parte de la información de sostenibilidad contenida en (a). (Ref.: Apartados A158-A159)

70. Con base en el conocimiento preliminar obtenido sobre las circunstancias del encargo obtenido de conformidad con el apartado 69 y la discusión con la(s) parte(s) apropiada(s), el profesional ejerciente evaluará si:

- (a) Las funciones y responsabilidades de la dirección, de los responsables del gobierno de la entidad y de la parte contratante, si es diferente, son adecuadas en las circunstancias. Al hacerlo, el profesional ejerciente también evaluará si la dirección, o los responsables del gobierno de la entidad, en su caso, tienen una base razonable para la información sobre sostenibilidad; y (Ref.: Apartados A160-A163)
- (b) El encargo presenta todas las características de los apartados 71 a 74.

Las cuestiones de sostenibilidad apropiadas

71. El profesional ejerciente evaluará si las cuestiones de sostenibilidad dentro del alcance del encargo son apropiadas. Al hacerlo, el profesional ejerciente deberá considerar si esas cuestiones de sostenibilidad son identificables y sujetas a medición o evaluación de forma consistente contra los criterios aplicables, de modo que la información de sostenibilidad resultante pueda estar sujeta a procedimientos para obtener evidencia suficiente y adecuada. (Ref.: Apartados A164-A165)

Idoneidad y disponibilidad de los criterios

72. El profesional ejerciente evaluará 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. Al hacerlo, el profesional ejerciente deberá:

- (a) Evaluar si existen criterios para toda la información de sostenibilidad que se espera esté sujeta al encargo de aseguramiento;(Ref.: Apartado A166)
- (b) Identificar las fuentes de los criterios, incluyendo si son marcos de referencia de criterios, criterios desarrollados por la entidad o una combinación de ambos; (Ref.: Apartados A167-A171)
- (c) Evaluar si los criterios presentan las siguientes características: (Ref.: Apartados A172-A178)
 - (i) Relevancia; (Ref.: Apartados A179-A180)
 - (ii) Integridad; (Ref.: Apartado A181)
 - (iii) Fiabilidad; (Ref.: Apartado A182)
 - (iv) Neutralidad; (Ref.: Apartados A183-A184) y
 - (v) Comprensibilidad; y (Ref.: Apartado A185)
- (d) Evaluar si los criterios se pondrán a disposición de los usuarios previstos y cómo. (Ref.: Apartado A186)

Evidencia para respaldar la conclusión del profesional ejerciente y forma de la conclusión

73. El profesional ejerciente determinará si:

- (a) El profesional ejerciente espera poder obtener la evidencia necesaria para sustentar su conclusión; y (Ref.: Apartados A187-A190L)
- (b) La conclusión del profesional ejerciente, en la forma adecuada a un encargo de seguridad razonable o a un encargo de seguridad limitada, se reflejará en un informe escrito.

Propósito racional

74. El profesional ejerciente determinará si el encargo exhibe un propósito racional. Para ello, el profesional ejerciente determinará si: (Ref.: Apartados A191-A192)

- (a) En el caso de un encargo de seguridad limitada, el profesional ejerciente espera poder obtener un nivel significativo de aseguramiento; (Ref.: Apartados A193L-A195L)
- (b) El encargo en su conjunto será útil y no engañoso para los usuarios previstos; y
- (c) El alcance del encargo de aseguramiento es apropiado, incluso cuando el alcance del encargo de aseguramiento excluye parte de la información sobre sostenibilidad que se espera informar. (Ref.: Apartados A196-A201)

Decidir si aceptar o continuar con el encargo de aseguramiento

75. Si no se dan las condiciones previas al encargo de aseguramiento, el profesional ejerciente lo discutirá con la parte contratante. Si no se pueden realizar cambios para cumplir las condiciones previas, el profesional ejerciente no aceptará el encargo como un encargo de aseguramiento, a menos que así lo exija la ley o regulación. Sin embargo, un encargo aceptado bajo esas circunstancias no cumple con esta NIAS. En consecuencia, el profesional ejerciente no incluirá ninguna referencia en el informe de aseguramiento a que el encargo se haya realizado de conformidad con esta NIAS o cualquier otra NIAS.

Condiciones previas no presentes después de la aceptación

76. Si después de haber aceptado el encargo se descubre que una o más condiciones previas para un encargo de aseguramiento no están presentes, el profesional ejerciente discutirá la cuestión con la(s) parte(s) apropiada(s) y determinará si la cuestión puede resolverse a satisfacción del profesional ejerciente. Si la cuestión se puede resolver de manera satisfactoria para el profesional ejerciente, éste deberá:

- (a) Renunciar al encargo si eso es posible bajo las disposiciones legales o reglamentarias aplicables; o
- (b) Si no es posible renunciar bajo la ley o regulación aplicable, continuar con el encargo y expresar una conclusión calificada o adversa, o denegar la conclusión, según corresponda en las circunstancias. (Ref.: Apartado A202)

Informe de aseguramiento prescrito por disposiciones legales o reglamentarias

77. Si la ley o regulación establece el diseño o redacción del informe de aseguramiento que es diferente de los requerimientos de la NIAS, el profesional ejerciente deberá evaluar:

- (a) Si los usuarios previstos pueden dar una interpretación errónea la conclusión del profesional ejerciente; y

- (b) Si es así, si una explicación adicional en el informe de aseguramiento puede mitigar la posible interpretación errónea.

Si el profesional ejerciente concluye que una explicación adicional en su informe no puede mitigar la posible interpretación errónea, no aceptará el encargo de aseguramiento, salvo que esté obligado a ello por las disposiciones legales o reglamentarias. Un encargo de aseguramiento realizado de conformidad con dichas disposiciones no cumple con esta NIAS. En consecuencia, el profesional ejerciente no incluirá ninguna referencia en el informe de aseguramiento a que el encargo de aseguramiento esta realizado de conformidad con esta NIAS.

Términos del encargo de aseguramiento

Acuerdo de los términos del encargo de aseguramiento

78. El profesional ejerciente deberá acordar los términos del encargo de aseguramiento con la parte contratante. Los términos acordados se especificarán con suficiente detalle en una carta del encargo u otra forma adecuada de acuerdo escrito, confirmación escrita o en una ley o regulación, e incluirán: (Ref.: Apartados A203-A206)
- (a) Cuestiones relacionadas con el objetivo y alcance del encargo de aseguramiento, incluyendo:
- (i) El objetivo del encargo de aseguramiento;
 - (ii) La información de sostenibilidad dentro del alcance del encargo de aseguramiento, y la información de sostenibilidad que no está dentro del alcance del encargo de aseguramiento;
 - (iii) Los límites de presentación de informes dentro del alcance del encargo de aseguramiento;
 - (iv) Si el encargo es de seguridad limitada, de seguridad razonable o una combinación de ambos;
 - (v) Los criterios aplicables; y
 - (vi) Que el encargo de aseguramiento se llevará a cabo de conformidad con la NIAS 5000, *Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad*.
- (b) Las responsabilidades del profesional ejerciente;
- (c) Las responsabilidades de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad, cuando corresponda, para;
- (i) La preparación de la información de sostenibilidad de conformidad con el criterio aplicable, incluido, en su caso, su presentación fiel;
 - (ii) Cuando corresponda, identificar, seleccionar o desarrollar criterios adecuados;
 - (iii) Hacer referencia o describir en su información de sostenibilidad los criterios aplicables que ha utilizado y, cuando no sea evidente a partir de las circunstancias del encargo, quién los desarrolló;
 - (iv) Diseñar, implementar y mantener un sistema de control interno que la entidad determine que es necesario para permitir la preparación de información de sostenibilidad de conformidad con los criterios aplicables y que esté libre de incorrección material, ya sea por fraude o error;

- (v) Proporcionar al profesional ejerciente:
 - a. Acceso a toda información de que tenga conocimiento la dirección y que sea relevante para la preparación de la información de sostenibilidad;
 - b. Información adicional que el profesional ejerciente puede solicitar para fines del encargo de aseguramiento; y
 - c. Acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales el profesional ejerciente considere necesario obtener evidencia;
 - (d) Una referencia a la estructura y contenido que se espera del informe o informes que emitirá el profesional ejerciente y una declaración de que pueden existir modificaciones a ese informe en ciertas circunstancias; y
 - (e) Un reconocimiento de que la dirección acepta proporcionar manifestaciones escritas al concluir el encargo de aseguramiento.
79. Para encargos de aseguramiento recurrentes, el profesional ejerciente evaluará si las circunstancias requieren que se revisen los términos del encargo de aseguramiento o si es necesario recordar a la(s) parte(s) apropiada(s) los términos existentes.

Cambiar los términos del encargo de aseguramiento

80. El profesional ejerciente no aceptará un cambio en los términos del encargo de aseguramiento, incluido el de un encargo de seguridad razonable a un encargo de seguridad limitada (es decir, a un nivel de aseguramiento inferior), cuando no exista una justificación razonable para hacerlo. Si el profesional ejerciente no puede aceptar una solicitud de cambio en los términos del encargo de aseguramiento y la parte apropiada no le permite continuar con el encargo de aseguramiento según los términos originales, el profesional ejerciente deberá: (Ref.: Apartados A207–A208)
- (a) Renunciará al encargo de aseguramiento, si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables lo permiten; y
 - (b) Determinar si hay alguna obligación, ya sea contractual o de otro tipo, de informar de las circunstancias a otras partes, como los responsables del gobierno de la entidad, propietarios o reguladores.
81. Si se cambian los términos del encargo de aseguramiento:
- (a) El profesional ejerciente y la(s) parte(s) apropiada(s) acordarán y registrarán los nuevos términos del encargo de aseguramiento en una carta del encargo u otra forma adecuada de acuerdo escrito; y
 - (b) El profesional ejerciente no deberá ignorar la evidencia obtenida antes del cambio.

Evidencia

Diseño y realización de procedimientos para obtener evidencia suficiente y adecuada

82. Con el fin de obtener evidencia suficiente y adecuada, el profesional ejerciente deberá diseñar y llevar a cabo procedimientos: (Ref.: Apartados A209–A210)
- (a) De una manera que no esté sesgada hacia la obtención de evidencia que pueda ser corroborativa o hacia la exclusión de evidencia de que pueda ser contradictoria; y (Ref.: Apartados A211–A212)

- (b) La naturaleza, momento de realización y extensión, los cuales son apropiados en las circunstancias para proporcionar evidencia para cumplir con el finalidad prevista de esos procedimientos. (Ref.: Apartados A213–A228)

Información destinada a ser utilizada como evidencia

- 83. Al diseñar y llevar a cabo procedimientos, el profesional ejerciente evaluará la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia, incluida la información obtenida de fuentes externas a la entidad. (Ref.: Apartados A229–A246)
- 84. Al utilizar información generada por la entidad, el profesional ejerciente evaluará si, para sus fines, dicha información es suficientemente fiable, según lo requieran las circunstancias: (Ref.: A247-A248)
 - (a) Obtener evidencia sobre la exactitud e integridad de la información; y
 - (b) Evaluar la información para determinar si es suficientemente precisa y detallada para los fines del profesional ejerciente.

Trabajo realizado por un experto de la dirección

- 85. Si la información destinada a ser utilizada como prueba ha sido preparada por un experto de la dirección, como parte de la evaluación del profesional ejerciente de conformidad con el apartado 83, el profesional ejerciente deberá, en la medida necesaria, teniendo en cuenta la importancia del trabajo de ese experto para los fines del profesional ejerciente: (Ref.: Apartados A249)
 - (a) evaluará la competencia, la capacidad y la objetividad de dicho experto; (Ref.: Apartados A250-A251)
 - (b) obtendrá conocimiento del trabajo realizado por ese experto; y (Ref.: Apartado A252)
 - (c) Obtener conocimiento sobre cómo la información preparada por ese experto ha sido utilizada por la dirección en la preparación de la información de sostenibilidad. (Ref.: Apartados A253-A254)

Dudas sobre la relevancia y fiabilidad de la información destinada a ser utilizada como evidencia

- 86. Si las condiciones identificadas durante la realización del encargo de aseguramiento llevan al profesional ejerciente a considerar que un documento podría no ser auténtico, o que los términos de un documento se han modificado, pero este hecho no se ha revelado al profesional ejerciente, este llevará a cabo investigaciones adicionales y determinará el efecto sobre el resto de la evidencia obtenida. (Ref.: Apartados A255-A257)
- 87. Si el profesional ejerciente tiene dudas sobre la relevancia o fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia, deberá: (Ref.: Apartado A258)
 - (a) Determinar si son necesarias modificaciones o adiciones a los procedimientos para resolver las dudas; y
 - (b) Si no se pueden resolver las dudas, 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.

Planificación

Actividades de planificación

88. El profesional ejerciente planificará el encargo de aseguramiento de forma que se realice de manera eficaz, incluyendo el establecimiento del alcance, el momento de realización y la dirección del encargo de aseguramiento. Al hacerlo, el líder del encargo deberá considerar la información obtenida en el proceso de aceptación y continuidad. (Ref.: Apartados A259-A265)
89. El profesional ejerciente determinará la naturaleza, el momento de realización y extensión de los procedimientos planificados que deben llevarse a cabo para alcanzar los objetivos de esta NIAS. (Ref.: Apartados A266-A269)
90. El líder del encargo y otros miembros clave del equipo del encargo participarán en la planificación del encargo de aseguramiento, incluida la participación en la discusión entre los miembros del equipo del encargo.

Materialidad o importancia relativa

91. A efectos de planificar y realizar el encargo de aseguramiento, y de evaluar si la información sobre sostenibilidad está libre de incorrección material, el profesional ejerciente deberá: (Ref.: Apartados A270-A277, A282)
 - (a) Considerar la materialidad para la información a revelar cualitativa; y (Ref.: Apartados A278)
 - (b) Determinar la materialidad de la información a revelar cuantitativa. (Ref.: Apartados A279-A281)
92. Para la información a revelar cualitativa, el profesional ejerciente deberá determinar la materialidad para la ejecución del trabajo de acuerdo a las circunstancias. (Ref.: Apartados A283-A285)

Documentación

93. El profesional ejerciente incluirá en la documentación del encargo:
 - (a) Los factores relevantes para la consideración por parte del profesional ejerciente de la materialidad para la información a revelar cualitativa, y la determinación de la materialidad para la información a revelar cuantitativas, de conformidad con el apartado 91; y
 - (b) Cuando corresponda, la base para la determinación de la materialidad para la ejecución del trabajo del componente por parte del profesional ejerciente de conformidad con el apartado 92.

Procedimientos de riesgo

El diseño y aplicación de procedimientos de riesgo

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p>94L. El profesional ejerciente diseñará y aplicará procedimientos de riesgo suficientes para identificar información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, y de ese modo proporcionará una base para diseñar procedimientos adicionales que se centren en esa información a revelar. (Ref.: Apartados A286-A291)</p>	<p>94R. El profesional ejerciente deberá diseñar y llevar a cabo procedimientos de riesgo suficientes para: (Ref.: Apartados A286-A289, A291, A353R)</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) Identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debido a fraude o error, en las afirmaciones; y (b) Diseñar y llevar a cabo procedimientos adicionales.

95. Al diseñar y llevar a cabo procedimientos de riesgo de conformidad con los apartados 94L y 94R, el profesional ejerciente deberá considerar información de sus procedimientos con respecto a la aceptación y continuidad de la relación con el cliente o el encargo de aseguramiento de sostenibilidad. (Ref.: Apartados A292)
96. El líder del encargo y otros miembros clave del equipo del encargo y cualquier experto externo del profesional ejerciente discutirán la probabilidad de incorrección material en la declaración de GEI de la entidad debido a fraude o error y la aplicación de los criterios correspondientes a los hechos y circunstancias de la entidad. El líder del encargo determinará qué cuestiones se comunicarán a los miembros del equipo del encargo y a cualquier experto externo del profesional ejerciente que no participe en la discusión. (Ref.: Apartados A293-A294)

Conocer las cuestiones de sostenibilidad y la información sobre sostenibilidad

97. El profesional ejerciente deberá conocer las cuestiones de sostenibilidad y de la información sobre sostenibilidad, incluidas las características de los eventos o condiciones que podrían dar lugar a incorrección material en la información a revelar. (Ref.: Apartados A295–A298)

Conocer el criterio aplicable

98. El profesional ejerciente evaluará si las políticas o procedimientos de la entidad para identificar o desarrollar, evaluar la idoneidad y aplicar los criterios aplicables son: (Ref.: Ref.: Apartados A299-A301)
- (a) Adecuado para las circunstancias de la entidad;
 - (b) Consistente con el marco de criterio aplicable, en su caso; y
 - (c) Consistente con los criterios utilizados en la industria relevante y en periodos anteriores.

Conocimiento de la entidad y su entorno

99. El profesional ejerciente deberá obtener un conocimiento de la entidad y su entorno, incluyendo:
- (a) La naturaleza de las operaciones de la entidad, la estructura jurídica y organizacional, la propiedad y el gobierno de la entidad, y el modelo de negocio; (Ref.: Apartados A302-A304)
 - (b) Los límites de presentación de informes y las actividades dentro de los límites de presentación de informes; y (Ref.: Apartado A305)
 - (c) Metas u objetivos estratégicos relacionados con la información de sostenibilidad y las medidas utilizadas para evaluar el desempeño de la entidad o determinar la compensación de la dirección. (Ref.: Apartado A306)

Conocer el marco legal y regulatorio

100. El profesional ejerciente obtendrá conocimiento de: (Ref.: Apartados A307-A309)
- (a) El marco legal y regulatorio aplicable a la entidad y a la industria o sector en el que opera la entidad, en el contexto de la información de sostenibilidad de la entidad; y
 - (b) Cómo está cumpliendo la entidad con ese marco.

Indagaciones y discusión con las partes adecuadas

101. El profesional ejerciente deberá realizar indagaciones de las partes adecuadas y, cuando corresponda, de otras personas dentro de la entidad respecto de si: (Ref.: Apartados A310-A311)
- (a) Tienen conocimiento de cualquier fraude, sospecha o indicio de fraude o de un incumplimiento de leyes y regulaciones que afecten la información de sostenibilidad; y
 - (b) La entidad tienen una función de auditoría interna y, de ser así, realizará indagaciones adicionales con el fin de obtener un conocimiento de las actividades y principales hallazgos, si los hay, de la función de auditoría interna con respecto a la información sobre sostenibilidad.

Conocimiento de los componentes del sistema de control interno de la entidad

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p>102L. El profesional ejerciente deberá obtener un conocimiento de los siguientes componentes del sistema de control interno de la entidad relevantes para las cuestiones de sostenibilidad y para la preparación de la información de sostenibilidad: (Ref.: Apartados A312-A317)</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) El entorno de control ;(Ref.: Apartados A318L, A320-A321) (b) Los resultados del proceso de valoración de riesgos de la entidad; y (Ref.: Apartados A322, A326). 	<p>102R. El profesional ejerciente deberá obtener un conocimiento de los siguientes componentes del sistema de control interno de la entidad relevantes para las cuestiones de sostenibilidad y para la preparación de la información de sostenibilidad: (Ref.: Apartados A312-A314, A316-A317)</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) El entorno de control ;(Ref.: Apartados A319R-A321) (b) El proceso de valoración del riesgo de la entidad (Ref.: Apartados A322-A326)

Seguridad limitada	Seguridad razonable
(c) El sistema de información y comunicación. (Ref.: Apartados A329-A332)	(c) El proceso de la entidad para el seguimiento del sistema de control interno; (Ref.: Apartados A327R-A332R) (d) El sistema de información y comunicación; y (Ref.: Apartados A333-A336) (e) Las actividades de control. (Ref.: Apartados A337-A339R)

El entorno de control

103R. Con base en el conocimiento del entorno de control por parte del profesional ejerciente de conformidad con el apartado 102R, el profesional ejerciente deberá evaluar si: (Ref.: Apartados A319R-A321)

- (a) La dirección, bajo la supervisión de los responsables del gobierno de la entidad, ha establecido y mantenido una cultura de honestidad y de comportamiento ético;
- (b) El entorno de control proporciona un fundamento adecuado para los otros componentes del sistema de control interno considerando la naturaleza y complejidad de la entidad; y
- (c) Las deficiencias de control identificadas en el entorno de control, debilitan los otros componentes del sistema de control interno.

Proceso de valoración de riesgos de la entidad

104R. El conocimiento por parte del profesional ejerciente del proceso de valoración de riesgos de la entidad de conformidad con el apartado 102R incluirá: (Ref.: Apartados A322-A326)

- (a) Conocer el proceso de la entidad para:
 - (i) Identificar riesgos relevantes para los objetivos de presentación de información sobre sostenibilidad;
 - (ii) Evaluar la importancia de esos riesgos, incluida la probabilidad de que ocurran; y
 - (iii) Abordar esos riesgos; y
- (b) Con base en el conocimiento (a), evaluar si el proceso de valoración de riesgos de la entidad es apropiado a las circunstancias de la entidad.

El proceso de la entidad para el seguimiento del sistema de control interno

105R. Con fundamento en el conocimiento que tiene el profesional ejerciente del proceso de la entidad para dar seguimiento al sistema de control interno de conformidad con el apartado 102R, el profesional ejerciente evaluará si el proceso de la entidad es adecuado para sus circunstancias. (Ref.: Apartados A327R-A332R)

El sistema de información y comunicación

106. Con base en el conocimiento del profesional ejerciente sobre el sistema de información y la comunicación de conformidad con los apartados 102L o 102R, el profesional ejerciente evaluará

si el sistema de información de la entidad respalda adecuadamente la preparación de la información sobre sostenibilidad de conformidad con los criterios aplicables. (Ref.: Apartados A333-A336)

Actividades de control

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p>107L. Si el profesional ejerciente planea obtener evidencia al probar la eficacia operativa de los controles, deberá obtener un conocimiento de: (Ref.: Apartado A337)</p> <p>(a) Los controles que el profesional ejerciente planea probar; y</p> <p>(b) Los controles generales de TI de la entidad que abordan los riesgos que surgen del uso de TI relacionados con los controles identificados en (a).</p>	<p>107R. El conocimiento por parte del profesional ejerciente de las actividades de control de conformidad con el apartado 102R incluirá la identificación de: (Ref.: Apartados A337-A339R)</p> <p>(a) Controles para los cuales el profesional ejerciente planea obtener evidencia probando su eficacia operativa;</p> <p>(b) Los controles generales de TI de la entidad que abordan los riesgos que surgen del uso de TI relacionados con los controles identificados en (a); y</p> <p>(c) Otros controles que el profesional ejerciente considere necesarios para identificar y valorar los riesgos de incorrección material en las afirmaciones para las información a revelar y diseñar procedimientos adicionales que respondan a esos riesgos valorados.</p>

Diseño e implementación de controles

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p>108L. El profesional ejerciente obtendrá un conocimiento de cada control identificado de conformidad con el apartado 107L al: (Ref.: Apartados A340-A342, A344-A345)</p> <p>(A) Evaluar si el control está diseñado eficazmente para cumplir con el objetivo de control o diseñado eficazmente para apoyar la operación de otros controles; y</p> <p>(b) Determinar si el control ha sido implementado al llevar a cabo procedimientos además de la</p>	<p>108R. El profesional ejerciente obtendrá un conocimiento de cada control identificado de conformidad con el apartado 107R al: (Ref.: Apartados A340-A345)</p> <p>(a) Evaluar si el control está diseñado eficazmente para abordar el riesgo de incorrección material en las afirmaciones o diseñado eficazmente para apoyar la operación de otros controles; y</p> <p>(b) Determinar si el control ha sido implementado al llevar a cabo</p>

Seguridad limitada	Seguridad razonable
indagación del personal de la entidad.	procedimientos además de la indagación del personal de la entidad.

Identificar las deficiencias del control

Seguridad limitada	Seguridad razonable
109L. Con fundamento en la evaluación del profesional ejerciente de los componentes del sistema de control interno de la entidad, el profesional ejerciente considerará si se han identificado una o más deficiencias de control. (Ref.: Apartados A346-A348)	109R. Con fundamento en la evaluación del profesional ejerciente de cada uno de los componentes del sistema de control interno de la entidad, determinará si se han identificado una o más deficiencias de control. (Ref.: Apartados A346-A348)

Identificar la información a revelar donde es probable que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada) o identificar y valorar los riesgos de incorrecciones materiales (seguridad razonable)

Seguridad limitada	Seguridad razonable
110L. El profesional ejerciente identificará la información a revelar en la que sea probable que surjan incorrecciones materiales. (Ref.: Apartados A352L, A354L-A355)	110R. El profesional ejerciente identificará y valorará los riesgos de incorrección material en las afirmaciones para la información a revelar. (Ref.: Apartados A349R-A351R, A353R, A355)

Evaluar la evidencia de obtenida de los procedimientos de riesgo

Seguridad limitada	Seguridad razonable
111L. El profesional ejerciente determinará si la evidencia obtenida de los procedimientos de riesgo proporciona los fundamentos adecuados para la identificación de las afirmaciones donde es probable que surjan incorrecciones materiales. Si no, el profesional ejerciente llevará a cabo procedimientos de riesgo adicionales hasta que se haya obtenido evidencia que proporcione dicho fundamento. (Ref.: Apartados A357L)	111R. El profesional ejerciente determinará si la evidencia obtenida de los procedimientos de riesgos proporciona un fundamento adecuado para la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material. Si no, el profesional ejerciente llevará a cabo procedimientos de riesgo adicionales hasta que se haya obtenido evidencia que proporcione dicho fundamento. (Ref.: Apartados A356R)
112L. Si el profesional ejerciente obtiene nueva información que es inconsistente con la evidencia en la que basó originalmente la identificación de la información a revelar	112R. Si el profesional ejerciente obtiene información nueva que es inconsistente con la evidencia sobre la cual originalmente fundamentó la identificación

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p>en la que es probable que surjan incorrecciones materiales, el profesional ejerciente revisará, si es necesario, la identificación de información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales.</p>	<p>o valoración de los riesgos de incorrección material, el profesional ejerciente revisará, si es necesario, la identificación o valoración de los riesgos de incorrección material.</p>

Documentación

113. El profesional ejerciente incluirá en la documentación del encargo:

- (a) La discusión del equipo del encargo de conformidad con el apartado 96, y las decisiones importantes alcanzadas;
- (b) Elementos clave del conocimiento, las indagaciones y la discusión del profesional ejerciente de conformidad con los apartados 97 a 107;
- (c) La evaluación del diseño de los controles identificados, y la determinación de si esos controles han sido implementados de conformidad con el apartado 108L, en su caso, y del apartado 108R; y
- (d) La información a revelar identificada por el profesional ejerciente en la que es probable que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada) o los riesgos de incorrección material identificados y valorados en la información a revelar (seguridad razonable), de conformidad con los apartados 110L y 110R.

Respuestas a los riesgos valorados de incorrección material

Diseñar y aplicar procedimientos adicionales

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p>114L. El profesional ejerciente deberá diseñar y ejecutar procedimientos adicionales cuya naturaleza, momento de realización y alcance se basen en la información a revelar en la que incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, puedan surgir. (Ref.: Apartados A358-A362L)</p>	<p>114R. El profesional ejerciente diseñará y llevará a cabo procedimientos adicionales cuya naturaleza, momento de realización y extensión respondan a los riesgos valorados de incorrección material, ya sea debido a fraude o error, en las afirmaciones. (Ref.: Apartados A358-A361)</p>
<p>115L. Al diseñar y llevar a cabo procedimientos adicionales, el profesional ejerciente deberá considerar las razones para la identificación de las revelaciones en las que es probable que surjan incorrecciones materiales. (Ref.: Apartados A362L, A363L, A365-A366)</p>	<p>115R. Al diseñar y llevar a cabo procedimientos adicionales, el profesional ejerciente deberá: (Ref.: Apartados A364R, A365-A366)</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) Considerar los motivos de la valoración otorgada al riesgo de incorrección material en las afirmaciones;

Seguridad limitada	Seguridad razonable
	<ul style="list-style-type: none"><li data-bbox="884 259 1372 517">(b) Considerar si el profesional ejerciente tiene la intención de obtener evidencia sobre la eficacia operativa de los controles al determinar la naturaleza, momento de realización y extensión de otros procedimientos; y<li data-bbox="884 539 1372 683">(c) Obtener evidencia más convincente cuanto mayor sea la valoración del riesgo realizada por el profesional ejerciente.

Respuestas globales

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p>116L. El profesional ejerciente deberá diseñar e implementar respuestas globales si identifica: (Ref.: Apartados A367-A368)</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) Las deficiencias de control en el entorno de control, que debilitan los otros componentes del sistema de control interno; (b) Fraude o indicio de fraude o incumplimiento o indicio de cumplimiento con leyes o regulaciones; o (c) Incorrecciones materiales que probablemente surjan de manera generalizada en toda la información sobre sostenibilidad. 	<p>116R. El profesional ejerciente diseñará e implementará respuestas globales para responder a los riesgos de incorrección material si: (Ref.: Apartados A367-A368)</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) La evaluación del profesional ejerciente sobre el control interno indica que: <ul style="list-style-type: none"> (i) La dirección, bajo la supervisión de los responsables del gobierno de la entidad, no ha establecido y mantenido una cultura de honestidad y de comportamiento ético; (ii) El entorno de control no proporciona un fundamento adecuado para los otros componentes del sistema de control interno considerando la naturaleza y complejidad de la entidad; o (iii) Las deficiencias de control identificadas en el entorno de control, debilitan los otros componentes del sistema de control interno (b) El profesional ejerciente identifica fraude o indicio de fraude o incumplimiento o indicio de cumplimiento con leyes o regulaciones; o (c) El profesional ejerciente identifica los riesgos de incorrección material de forma generalizada en toda la información sobre sostenibilidad.

117. El profesional ejerciente responderá adecuadamente al fraude o incumplimiento de las leyes o regulaciones, ya sea real o indicio, identificado durante el encargo, obteniendo: (Ref.: Apartados A369-A370)
- (a) Conocimiento de la naturaleza del acto y de las circunstancias en las que se ha producido; e
 - (b) Información adicional para evaluar el posible efecto sobre la información de sostenibilidad.

118. El profesional ejerciente evaluará las implicaciones de un incumplimiento identificado o de un indicio de incumplimiento con leyes o regulaciones para el encargo de aseguramiento, incluidos los procedimientos de riesgo del profesional ejerciente y la fiabilidad de las manifestaciones escritas, y llevará a cabo las actuaciones adecuadas. (Ref.: Apartados A371)

Pruebas de controles

119. Si el profesional ejerciente pretende obtener evidencia sobre la eficacia operativa de los controles identificados de conformidad con los apartados 107L o 107R el profesional ejerciente deberá diseñar y realizar pruebas de controles al: (Ref.: Apartados A372-A373)
- (a) Realizar investigaciones y otros procedimientos para obtener evidencia sobre la eficacia operativa de los controles, incluyendo:
 - (i) La forma en se aplicaron los controles en momentos relevantes durante el periodo al que se refiere la información de sostenibilidad;
 - (ii) La consistencia con la que se hayan aplicado, y
 - (iii) Las personas que los han aplicado y los medios utilizados.
 - (b) Determinar si los controles que van a ser probados dependen de otros controles y, en este caso, si es necesario obtener evidencia de que corrobore la eficacia operativa de esos controles indirectos.
120. El profesional ejerciente probará los controles durante el periodo apropiado para el cual pretende obtener evidencia sobre la eficacia operativa de esos controles, sujeto al apartado 121.
121. Si el profesional ejerciente obtiene evidencia sobre la eficacia operativa de los controles durante un periodo intermedio y tiene la intención de extender las conclusiones de esas pruebas de controles para el resto del periodo, el profesional ejerciente deberá obtener evidencia sobre la eficacia operativa de esos controles para el periodo posterior al periodo intermedio.
122. Si el profesional ejerciente planea utilizar evidencia de un encargo de aseguramiento de sostenibilidad anterior sobre la eficacia operativa de los controles, el profesional ejerciente deberá establecer la relevancia continua de la evidencia obteniendo evidencia sobre si han ocurrido cambios significativos en esos controles después del encargo anterior. El profesional ejerciente obtendrá esa evidencia combinando las indagaciones con procedimientos de observación o inspección, con el fin de confirmar el conocimiento de esos controles específicos, y (Ref.: Apartados A374-A375)
- (a) Si no ha habido cambios que afecten la relevancia continua de la evidencia del encargo anterior, el profesional ejerciente probará los controles al menos una vez en cada tercer encargo y probará algunos controles en cada encargo.
 - (b) Si ha habido cambios que afectan la relevancia continua de la evidencia del encargo anterior, probar los controles en el encargo actual.
- 123R. Si el profesional ejerciente planea obtener evidencia sobre la eficacia operativa de los controles sobre un riesgo de incorrección material en el extremo superior del espectro de riesgo, deberá probar esos controles en el período actual.
124. Al evaluar la eficacia operativa de los controles, el profesional ejerciente deberá evaluar si las incorrecciones detectadas al realizar otros procedimientos indican que los controles no están operando de manera eficaz. Sin embargo, la ausencia de incorrecciones detectadas mediante otros procedimientos no proporciona evidencia de que los controles sean eficaces.

125. Si se detectan desviaciones en los controles que prueba el profesional ejerciente, el profesional ejerciente deberá realizar investigaciones específicas para comprender estas cuestiones y sus posibles consecuencias y determinará si:
- (a) Las pruebas de controles que se han realizado proporcionan evidencia suficiente y adecuada sobre la eficacia operativa de esos controles;
 - (b) Son necesarias pruebas de controles adicionales; o
 - (c) Los riesgos potenciales de incorrección material (seguridad razonable) o información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada) deben abordarse mediante la realización de procedimientos sustantivos.

Procedimientos sustantivos

Seguridad limitada	Seguridad razonable
126L. El apartado 114L. Requiere que el profesional ejerciente diseñe y ejecute procedimientos adicionales cuya naturaleza, momento de realización y alcance se basen en la información a revelar en la que incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, puedan surgir. (Ref.: Apartados A377L)	126R. El apartado 114R requiere que el profesional ejerciente diseñe y aplique procedimientos adicionales cuya naturaleza, momento de realización y alcance respondan a los riesgos valorados de incorrección material en la información a revelar. Esos procedimientos adicionales deben incluir procedimientos sustantivos que respondan a cada riesgo cuya valoración se acerque al extremo superior del espectro del riesgo. (Ref.: Apartados A349R-A351R)
	127R. Independientemente de los riesgos valorados de incorrección material, el profesional ejerciente deberá considerar la necesidad de diseñar y llevar a cabo procedimientos sustantivos para la información a revelar que, a su juicio, sean importantes para las necesidades de información de los usuarios previstos. (Ref.: Apartados A376R)

128R. El profesional ejerciente considerará si deben aplicarse procedimientos de confirmación externa. (Ref.: Apartados A378-A379)

129. Si se realizan procedimientos sustantivos en una fecha intermedia y el profesional ejerciente tiene la intención de extender las conclusiones de esos procedimientos sustantivos por el periodo restante, el profesional ejerciente deberá realizar: (Ref.: Apartados A380-A381)
- (a) Procedimientos sustantivos, combinados con pruebas de controles para el periodo posterior al periodo intermedio; o
 - (b) Si el profesional ejerciente determina que es suficiente, únicamente procedimientos sustantivos adicionales,

que proporcionen una base razonable para extender las conclusiones al periodo posterior al periodo intermedio.

Procedimientos analíticos

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p>130L. Si el profesional ejerciente diseña y aplica procedimientos analíticos, este deberá: (Ref.: Apartados A382-A383)</p> <p>(a) Determinar la idoneidad de procedimientos analíticos particulares, considerando las razones para la identificación de la información a revelar en la que es probable que surjan errores materiales; y</p> <p>(b) Desarrollar una expectativa sobre las cantidades o ratios registrados. (Ref.: Apartados A384L)</p>	<p>130R. Si el profesional ejerciente diseña y aplica procedimientos analíticos, este deberá: (Ref.: Apartados A382-A383)</p> <p>A) Determinar la idoneidad de procedimientos analíticos específicos para determinadas afirmaciones, considerando las razones para los riesgos valorados de incorrección material y la evidencia de otros procedimientos, en su caso, en relación con dichas afirmaciones; y</p> <p>(b) Desarrollar una expectativa sobre las cantidades o ratios registrados que sea suficientemente precisa para identificar posibles incorrecciones materiales.</p>
<p>131L. Si los procedimientos analíticos identifican fluctuaciones o relaciones incongruentes con otra información pertinente, o que difieren de manera significativa de los resultados esperados, el profesional ejerciente hará las indagaciones correspondientes ante la dirección acerca de dichas diferencias. El profesional ejerciente considerará la respuestas a esas indagaciones para determinar si son necesarios procedimientos adicionales en esas cuantificables.</p>	<p>131R. Si los procedimientos analíticos identifican fluctuaciones o relaciones incongruentes con otra información pertinente, o que difieren de manera significativa de las cantidades o ratios esperados, el profesional ejerciente investigará dichas diferencias por medio de:</p> <p>(a) La indagación ante la dirección y la obtención de evidencia adicional relevante, para las respuestas de la dirección; y</p> <p>(b) La aplicación de otros procedimientos, según sea necesario en función de las circunstancias.</p>

Muestra

132. Si el profesional utiliza el muestreo como medio para seleccionar elementos para las pruebas, deberá: (Ref.: Apartado A385)

- (a) Considerar la finalidad de los procedimientos y las características de la población de la que se extraerá la muestra;

- (b) Determinar un tamaño de muestra suficiente para reducir el riesgo de muestreo a un nivel aceptablemente bajo; y
- (c) Seleccionar la muestra, llevar a cabo procedimientos sobre las partidas seleccionadas y evaluar los resultados.

Determinar si son necesarios procedimientos adicionales en un encargo de seguridad limitada

133L. Si llega a conocimiento del profesional ejerciente alguna cuestión o cuestiones que le lleven a pensar que la información de sostenibilidad puede contener incorrecciones materiales, el profesional ejerciente diseñará y aplicará procedimientos adicionales con el fin de obtener evidencia adicional hasta permitirle que pueda: (Ref.: Apartados A386L-A389L)

- (a) Concluir que no es probable que la cuestión o cuestiones sean causa de que la información de sostenibilidad contenga incorrecciones materiales; o
- (b) Concluir que debido a esa cuestión o cuestiones la información de sostenibilidad contiene una incorrección material.

Estimaciones e información prospectiva

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p>134L. Si diseña y realiza procedimientos adicionales sobre estimaciones o información prospectiva, el profesional ejerciente deberá: (Ref.: Apartados A390-A392)</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) Evaluar si: <ul style="list-style-type: none"> (i) La dirección ha aplicado adecuadamente los requerimientos de los criterios aplicables relacionados con las estimaciones o la información prospectiva; y (ii) Los métodos para desarrollar estimaciones o información prospectiva son apropiados y se han aplicado consistentemente, y (iii) Los cambios, si los hubiera, en las estimaciones reportadas o la información prospectiva, o los cambios respecto del periodo anterior en el método utilizado para desarrollar estimaciones o información 	<p>134R. Al responder a un riesgo valorado de incorrección material relacionado con la información a revelar que involucra estimaciones o información prospectiva, el profesional ejerciente deberá realizar una o más de las siguientes acciones: (Ref.: Apartados A390-A392)</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) Probar cómo la dirección desarrolló la estimación o la información prospectiva y la información a revelar relacionada, y la información en la que se basa la estimación o la información prospectiva. Para ello, el profesional ejerciente evaluará si: <ul style="list-style-type: none"> (i) El método ha sido seleccionado y aplicado adecuadamente, y si cualquier cambio con respecto a periodos anteriores es apropiado; (Ref.: Apartados A393R, A396) (ii) Las hipótesis utilizadas, incluyendo cualquier cambio respecto de periodos anteriores, son adecuadas; (Ref.: Apartados A394R-A388R, A396)

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p>prospectiva, son apropiados en las circunstancias; y</p> <p>(b) Considerar si son necesarios otros procedimientos en función de las circunstancias.</p>	<p>(ii) Los datos, incluyendo cualquier cambio respecto de periodos anteriores, son adecuados; (Ref.: Apartados A395R, A396)</p> <p>(b) Desarrollar una estimación puntual o un rango para evaluar la estimación de la dirección o desarrollar un punto o un rango para evaluar la información prospectiva de la dirección. Con esta finalidad, el profesional ejerciente deberá:</p> <p>(i) Evaluar si los métodos, las hipótesis y los datos utilizados son adecuados en el contexto de los criterios; y</p> <p>(ii) Cuando el profesional ejerciente desarrolla un rango:</p> <p>a. Determinar que el rango incluye solo cantidades que estén respaldados por evidencia suficiente y que hayan sido evaluados por el profesional ejerciente como razonables; y</p> <p>b. Diseñar y llevar a cabo procedimientos adicionales para obtener evidencia suficiente y adecuada con respecto a los riesgos valorados de incorrección material, relacionados con la información a revelar, en la información de sostenibilidad, que describe la incertidumbre.</p> <p>(c) Obtener evidencia de los hechos que se producen hasta la fecha del informe del profesional ejerciente.</p>

El proceso de la entidad para recopilar la información de sostenibilidad

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p>135L. Los procedimientos del profesional ejerciente deben incluir los siguientes procedimientos relacionados con el proceso de la entidad para recopilar la información de sostenibilidad: (Ref.: Apartados A397)</p> <p>(a) Acordar o conciliar la información de sostenibilidad con los registros subyacentes; y</p> <p>(b) Obtener, a través de indagaciones ante la dirección, un conocimiento de los ajustes materiales realizados durante el curso de la preparación de la información de sostenibilidad y considerar si son necesarios procedimientos adicionales dadas las circunstancias.</p>	<p>135R. Los procedimientos del profesional ejerciente deben incluir los siguientes procedimientos relacionados con el proceso de la entidad para recopilar la información de sostenibilidad: (Ref.: Apartados A397)</p> <p>(a) Acordar o conciliar la información de sostenibilidad con los registros subyacentes; y</p> <p>(b) Obtener evidencia sobre los ajustes materiales realizados durante el transcurso de la elaboración de la información de sostenibilidad.</p>

Documentación

136. El profesional ejerciente incluirá en la documentación del encargo:
- (a) Las respuestas globales de conformidad con los apartados 116L y 116R y las razones para esas respuestas.
 - (b) Los resultados de los procedimientos adicionales, incluidas las conclusiones cuando estas no resulten claras.
 - (c) El fraude o indicio de fraude o el incumplimiento con las leyes y regulaciones y los procedimientos realizados, los juicios profesionales significativos realizados y las conclusiones alcanzadas al respecto; y
 - (d) Cuando corresponda, las conclusiones alcanzadas sobre si es adecuado utilizar evidencia sobre la eficacia operativa de los controles obtenidos en encargos anteriores.

Acumulación y consideración de incorrecciones identificadas

Acumulación de incorrecciones identificadas

137. El profesional ejerciente acumulará las incorrecciones identificadas durante el encargo, excepto las que sean claramente triviales. (Ref.: Apartados A398-A403)
138. El profesional ejerciente deberá: (Ref.: Apartados A404-A407)
- (a) Considerar si las incorrecciones identificadas, ya sea individualmente o en conjunto,

pueden deberse a fraude; y

- (b) Responder adecuadamente si hay indicaciones de que puede haber incorrecciones materiales debido a fraude.

Consideración de las incorrecciones identificadas a medida que el encargo avanza

139. El profesional ejerciente deberá determinar si el enfoque para el encargo necesita ser revisado si: (Ref.: Apartado A408)
- (a) La naturaleza de las incorrecciones identificadas y las circunstancias de su ocurrencia indiquen que otras incorrecciones pueden existir y que sumadas con las incorrecciones acumuladas durante el encargo, podrían ser materiales, o
 - (b) Las incorrecciones acumuladas durante el encargo pueden, en su conjunto, resultar en que la información de sostenibilidad contenga incorrecciones materiales.

Comunicación y corrección de incorrecciones

140. El profesional ejerciente deberá comunicar a la dirección, oportunamente, todas las incorrecciones acumuladas durante el encargo de aseguramiento, y solicitará a la dirección que corrija esas incorrecciones. (Ref.: Apartado A409)
141. Si, a petición del profesional ejerciente, la dirección ha examinado la información sobre sostenibilidad y ha corregido las incorrecciones detectadas, el profesional ejerciente deberá llevar a cabo procedimientos adicionales con respecto al trabajo realizado por la dirección para determinar si persisten incorrecciones materiales.
142. Si la dirección se rehúsa corregir algunas o todas las incorrecciones comunicadas por el profesional ejerciente, este deberá obtener un conocimiento de las razones de la dirección para no hacerlo y deberá considerar ese conocimiento al formar su conclusión. (Ref.: Apartado A410)

Evaluación del efecto de las incorrecciones no corregidas

143. Antes de evaluar el efecto de las incorrecciones no corregidas, el profesional ejerciente deberá considerar si los resultados de los procedimientos realizados y la evidencia obtenida indican que es necesario revisar la materialidad.
144. El profesional ejerciente determinará si las incorrecciones no corregidas son materiales individualmente o de forma agregada. Al hacer esta determinación, el profesional ejerciente considerará el tamaño y naturaleza de las incorrecciones, y las circunstancias particulares de su ocurrencia. (Ref.: Apartado A411-A423)

Evaluación de la descripción de los criterios aplicables

145. El profesional ejerciente deberá evaluar si la información de sostenibilidad referencia o describe adecuadamente el criterio aplicable y el origen de ese criterio. (Ref.: Apartados A424-A426)

Hechos posteriores

146. El profesional ejerciente deberá: (Ref.: Apartados A427-A429L)
- (a) Llevar a cabo procedimientos para identificar hechos ocurridos hasta la fecha del informe de aseguramiento que puedan tener un efecto en la información de sostenibilidad y el informe de aseguramiento, y
 - (b) Evaluar la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida sobre si esos hechos se

reflejan adecuadamente en esa información de sostenibilidad de conformidad con los criterios aplicables.

147. El profesional ejerciente responderá adecuadamente a los hechos que llegue a su conocimiento después de la fecha del informe de aseguramiento y que, de haber sido conocidos por el profesional ejerciente en esa fecha, podrían haber causado que modificara el informe de aseguramiento. (Ref.: Apartado A430)

Manifestaciones escrita de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad

148. El profesional ejerciente obtendrá de la dirección y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad, manifestaciones escritas de: (Ref.: Apartados A431-A432)
- (a) Que estos han cumplido con su responsabilidad por la preparación de la información de sostenibilidad, incluyendo información comparativa cuando resulte adecuado, de conformidad con los criterios aplicables, según se estipula en los términos del encargo;
 - (b) Que han proporcionado al profesional ejerciente toda la información relevante y el acceso según lo acordado en los términos del encargo y han reflejado todas las cuestiones relevantes en la información de sostenibilidad;
 - (c) Si creen que los efectos de las incorrecciones no corregidas son irrelevantes, individualmente y en conjunto, para la información de sostenibilidad. Un resumen de dichas partidas se incluirá en la manifestación escrita o se adjuntará a ella.
 - (d) Si creen que las hipótesis significativas utilizadas al realizar estimaciones y preparar información prospectiva son razonables;
 - (e) Que han comunicado al profesional ejerciente todas las deficiencias en el control interno relevantes para el encargo que no sean claramente triviales de las que tengan conocimiento;
 - (f) Si han informado al profesional ejerciente su conocimiento de fraude o incumplimiento real, sospechado o presunto de la ley o regulación cuando el fraude o incumplimiento podría tener un efecto material en la información de sostenibilidad; y
 - (g) Que ajustaron la información de sostenibilidad o revelaron todos los hechos ocurridos con posterioridad a la fecha de la información de sostenibilidad y para los cuales los criterios aplicables requieren ajuste o revelación.
149. Si, además de las manifestaciones requeridas, el profesional ejerciente determina que es necesario obtener una o más manifestaciones escritas para fundamentar otra evidencia relevante para la información de sostenibilidad, el profesional ejerciente las solicitará.
150. Cuando las manifestaciones escritas se relacionen con cuestiones que sean materiales para la información de sostenibilidad, el profesional ejerciente deberá:
- (a) Evaluar su razonabilidad y consistencia con otra evidencia obtenida, incluidas otras manifestaciones (orales o escritas); y
 - (b) Considere si se puede esperar que quienes hacen las manifestaciones escritas están bien informados sobre esas cuestiones.
151. La fecha de las manifestaciones escritas será tan próxima como sea posible, pero no posterior, a la fecha del informe del profesional ejerciente.
152. Si una o más de las manifestaciones escritas solicitadas no se proporcionan o el profesional ejerciente concluye que existen dudas suficientes sobre la competencia, integridad, valores

éticos o diligencia de quienes proporcionan las manifestaciones escritas, o que las manifestaciones escritas no son confiables de otro modo, el profesional ejerciente:

- (a) Discutirá la cuestión con la dirección y, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad;
 - (b) Evaluará de nuevo la integridad de aquellos de quienes se solicitaron o recibieron las manifestaciones escritas y evaluará el efecto que esto pueda tener sobre la fiabilidad de las manifestaciones (orales o escritas) y de la evidencia en general; y
 - (c) Adoptará las medidas adecuadas, incluida la determinación del posible efecto sobre la conclusión en el informe de aseguramiento.
153. El profesional ejerciente denegará la conclusión (se abstendrá de concluir) sobre la información de sostenibilidad o renunciará al encargo (si la renuncia es posible de conformidad con las disposiciones legales o reglamentarias aplicables) si:
- (a) El profesional ejerciente concluye que existen suficientes dudas sobre la integridad de la persona o personas que proporcionan las manifestaciones escritas requeridas por los apartados 148 (a) y (b) sobre que las manifestaciones escritas no sean fiables; o
 - (b) La entidad no proporciona las manifestaciones escritas requeridas por los apartados 148 (a) y (b).

Otra información

Obtención de otra información

154. El profesional ejerciente deberá: (Ref.: Apartados A433-A436)
- (a) Identificar la otra información determinando, a través de discusiones con la dirección, el documento o documentos que se espera emitir que contendrán la información de sostenibilidad y el informe de aseguramiento sobre la misma, y la manera y el momento planificados por la entidad para la emisión de dicho documento(s); y
 - (b) Acordar con la dirección el obtener de manera oportuna, antes de la fecha del informe de aseguramiento, la versión final de dicho(s) documento(s).

Lectura y consideración de la otra información

155. El profesional ejerciente leerá la otra información obtenida antes de la fecha del informe de aseguramiento y, al hacerlo: (Ref.: Apartados A437-A438)
- (a) Considerará si hay una incongruencia material entre la otra información y la información de sostenibilidad;
 - (b) Considerará si hay una incongruencia material entre la otra información y el conocimiento obtenido por el profesional ejerciente durante el encargo de aseguramiento, en el contexto de la evidencia obtenida y de las conclusiones alcanzadas en el encargo; y
 - (c) Permanecer alerta ante indicaciones de que la otra información no relacionada a la información de sostenibilidad o el conocimiento del profesional ejerciente obtenido durante el encargo parece contener incorrecciones materiales.

Respuesta cuando parece que existe una incongruencia material o una incorrección material en otra información

156. Si el profesional ejerciente identifica que parece existir una incongruencia material o se da cuenta de que la otra información parece contener incorrecciones materiales, discutirá la cuestión con la dirección y, si es necesario, realizará otros procedimientos para concluir si:
- (a) Existe una incorrección material en la otra información;
 - (b) Existe una incorrección material en la información de sostenibilidad; o
 - (c) El profesional ejerciente debe actualizar su conocimiento de la entidad y de su entorno.

Responder cuando el profesional ejerciente concluye que existe una incorrección material en la otra información

157. Si el profesional ejerciente concluye que existe una incorrección material en la otra información, deberá solicitar a la dirección que corrija la otra información. Si la dirección: (Ref.: Apartados A439-A440)
- (a) Acepta hacer las correcciones, el profesional ejerciente determinará que la corrección se ha realizado; o
 - (b) Se rehúsa a hacerlo, el profesional ejerciente se comunicará con los responsables del gobierno de la entidad acerca de la cuestión y solicitará que se realice la corrección.
158. Si el profesional ejerciente concluye que existe una incorrección material en la otra información y no se corrige después de comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad, el profesional ejerciente deberá tomar las medidas apropiadas, que incluyen: (Ref.: Apartados A439-A440)
- (a) Considerar las implicaciones para el informe de aseguramiento y comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad acerca del modo en que el profesional ejerciente prevé tratar la incorrección material en el informe de aseguramiento; o (Ref.: Apartado A441)
 - (b) Si es posible renunciar de conformidad con la ley o regulación, renunciar al encargo. (Ref.: Apartado A442)

Respuesta cuando existe una incorrección material en la información de sostenibilidad o cuando el profesional ejerciente debe actualizar su conocimiento de la entidad y de su entorno

159. Si, como resultado de realizar los procedimientos del apartado 155, el profesional ejerciente concluye que existe una incorrección material en la información sobre sostenibilidad, o que es necesario actualizar su conocimiento de la entidad y su entorno, el profesional ejerciente responderá de manera adecuada. (Ref.: Apartado A443)

Formación de la conclusión de aseguramiento

Evaluación de la evidencia obtenida

160. El profesional ejerciente evaluará la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida, incluida la evidencia del trabajo realizado por el experto externo del profesional ejerciente, otro profesional ejerciente o la función de auditoría interna y, si fuera necesario dadas las circunstancias, intentará obtener evidencia adicional. Al hacer esta evaluación, el profesional ejerciente deberá: (Ref.: Apartados A444-A447)

- (a) Evaluar si la evidencia obtenida cumple con la finalidad prevista de los procedimientos; y
 - (b) Considerar toda la evidencia obtenida, incluida la evidencia que sea consistente o inconsistente con otra evidencia, e independientemente de si parece corroborar o contradecir la información a revelar.
161. El profesional ejerciente deberá evaluar si los juicios y decisiones tomadas por la dirección en las estimaciones realizadas y las hipótesis utilizadas en la preparación de la información de sostenibilidad, incluso con respecto a la información prospectiva y si son individualmente razonables, son indicadores de un posible sesgo de la dirección. Cuando se identifican posibles sesgos de la dirección, el profesional ejerciente evaluará las implicaciones para el encargo de aseguramiento. Cuando existe la intención de engañar, el sesgo de la dirección es de naturaleza fraudulenta.
162. Si el profesional ejerciente obtiene evidencia que no es congruente con otra evidencia, el profesional: (Ref.: Apartados A448-A452)
- (a) Determinará qué modificaciones o adiciones a los procedimientos son necesarias para conocer y abordar las incongruencias; y
 - (b) Conocerá el efecto, en su caso, sobre otros aspectos del encargo de aseguramiento.

Concluir

163. El profesional ejerciente llegará a una conclusión sobre si la información sobre sostenibilidad está libre de incorrecciones materiales. Para llegar a esa conclusión, el profesional ejerciente considerará su evaluación del apartado 160 con respecto a la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida y la determinación del apartado 144 de si las incorrecciones no corregidas son materiales, individualmente o en conjunto. (Ref.: Apartados A453)
164. Cuando los principios de presentación fiel estén incorporados en los criterios aplicables, la evaluación requerida por el apartado 163 también incluirá la consideración de: (Ref.: Apartados A454-A455)
- (a) La presentación, estructura y contenido globales de la información de sostenibilidad; y
 - (b) Cuando sea apropiado en el contexto de los criterios, la redacción de la conclusión del profesional ejerciente u otras circunstancias del encargo, si la información sobre sostenibilidad representa las cuestiones de sostenibilidad de una manera que logre una presentación fiel.

Limitaciones al alcance

165. Si el profesional ejerciente no puede obtener evidencia suficiente y adecuada, existe una limitación al alcance, y el profesional debe: (Ref.: Apartados A456-A457)
- (a) Expresar una conclusión calificada;
 - (b) Denegar una conclusión; o
 - (c) Renunciar al encargo si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten.

Asumir la responsabilidad general para gestionar y alcanzar la calidad

166. Antes de fechar el informe de aseguramiento, el líder del encargo deberá: (Ref.: Apartados A458-A460)
- (a) Asumir la responsabilidad de determinar si los requerimientos de ética aplicables, incluidos los de independencia, han sido cumplidos.
 - (b) Determinar, mediante la revisión de la documentación del encargo y las discusiones con el equipo del encargo, que se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada para sustentar las conclusiones alcanzadas y para la emisión del informe de aseguramiento.
 - (c) Revisar la información de sostenibilidad y el informe de aseguramiento, para determinar que el informe a emitir será adecuado a las circunstancias.
 - (d) Determinar que:
 - (i) La participación del líder del encargo ha sido suficiente y adecuada durante el encargo, de modo que el líder del encargo tiene el fundamento para determinar que los juicios significativos realizados y las conclusiones alcanzadas son adecuadas dada la naturaleza y circunstancias del encargo; y
 - (ii) La naturaleza y circunstancias del encargo, y cualquier cambio al mismo, y las respectivas políticas o procedimientos de la firma, se han tomado en cuenta al cumplir con los requerimientos de esta NIAS.
 - (e) Si el encargo está sujeto a una revisiones de calidad del encargo, determinar que la revisiones de calidad del encargo ha sido completada.

Documentación

167. El profesional ejerciente incluirá en la documentación del encargo:
- (a) El fundamento para la determinación del líder del encargo, de conformidad con el apartado 166(b), de que se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada, incluyendo:
 - (i) La determinación de conformidad con los apartados 49(e), 51(d) y 55(e) de que el trabajo del experto externo del profesional ejerciente, de otro profesional ejerciente o de la función de auditoría interna es adecuado para los fines del profesional ejerciente;
 - (ii) Si el profesional ejerciente identificó información que era inconsistente con su conclusión sobre una cuestión importante y cómo abordó la inconsistencia (ver apartado 162); y (Ref.: Apartado A461)
 - (b) El fundamento para la determinación del líder del encargo de conformidad con el apartado 166(d) acerca de que la participación del líder del encargo ha sido suficiente y apropiada durante todo el encargo. (Ref.: Apartado A462)

Preparación del informe de aseguramiento

168. El informe de aseguramiento se redactará por escrito y contendrá una expresión clara de la opinión de seguridad razonable o de la conclusión de seguridad limitada del profesional ejerciente sobre la información de sostenibilidad. (Ref.: Apartados A463-A464)
169. La conclusión del profesional ejerciente deberá estar claramente separada de la información o explicaciones que no pretende afectar la conclusión del profesional ejerciente, incluyendo cualquier:

- (a) Párrafo de énfasis;
- (b) Párrafos sobre otras cuestiones;
- (c) Hallazgos relacionados con aspectos particulares del encargo;
- (d) Recomendaciones; o
- (e) Información adicional incluida en el informe de aseguramiento.

La redacción utilizada dejará claro que un párrafo de énfasis, párrafo sobre otras cuestiones, hallazgos, recomendaciones u otra información no intentan desviar la atención de la conclusión del profesional ejerciente. (Ref.: Apartados A463-A464)

Contenido del informe de aseguramiento

170. El informe de aseguramiento incluirá como mínimo los siguientes elementos básicos: (Ref.: Apartados A465, A488-A490)

- (a) Un título que indique claramente que se trata de un informe de seguridad limitada o razonable emitido por un profesional ejerciente independiente. (Ref.: Apartado A466)
- (b) Un destinatario. (Ref.: Apartado A467)
- (c) La conclusión del profesional ejerciente en la primera sección del informe de aseguramiento la cual: (Ref.: Apartados A468-A477)
 - (i) Incluye un encabezado que refleja el tipo de conclusión proporcionada, ya sea:
 - a. Para conclusiones no modificadas, “Opinión de seguridad razonable”, “Conclusión de seguridad limitada” o un encabezado apropiado para un informe de aseguramiento tanto para un encargo de seguridad razonable como para un encargo de seguridad limitada; o
 - b. Para conclusiones modificadas, el encabezado en a. anterior deberá tener el prefijo “Calificada”, “Adversa” o “Denegación de opinión”, según corresponda y, en el caso de un informe de aseguramiento para un encargo de seguridad razonable y limitado, una identificación clara de qué opinión(es) o conclusión(es) son modificadas;
 - (ii) Identifica la entidad cuya información de sostenibilidad ha sido sujeta al encargo de aseguramiento;
 - (iii) Identifica o describe el nivel de seguridad, ya sea razonable o limitado o diferentes niveles de aseguramiento para diferentes partes de la información de sostenibilidad, obtenida por el profesional ejerciente; (Ref.: Apartado A468)
 - (iv) Identifica y describe la información de sostenibilidad, incluyendo, si corresponde, las cuestiones de sostenibilidad y cómo se reporta esa información; (Ref.: Apartado A469)
 - (v) Especifica la fecha, o el periodo o periodos cubiertos por la información de sostenibilidad.
 - (vi) Expresa una conclusión que: (Ref.: Apartados A470L-A472)
 - a. En un encargo de aseguramiento de seguridad razonable, se expresará de forma positiva que la información sobre sostenibilidad se prepara o se

- presenta fielmente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables; o
- b. En un encargo de seguridad limitada, se expresará de un modo que informa si, sobre la base de los procedimientos aplicados y de la evidencia obtenida, ha llegado a conocimiento del profesional ejerciente alguna o varias cuestiones que le lleven a pensar que la información sobre sostenibilidad no está preparada o presentada fielmente, en todos los aspectos materiales de conformidad con el criterio aplicable.
- (vii) Identifica los criterios aplicables, ya sea un marco de criterios, criterios desarrollados por la entidad o ambos y, para los criterios desarrollados por la entidad, donde se encuentran; (Ref.: A473-A476)
 - (viii) La conclusión del apartado 170(c)(vi) estará redactada en términos de: (Ref.: Apartados A470L-A472)
 - a. La información sobre sostenibilidad y los criterios aplicables; o
 - b. Una declaración realizada por la parte apropiada; y
 - (ix) Si es adecuado, la conclusión informará a los usuarios a quienes se destina el informe del contexto en el que se debe leer la conclusión del profesional ejerciente. (Ref.: Apartado A477)
- (d) La base para la conclusión directamente después de la sección de Conclusión, con el encabezado “Fundamento de la opinión” para un informe de seguridad razonable, “Fundamento de la opinión” para un informe de seguridad limitada, o un encabezado apropiado para un informe de aseguramiento, tanto para un informe de un encargo de seguridad limitada y un encargo de seguridad razonable que:
- (i) Indica que el encargo se llevará a cabo de conformidad con la NIAS 5000 *Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad*; (Ref.: Apartado A478)
 - (ii) Para un encargo de seguridad limitada, establece que:
 - a. Los procedimientos en un encargo de seguridad limitada varían en naturaleza y momento de realización, y son menos extensos que para un trabajo de seguridad razonable; y
 - b. En consecuencia, el nivel de seguridad obtenido en un encargo de seguridad limitada es sustancialmente menor que el nivel de seguridad que se habría obtenido si se hubiera realizado un encargo de seguridad razonable.
 - (iii) Se refiere a la sección del informe de aseguramiento que describe las responsabilidades del profesional ejerciente de conformidad con esta NIAS (véase el apartado 170(h));
 - (iv) Incluye una declaración acerca de que el profesional ejerciente es independiente de la entidad de conformidad con los requerimientos de ética aplicables para la de grupo, y que ha cumplido otras responsabilidades éticas del auditor de conformidad con estos requerimientos. La declaración deberá identificar la jurisdicción de origen de los requerimientos de ética relevantes o hacer referencia al Código IESBA;
 - (v) Indica que la firma de la que es miembro el profesional ejerciente aplica la NIGC 1 u otros requerimientos profesionales o disposiciones legales o reglamentarias. Si

aplican otros requerimientos profesionales, la declaración identificará los requerimientos profesionales o los requerimientos de disposiciones legales o regulatorias aplicadas, que son al menos igual de exigentes que la NIGC 1;

- (vi) Indica si el profesional ejerciente cree que la evidencia que ha obtenido es suficiente y adecuada para proporcionar un fundamento para su conclusión; y
 - (vii) Si el profesional ejerciente expresa una conclusión modificada, proporciona una descripción de las cuestiones que dan lugar a la modificación.
- (e) Cuando corresponda, una sección con el título "Otra información", que contenga las cuestiones de conformidad con el apartado 182.
- (f) Una sección con el título "Responsabilidades de la Información de Sostenibilidad" que:
- (i) Indica que la dirección o los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda, son responsables de: (Ref.: Apartados A479-A480)
 - A. La preparación, y en su caso, la imagen fiel de la información de sostenibilidad de conformidad con el marco del criterio aplicable; y (Ref.: Apartado A481)
 - b. Diseñar, implementar y mantener controles internos que la entidad determine que son necesarios para permitir la preparación de información de sostenibilidad de conformidad con los criterios aplicables y que esté libre de incorrección material, ya sea por fraude o error; y
 - (ii) Si los responsables de la supervisión del proceso de elaboración de la información de sostenibilidad son diferentes de quienes cumplen con las responsabilidades descritas en (f)(i), identificar a los responsables de la supervisión. (Ref.: Apartado A480)
- (g) Si corresponde, una sección con el título "Limitaciones inherentes en la preparación de la información de sostenibilidad" que describa cualquier limitación inherente significativa asociada con la medición o evaluación de las cuestiones de sostenibilidad frente a los criterios aplicables; (Ref.: Apartados A420 y A499)
- (h) Una sección con el encabezado "Responsabilidades del profesional ejerciente" que indique que: (Ref.: Apartado A479)
- (i) El objetivo del profesional ejerciente es planificar y realizar el encargo de aseguramiento para obtener una seguridad limitada o razonable, según corresponda, sobre si la información sobre sostenibilidad está libre de incorrección material, ya sea debido a fraude o error, y emitir un informe de aseguramiento que incluya una conclusión (para seguridad limitada) u opinión (para seguridad razonable).
 - (ii) Las incorrecciones pueden surgir de fraude o error, y:
 - a. Se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, se podría esperar razonablemente que influyan en las decisiones de los usuarios tomadas sobre la base de la información de sostenibilidad; o
 - b. Si la materialidad se define o describe de manera diferente en los criterios aplicables, incluya dicha definición o descripción.
 - (iii) El profesional ejerce su juicio profesional y mantiene un escepticismo profesional durante todo el encargo.

- (iv) El profesional ejerciente realiza procedimientos de riesgo, incluyendo la obtención de:
 - a. Para un encargo de seguridad limitada: un conocimiento de los controles internos relevantes para el encargo para identificar la información a revelar donde es probable que surjan incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, pero no con la finalidad de proporcionar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad;⁵ o
 - b. Para un encargo de seguridad razonable: un conocimiento de los controles internos relevantes para el encargo para identificar y valorar los riesgos de incorrección material ya sea debido a fraude o error, pero no con la finalidad de expresar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad.⁶
- (v) El profesional ejerciente diseña y realiza procedimientos:
 - a. Para un encargo de aseguramiento limitado: responder a las afirmaciones en la información de sostenibilidad donde es probable que surjan incorrecciones materiales, o
 - b. Para un encargo de aseguramiento razonable: responder a los riesgos valorados de incorrección material de afirmaciones en la información de sostenibilidad.
- (vi) El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es mayor que de aquella debida a un error, ya que el fraude involucra colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión, o anulación del control interno.
- (i) Para un encargo de seguridad limitada, una sección, con el título "Resumen del trabajo realizado", que contiene un resumen informativo del trabajo realizado como fundamento para la conclusión del profesional ejerciente. Esta sección describe la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos realizados de manera suficiente para permitir a los usuarios comprender la seguridad limitada que ha obtenido el profesional ejerciente. (Ref.: Apartados A482-A486L)
- (j) La firma del profesional ejerciente.
- (k) la localidad de la jurisdicción en la que ejerce el líder del encargo.
- (l) La fecha del informe de aseguramiento. El informe de aseguramiento tendrá una fecha no anterior a la fecha en que: (Ref.: Apartado A487)
 - (i) El profesional ejerciente ha obtenido la evidencia en la que se fundamenta su conclusión, incluida la evidencia de que quienes tienen la autoridad reconocida han afirmado que han asumido la responsabilidad de la información sobre sostenibilidad; y
 - (ii) Cuando se requiere una revisión de calidad del encargo de conformidad con la NIGC 1 o las políticas o procedimientos de la firma, la revisión de calidad del encargo está completa.

⁵ Si el encargo de seguridad limitada incluye una conclusión sobre la eficacia del control interno, eliminar las palabras "pero no con la finalidad de proporcionar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad".

⁶ Si el encargo de seguridad razonable incluye una conclusión sobre la eficacia del control interno, eliminar las palabras "pero no con la finalidad de expresar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad".

Nombre del líder del encargo en el informe de aseguramiento

171. Cuando el informe de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad es para una entidad cotizada, el nombre del líder del encargo salvo que, en circunstancias poco frecuentes, se pueda esperar razonablemente que dicha revelación pueda originar una amenaza significativa para la seguridad personal. En raras circunstancias en las que el profesional ejerciente no pretende incluir el nombre del líder del encargo en el informe de aseguramiento, el profesional ejerciente debe discutir su intención con los responsables del gobierno de la entidad para informar la evaluación del profesional ejerciente sobre la probabilidad y severidad de una amenaza de seguridad personal significativa. (Ref.: Apartados A491-A493)

Referencia al experto del profesional ejerciente en el informe de aseguramiento

172. Si el profesional ejerciente hace referencia al trabajo de un experto del profesional ejerciente en el informe de aseguramiento, la redacción de ese informe no implicará que la responsabilidad del profesional ejerciente por la conclusión expresada en ese informe se reduce debido a la participación de ese experto. (Ref.: Apartados A84, A87, A494-A495)

Otras responsabilidades de información

173. Si el profesional ejerciente aborda otras responsabilidades de presentación de informes en el informe de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad que se suman a las responsabilidades del profesional ejerciente conforme a esta NIAS, estas otras responsabilidades de presentación de informes se abordarán en una sección separada en el informe de aseguramiento con el encabezado "Informe sobre otras responsabilidades legales y requerimientos reglamentarios" o de otro modo según corresponda al contenido de la sección. Si estas otras responsabilidades de presentación del informe abordan los mismos elementos de información que los presentados bajo las responsabilidades requeridas por esta NIAS, las otras responsabilidades de presentación del informe pueden presentarse en la misma sección que los elementos de información relacionados requeridos por esta NIAS (Ref.: Apartados A496-A497)
174. Si se mencionan otras responsabilidades de información en la misma sección que los correspondientes elementos del informe requeridos por esta NIAS, el informe del profesional ejerciente diferenciará claramente las otras responsabilidades de información de la información requerida por esta NIAS. (Ref.: Apartado A498)
175. Si el informe de aseguramiento contiene una sección separada que trata de las otras responsabilidades de información, los requerimientos del apartado 170 se incluirán en una sección titulada "Informe de aseguramiento [limitado, razonable o limitado y razonable] sobre la información de sostenibilidad". El "Informe sobre otros requerimientos legales y regulatorios" seguirá al "Informe de aseguramiento [limitado, razonable o limitado y razonable] sobre la información de sostenibilidad". (Ref.: Apartado A498)
176. Si las disposiciones legales o regulatorias exigen que el profesional ejerciente utilice un diseño o redacción específicos del informe de aseguramiento, el informe de aseguramiento hará referencia a esta NIAS solo si el informe de aseguramiento incluye, como mínimo, cada uno de los elementos identificados en los apartados 170 y 171.

Encargos realizados de conformidad con la NIAS 5000 y otras normas de aseguramiento

177. Un profesional ejerciente puede estar obligado a llevar a cabo un encargo de aseguramiento de conformidad con las normas de aseguramiento de una jurisdicción específica (las "otras normas de aseguramiento"), y además ha cumplido con esta NIAS al realizar el encargo. Si este es el

caso, el informe de aseguramiento puede referirse a esta NIAS, así como a las otras normas de aseguramiento, pero el profesional ejerciente únicamente lo hará si:

- (a) No existe ningún conflicto entre los requerimientos de las otras normas de aseguramiento y los de esta NIAS que llevarían al profesional ejerciente a:
 - (i) Llegar a una conclusión diferente, o
 - (ii) No incluir un párrafo de énfasis o un párrafo de otras cuestiones que, en circunstancias particulares, sea requerido por esta NIAS; y
- (b) El informe de aseguramiento incluye, como mínimo, todos los elementos enumerados en los apartados 170 y 171 cuando el profesional ejerciente utilice el formato o la redacción establecidos por otras normas de aseguramiento. El informe de aseguramiento debe identificar esas otras normas de aseguramiento, incluida la jurisdicción de origen de las otras normas de aseguramiento.

Conclusión no modificada (favorable)

Seguridad limitada	Seguridad razonable
<p>178L. El profesional ejerciente expresará una conclusión de seguridad limitada no modificada cuando concluya que, con base en los procedimientos realizados y la evidencia obtenida, no ha llegado a su conocimiento ningún asunto que le haga creer que:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) En el caso de criterios de cumplimiento, la información de sostenibilidad no se prepara, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables; o (b) En el caso de criterios de presentación fiel, la información de sostenibilidad no se presenta fielmente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables. 	<p>178R. El profesional ejerciente expresará una conclusión de seguridad razonable no modificada cuando concluya que:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) En el caso de criterios de cumplimiento, la información de sostenibilidad se prepara, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables; o (b) En el caso de criterios de presentación fiel, la información de sostenibilidad se presenta fielmente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios aplicables.

Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones

179. Si el profesional ejerciente considera necesario: (Ref.: Apartados A499-A502)

- (a) Llamar la atención de los usuarios previstos sobre una cuestión presentada o revelada en la información de sostenibilidad que, a juicio del profesional ejerciente, es de tal importancia que es fundamental para que los usuarios previstos comprendan esa información (un párrafo de énfasis); o
- (b) Comunicar una cuestión distinta de aquellas que se presentan o revelan en la información de sostenibilidad que, a juicio del profesional ejerciente, es relevante para la comprensión

del encargo por parte de los usuarios previstos, las responsabilidades del profesional ejerciente o el informe de aseguramiento (un párrafo de otras cuestiones), y

Esto no está prohibido por disposiciones legales o reglamentarias, el profesional ejerciente deberá hacerlo en un párrafo del informe de aseguramiento, con un encabezamiento apropiado, que indique claramente que la conclusión del profesional ejerciente no ha sido modificada con respecto a la cuestión.

180. Si los criterios aplicables están diseñados para una finalidad específica, el profesional ejerciente deberá incluir un párrafo de énfasis que alerte a los lectores sobre este hecho y que, como resultado, la información sobre sostenibilidad puede no ser adecuada para otra finalidad. (Ref.: Apartados A503-A504)

Otra información

181. Si el profesional ejerciente ha obtenido la otra información en la fecha del informe de aseguramiento, el informe de aseguramiento incluirá una sección separada de conformidad con el apartado 170(e), excepto cuando el profesional ejerciente deniegue una conclusión, en cuyo caso no se incluye una sección de "otra información". (Ref.: Apartado A505)
182. Cuando el informe de aseguramiento deba incluir una sección de otra información de conformidad con el apartado 181, dicha sección incluirá:
- (a) Una declaración de que la dirección o los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda, son responsables de la otra información;
 - (b) Una identificación de otra información obtenida por el profesional ejerciente antes de la fecha del informe de aseguramiento;
 - (c) Una declaración de que la conclusión del profesional ejerciente no cubre la otra información y, en consecuencia, que el profesional ejerciente no proporciona una conclusión sobre la misma;
 - (d) Una descripción de las responsabilidades del profesional ejerciente con respecto a la lectura, consideración e información sobre otra información según se requiere en esta NIAS; y
 - (e) Ya sea:
 - (i) Una declaración de que el profesional ejerciente no tiene nada que informar con respecto a la otra información; o
 - (ii) Si el profesional ejerciente ha concluido que existe una incorrección material en la otra información que no ha sido corregida, una declaración que describa la incorrección material no corregida en la otra información.

Conclusión modificada

183. El profesional ejerciente expresará una conclusión modificada en las siguientes circunstancias:
- (a) Cuando, a juicio del profesional ejerciente, existe una limitación al alcance y el efecto de la cuestión puede ser material. En esos casos, el profesional ejerciente expresará una opinión con salvedades o una denegación (abstención) de conclusión. (Ref.: Apartados A506, A512L-A514)
 - (b) Cuando, a juicio del profesional ejerciente, la información sobre sostenibilidad contiene incorrecciones materiales. En esos casos, el profesional ejerciente expresará una

conclusión con salvedades o una conclusión desfavorable (adversa). (Ref.: Apartados A507-A509, A512L-A514)

184. El profesional ejerciente expresará una conclusión con salvedades cuando, a juicio del profesional ejerciente, el efecto, o los posibles efectos, de una cuestión no sean tan materiales o generalizados como para requerir una conclusión desfavorable (adversa) o una denegación (abstención) de conclusión. Una conclusión con salvedades se expresará como “excepto por” los efectos, o posibles efectos, de la cuestión por la cual se refiere la conclusión. (Ref.: Apartados A506, A510-A511)
185. Si el profesional ejerciente expresa una conclusión modificada debido a una limitación al alcance, pero también tiene conocimiento de una o más cuestiones que son causa de que la información de sostenibilidad contenga incorrecciones materiales, el profesional ejerciente incluirá en el informe de aseguramiento una descripción clara, tanto de la limitación al alcance como de la cuestión o cuestiones que son causa de que la información de sostenibilidad contenga incorrecciones materiales. (Ref.: Apartado A506)
186. Si una declaración hecha por la dirección o por los responsables del gobierno de la entidad, en su caso, en la información de sostenibilidad ha identificado y descrito adecuadamente que la información de sostenibilidad contiene incorrecciones materiales, el profesional ejerciente deberá:
 - (a) Expresar una conclusión calificada o conclusión adversa redactada en términos de la información de sostenibilidad y los criterios aplicables; o
 - (b) Si los términos del encargo lo requieren específicamente, expresar la conclusión en términos de una declaración hecha por la(s) parte(s) apropiada(s), expresar una conclusión no calificada, pero incluir un párrafo de énfasis en el informe de aseguramiento que haga referencia a la declaración realizada por la(s) parte(s) adecuada(s), que identifique y describa adecuadamente que la información de sostenibilidad contiene incorrecciones materiales.

Información comparativa

187. El profesional ejerciente deberá determinar si los criterios aplicables (o ley o regulación) requieren que se incluya información comparativa en la información de sostenibilidad y, de ser así, si esa información comparativa se presenta adecuadamente.
188. Para determinar si la información comparativa se presenta adecuadamente, el profesional ejerciente evaluará si: (Ref.: Apartados A515-A520)
 - (a) La información comparativa es consistente con la información a revelar presentada en el periodo anterior y, en caso contrario, cualquier inconsistencia se aborda de conformidad con los criterios aplicables; y
 - (b) Los criterios para la medición o evaluación de la información de sostenibilidad reflejadas en la información comparativa son congruentes con las aplicadas en el periodo actual o, en el caso de haberse producido cambios, si dichos cambios han sido debidamente aplicados y adecuadamente revelados.
189. Si la información comparativa no se menciona en la conclusión de aseguramiento del profesional ejerciente y no estuvo sujeta a un encargo de aseguramiento en el periodo anterior, el profesional ejerciente deberá indicar ese hecho en un párrafo sobre otras cuestiones.

190. Si la información comparativa no se menciona en la conclusión del profesional ejerciente y estuvo sujeta a un encargo de aseguramiento en el periodo anterior, el profesional ejerciente deberá indicarlo en un párrafo sobre otras cuestiones:
- (a) Si el encargo de aseguramiento para el periodo anterior tenía un nivel de aseguramiento diferente o un alcance del encargo diferente al del periodo actual, ese hecho y cuáles fueron esas diferencias; o
 - (b) Si el encargo de aseguramiento para el periodo anterior fue realizado por un auditor predecesor:
 - (i) Ese hecho;
 - (ii) El tipo de conclusión proporcionada por el profesional ejerciente predecesor;
 - (iii) Si se modificó la conclusión, los motivos de cualquier modificación; y
 - (iv) La fecha de ese informe.
191. Independientemente de si la conclusión del profesional ejerciente se refiere a la información comparativa, si el profesional ejerciente tiene conocimiento de que puede haber una incorrección material en la información comparativa presentada, deberá: (Ref.: Apartado A520)
- (a) Discutir la cuestión con la dirección y realizar los procedimientos apropiados en las circunstancias;
 - (b) Considerar el efecto resultante en el informe de aseguramiento; y
 - (c) Si la información comparativa presentada contiene una incorrección material y la información comparativa no ha sido corregida:
 - (i) Cuando la conclusión del profesional ejerciente se refiere a información comparativa, el profesional ejerciente deberá expresar una conclusión calificada o una conclusión adversa en el informe de aseguramiento; o
 - (ii) Cuando la conclusión del profesional ejerciente no se refiere a la información comparativa, el profesional ejerciente incluirá un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de aseguramiento que describa las circunstancias que afectan la información comparativa.

Documentación

Cuestiones surgidas después de la fecha del informe de auditoría

192. Si, en circunstancias excepcionales, el profesional ejerciente aplica procedimientos de auditoría nuevos o adicionales o alcanza conclusiones nuevas después de la fecha del informe de aseguramiento, el profesional ejerciente documentará: (Ref.: Apartado A521)
- (a) Las circunstancias encontradas;
 - (b) Los procedimientos nuevos o adicionales aplicados, la evidencia obtenida, y las conclusiones alcanzadas, así como sus efectos sobre el informe de aseguramiento; y
 - (c) La fecha y las personas que realizaron y revisaron los cambios en la documentación del encargo.

* * *

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Introducción

Información de sostenibilidad (Ref.: Apartados 3-4)

- A1. La información sobre sostenibilidad puede describirse de diferentes maneras en leyes o regulaciones, marcos de informes de sostenibilidad u otras fuentes. A menudo, esa información tiene como objetivo dar una idea de los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad para que los usuarios conozcan y evalúen los impactos de las cuestiones de sostenibilidad en la entidad o los impactos reales o potenciales de la entidad, positivos o negativos, en las personas o el medio ambiente.
- A2. Como se describe en el apartado 69, en relación con la aceptación y continuidad del encargo de aseguramiento, el profesional ejerciente debe obtener un conocimiento preliminar sobre la información de sostenibilidad que se espera reportar, y si el alcance del encargo abarca toda o parte de esa información de sostenibilidad.

Premisas en esta NIAS (Ref.: Apartados 5-6)

- A3. Las leyes, regulaciones o requerimientos profesionales en una jurisdicción pueden especificar requerimientos de ética aplicables o requerimientos relacionados con la gestión de calidad que se aplicarán en la realización de encargos de aseguramiento, y pueden proporcionar orientación sobre lo que constituye “al menos tan exigente” como el Código IESBA en relación con los requerimientos de ética aplicables para encargos de aseguramiento, y la NIGC 1 con respecto a la responsabilidad de una firma por su sistema de gestión de calidad.

Requerimientos de ética (Ref.: Apartado 5(a))

- A4. Como se explica en el apartado A44, el Código IESBA precisa los principios fundamentales de ética que establece la norma sobre el comportamiento que se espera de un profesional de aseguramiento y establece las Normas Internacionales de Independencia. Los principios fundamentales son integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado, confidencialidad y comportamiento profesional. El apartado A45 describe el marco conceptual en el Código IESBA que se requiere que un profesional de aseguramiento aplique al abordar las amenazas al cumplimiento con los principios fundamentales. Los apartados A46-A47 describen cuestiones que pueden originar potenciales amenazas y que pueden afectar o influenciar la independencia del profesional ejerciente.
- A5. El apartado A48 explica que otros requerimientos profesionales, o requerimientos impuestos por leyes o regulaciones, que abordan el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables son al menos tan exigentes como las disposiciones del Código IESBA relacionadas con encargos de aseguramiento cuando abordan las cuestiones mencionadas en las secciones pertinentes del Código IESBA e impone obligaciones que logren los objetivos de los requerimientos establecidos en el Código IESBA relacionados con esos encargos.

Gestión de la Calidad (Ref.: Apartados 5(b) y 6)

- A6. Como se explica en el apartado A53, esta NIAS ha sido redactada en el contexto de una serie de medidas adoptadas para garantizar la calidad de los encargos de aseguramiento. Esas medidas incluyen un sistema de gestión de calidad implementado en toda la firma.
- A7. El apartado A54 explica las responsabilidades de la firma para diseñar, implementar y operar el sistema de gestión de calidad para los encargos de aseguramiento, y describe los componentes abordados por eses sistema diseñado de conformidad con los requerimientos de la NIGC 1.

- A8. Como se explica en el apartado A56, otros requerimientos profesionales o los requerimientos nacionales que abordan las responsabilidades de la firma para diseñar, implementar y operar un sistema o procesos relacionados con la gestión de calidad son al menos igual de exigente que la NIGC 1, cuando abordan los requerimientos de la NIGC 1 e imponen obligaciones a la firma para alcanzar el objetivo de la NIGC 1.
- A9. De conformidad con la NIGC 1, el objetivo de la firma es diseñar, implementar y operar un sistema de gestión de calidad que proporcione a la firma la seguridad razonable de que:
- (a) La firma y su personal cumplen con sus responsabilidades de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, y realizan los encargos de conformidad con esas normas y requerimientos; y
 - (b) Los informes emitidos por la firma de auditoría o por los líderes de los encargos son adecuados a las circunstancias.

Alcance de esta NIAS

Encargos de seguridad limitada y razonable (Ref.: Apartado 7)

- A10. Cuando la información a revelar se relacione con varios temas y aspectos de los temas, se podrán proporcionar conclusiones separadas sobre cada cuestión. Cada conclusión se expresa en la forma adecuada para un encargo de seguridad razonable o de seguridad limitada. Las referencias en las NIAS a la conclusión del informe de aseguramiento incluyen cada conclusión cuando se proporcionan conclusiones separadas.

Tipos y presentación de información de sostenibilidad (Ref.: Apartado 8)

- A11. La información de sostenibilidad presentada por una entidad puede limitarse a determinadas cuestiones, como métricas, objetivos o indicadores clave de desempeño. Alternativamente, la información de sostenibilidad puede incluir información a revelar más completa sobre muchos temas diferentes o aspectos de los temas según lo requiera el marco de presentación de informes de sostenibilidad o por ley o regulación, o que la entidad elija presentar de conformidad con los criterios aplicables.
- A12. La información de sostenibilidad puede presentarse de diferentes maneras, por ejemplo, en un informe de sostenibilidad separado emitido por la entidad, como parte del informe anual de la entidad (por ejemplo, un informe identificado por separado dentro del informe anual, o presentado como parte del informe de gestión o comentario de la dirección) o en un informe integrado. 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.

Definiciones

Afirmaciones (Ref.: Apartado 17(c))

- A13. El profesional ejerciente utiliza las afirmaciones para considerar los diferentes tipos de incorrecciones potenciales que pueden ocurrir al identificar y valorar y responder a los riesgos de incorrección material. En el apartado A353R se describen ejemplos de esas afirmaciones.

Criterios (Ref.: Apartado 17(h))

- A14. Los criterios aplicables, particularmente el marco de referencia de los criterios, pueden incluir orientación sobre la información de sostenibilidad a presentar. Los criterios también podrán definir métricas u otros términos para apoyar la evaluación o medición de las cuestiones de

sostenibilidad, así como la base de medición o evaluación a utilizar.

Información a revelar (Ref.: Apartado 17(i))

- A15. El Anexo 1 explica la relación entre las cuestiones de sostenibilidad, la información sobre sostenibilidad y la información a revelar.
- A16. El término “información a revelar” como se utiliza en esta NIAS, no pretende tener el mismo significado que “información revelada en los estados financieros” tal como se define o describe en los marcos de información financiera. Más bien, el término “información a revelar” se utiliza en el contexto de los informes de sostenibilidad y los encargos de aseguramiento de sostenibilidad para referirse a información de sostenibilidad específica relacionada con un aspecto de un tema.

Líder del encargo (Ref.: Apartado 17(k))

- A17. La persona designada como líder del encargo puede ser un socio u otro miembro con experiencia del personal de la firma (por ejemplo, un director o gerente). El hecho de que a una persona se le permita ser líder del encargo de conformidad con esta NIAS depende de cómo la firma asigna responsabilidades, y de si las leyes, regulaciones o requerimientos profesionales incluyen requisitos que especifican a quién se le puede permitir aceptar la responsabilidad del encargo (por ejemplo, la ley, regulación o los requerimientos profesionales pueden incluir requerimientos para la licencia profesional de los líderes del encargo, incluidos requerimientos relacionados con su educación profesional y desarrollo profesional continuo).
- A18. El término líder del encargo en esta NIAS es equivalente a “socio del encargo” en la NIGC 1.⁷

Riesgo del encargo (Ref.: Apartado 17(l))

- A19. El riesgo del encargo no se refiere ni incluye el riesgo de la actividad del profesional ejerciente, como pérdidas por litigios, publicidad desfavorable u otros hechos que surjan en relación con cuestiones de sostenibilidad particulares.
- A20. En general, el riesgo del encargo puede estar representado por los siguientes componentes:
- (a) Riesgos en los que no influye directamente el profesional ejerciente los cuales consisten en:
 - (i) La susceptibilidad de la información de sostenibilidad a una incorrección material antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes aplicados por la entidad (riesgo inherente); y
 - (ii) El riesgo de que una incorrección material que exista en la información de sostenibilidad no sea prevenida o detectada y corregida oportunamente por el control interno de la entidad (riesgo de control); y
 - (b) El riesgo en el que el profesional ejerciente influye directamente, que es el riesgo de que los procedimientos realizados por el profesional ejerciente no detecten una incorrección material (riesgo de detección).

⁷ NIGC 1, *Gestión de la calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros u otros encargos de aseguramientos o servicios relacionados*, apartado 16(c).

A21R. Reducir el riesgo del encargo a cero rara vez es posible o rentable. Por lo tanto, la seguridad razonable es menor que la seguridad absoluta debido a factores como los siguientes:

- El uso de pruebas selectivas.
- Las limitaciones inherentes al control interno.
- El hecho de que gran parte de la evidencia disponible para el profesional sea más persuasiva que concluyente.
- El uso del juicio profesional para reunir y evaluar evidencia y formar conclusiones basadas en esa evidencia.
- En algunos casos, las características de la sostenibilidad son importantes (por ejemplo, información prospectiva).

Equipo del encargo (Ref.: Apartado 17(p))

A22. El equipo del encargo incluye personal, el cual incluye cualquier experto interno 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. Como se explica en el apartado A91, cuando otra firma realiza trabajo de aseguramiento y el profesional ejerciente no puede dirigir, supervisar y revisar ese trabajo, esas firmas y las personas de esas firmas que realizaron ese trabajo de aseguramiento no son miembros del equipo del encargo y se mencionan en esta NIAS “otro profesional ejerciente.”

Entidad (Ref.: Apartado 17(q))

A23. Un ejemplo de una parte identificable de una entidad jurídica o económica es una sola fábrica u otra forma de instalación, como un vertedero.

Firma (Ref.: Apartado 17(s))

A24. La naturaleza jurídica de la organización que realiza el encargo de aseguramiento puede adoptar muchas formas y no puede describirse como una firma.

Usuarios previstos (Ref.: Apartado 17(w))

A25. Ejemplos de usuarios previstos incluyen accionistas, inversionistas, prestamistas y otros acreedores que pueden utilizar información de sostenibilidad para tomar decisiones sobre asignación de recursos. Otros usuarios previstos que pueden estar interesados en el impacto de la organización incluyen consumidores, contribuyentes, empleados, competidores, autoridades prudenciales, bancos centrales y organismos encargados de la supervisión de la estabilidad financiera, quienes otorgan contratos públicos, socios, proveedores, comunidades, pueblos indígenas, gobierno, reguladores y grupos de interés.

A26. En algunos casos pueden existir usuarios a quienes se destina el informe distintos de aquellos a los que va dirigido el informe de aseguramiento. Puede ocurrir que el profesional ejerciente no pueda identificar a todos aquellos que vayan a leer el informe de aseguramiento, en especial cuando un gran número de personas tiene acceso a él. En estos casos y, en especial, cuando es probable que los posibles usuarios tengan una amplia gama de intereses en cuestiones de sostenibilidad, los usuarios a quienes se destina el informe pueden limitarse a los principales interesados con intereses significativos y comunes. Los usuarios previstos pueden identificarse de diferentes maneras, por ejemplo, mediante acuerdo entre el profesional ejerciente y la

dirección o los responsables del gobierno de la entidad, o por ley o regulación.

- A27. En algunos casos, usuarios específicos (por ejemplo, prestamistas) pueden solicitar a la(s) parte(s) apropiada(s) que soliciten que se realice un encargo de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad que ha sido preparada utilizando criterios diseñados para un fin específico. Cuando los encargos utilizan criterios diseñados con un fin específico, el párrafo 180 requiere una declaración alertando a los lectores de este hecho. Además, el profesional ejerciente puede considerar adecuado indicar que el informe de aseguramiento está destinado únicamente a unos usuarios específicos. Según las circunstancias del encargo, esto se puede lograr mediante la restricción a la distribución o a la utilización del informe de aseguramiento (ver el apartado A504).

Incorrección (Ref.: Apartado 17(aa))

- A28. El apartado A401 proporciona ejemplos de cuándo y cómo pueden surgir incorrecciones en la información de sostenibilidad. El apartado A406 proporciona ejemplos de incorrecciones debidas a fraude en la información sobre sostenibilidad.

Socio (Ref.: Apartado 17(ff))

- A29. Como se menciona en el apartado A24, la entidad que realiza encargo de aseguramiento puede no ser descrita como firma. Por lo tanto, la persona con autoridad para obligar a la organización con respecto a la realización del encargo no podrá ostentar el título de socio.

Límite de información (Ref.: Apartado 17(oo))

- A30. Aunque la información de sostenibilidad y los estados financieros de la entidad pueden estar relacionados con la misma entidad que informa, el límite de información para la información de sostenibilidad puede diferir del límite para la finalidad de preparación de estados financieros. Por ejemplo, el límite de presentación de informes puede incluir actividades, operaciones, relaciones o recursos a lo largo de la cadena de valor de la entidad. La cadena de suministro de una entidad es parte de la cadena de valor.

- A31. El límite de presentación de informes está determinado por los criterios aplicables. En algunos casos, el marco de los criterios puede especificar el límite de presentación de informes. En otras circunstancias, el límite de presentación de informes puede ser determinado por la entidad, en cuyo caso el límite de presentación de informes será parte de los criterios desarrollados por la entidad. El límite de presentación de informes puede variar para diferentes temas y aspectos de los temas (por ejemplo, algunos indicadores clave de desempeño pueden tener límites diferentes de otros indicadores clave de desempeño debido a la naturaleza de las cuestiones de sostenibilidad).

Información de sostenibilidad (Ref.: Apartado 17(uu))

- A32. Como se explica en el apartado 3, la información sobre sostenibilidad se relaciona con información sobre cuestiones de sostenibilidad y puede cubrir una serie de temas y aspectos de esos temas. Ejemplos de temas y aspectos de los temas incluyen los siguientes:

Temas	Aspectos de los temas
<ul style="list-style-type: none"> • Clima, incluidas emisiones. • Energía, tal como tipo de energía y consumo. 	<ul style="list-style-type: none"> • Gobierno de la entidad. • Estrategia y modelo de negocio. • Riesgos y oportunidades.

<ul style="list-style-type: none"> • Agua y aguas residuales, tal como consumo de agua y descarga de agua. • Biodiversidad, tal como los impactos sobre la biodiversidad o los hábitats protegidos y restaurados. • Prácticas laborales, tales como diversidad e igualdad de oportunidades, formación y educación, y seguridad y salud en el trabajo. • Derechos humanos y relaciones comunitarias, tal como participación de la comunidad local, evaluaciones de impacto y programas de desarrollo. • Salud y seguridad del cliente. • Impactos económicos, tal como asistencia gubernamental, estrategia fiscal, comportamiento anticompetitivo, anticorrupción y presencia en el mercado. 	<ul style="list-style-type: none"> • Gestión o mitigación de riesgos. • Innovación para abordar riesgos y oportunidades. • Métricas e indicadores clave de desempeño. • Objetivos. • Control interno sobre el seguimiento y gestión de riesgos. • Análisis de escenarios. • Análisis de impacto, incluida la magnitud del impacto.
--	---

Realización de un encargo de aseguramiento de conformidad con esta NIAS

Cumplimiento con las normas que son relevantes para el encargo (Ref.: Apartado 19)

- A33. En algunos casos, otra NIAS también es aplicable al encargo. Otra NIAS es relevante para el encargo cuando la NIAS está vigente, el objeto de la NIAS es relevante para el encargo y existen las circunstancias abordadas por la NIAS.
- A34. Las NIA⁸ y las NISR⁹ han sido escritas para auditorías y revisiones de información financiera histórica, respectivamente, y no se aplican a otros encargos de aseguramiento. Sin embargo, pueden proporcionar orientación en relación con el proceso del encargo para los profesionales que realizan un encargo de aseguramiento de sostenibilidad de conformidad con esta NIAS.

Texto de una NIAS (Ref.: Apartado 20)

- A35. Las NIAS contienen, tanto los objetivos que persigue el profesional ejerciente al aplicarla como los requerimientos diseñados con la finalidad de permitir al profesional ejerciente alcanzar dichos objetivos. Adicionalmente, contienen las correspondientes orientaciones, bajo la forma de guía de aplicación y otro material explicativo, las disposiciones introductorias que proporcionan el contexto necesario para una adecuada comprensión de la NIAS y las definiciones.
- A36. El objetivo en una NIAS proporciona el contexto en el que se establecen los requerimientos de esta NIAS y tiene como finalidad facilitar:
- (a) La comprensión de lo que necesita conseguir; y
 - (b) La decisión acerca de si es necesario hacer algo más para alcanzar el objetivo.

Se espera que una adecuada aplicación de los requerimientos de la NIAS por parte del profesional ejerciente proporcione una base suficiente para que este alcance los objetivos. Sin

⁸ NIA, *Normas Internacionales de Auditoría*.

⁹ NISR, *Normas Internacionales de Servicios Relacionados*.

embargo, debido a que las circunstancias de los encargos de aseguramiento varían ampliamente y a que no todas estas circunstancias se pueden prever en la NIAS, el profesional ejerciente es responsable de la determinación de los procedimientos necesarios para cumplir los requerimientos de las NIAS relevantes y alcanzar los objetivos establecidos en ellas. En función de las circunstancias de un encargo, pueden existir cuestiones específicas que requieran que el profesional ejerciente aplique procedimientos adicionales a los requeridos por las NIAS, con el fin de cumplir los objetivos especificados en las NIAS.

- A37. Los requerimientos de las NIAS se expresan utilizando el tiempo verbal futuro.
- A38. Cuando resulta necesario, la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas proporcionan una descripción más detallada de los requerimientos y orientaciones para cumplirlos. En concreto, pueden:
- Explicar con más precisión el significado de un requerimiento o su ámbito de aplicación.
 - Incluir ejemplos que pueden resultar adecuados en función de las circunstancias.

Si bien dichas orientaciones, por sí mismas, no constituyen requerimientos, son relevantes para la adecuada aplicación de estos. La guía de aplicación y otras anotaciones explicativas pueden también proporcionar antecedentes sobre cuestiones tratados en una NIAS. Cuando resulta adecuado, en la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas se incluyen consideraciones específicas adicionales para entidades del sector público o entidades más pequeñas o menos complejas. Dichas consideraciones adicionales facilitan la aplicación de los requerimientos de las NIAS. Sin embargo, no limitan o reducen la responsabilidad que tiene el profesional ejerciente de aplicar y cumplir los requerimientos de esta NIAS.

- A39. Las definiciones se proporcionan en una NIAS para ayudar en la aplicación e interpretación consistente de las NIAS y no pretenden anular las definiciones que puedan establecerse para otros fines, ya sea por leyes, reglamentos o de otro tipo.
- A40. Los anexos forman parte de la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas. La finalidad y el objetivo del uso de un anexo se explican en el cuerpo de la NIAS relacionada o en el título e introducción del propio anexo.

Cumplimiento de los requerimientos aplicables (Ref.: Apartado 21- 22)

- A41. Aunque algunos procedimientos solo se requieren en encargos de seguridad razonable, pueden, no obstante, ser adecuados en algunos encargos de seguridad limitada.
- A42. Los requerimientos de esta NIAS y de cualquier otra NIAS pertinentes están diseñados para permitir que el profesional ejerciente alcance los objetivos especificados en la NIAS y, por tanto, los objetivos generales del profesional ejerciente. En consecuencia, salvo en circunstancias excepcionales, se requiere que el profesional ejerciente cumpla con cada requerimiento que sea relevante en las circunstancias del encargo de aseguramiento.

Documentación de la inaplicación de un requerimiento (Ref.: Apartado 23)

- A43. Los requerimientos de documentación del encargo aplican únicamente a los requerimientos que sean relevantes en las circunstancias. Un requerimiento no es relevante solo en los casos en que el requerimiento es condicional y la condición no existe (por ejemplo, el requerimiento de

modificar la conclusión del profesional ejerciente cuando existe una incapacidad para obtener evidencia suficiente y adecuada, y no existe tal incapacidad).

Aceptación y continuidad del encargo de aseguramiento

Requerimientos de ética aplicables incluidos aquellos relacionados con la independencia
(Ref.: Apartados 25(a), 33-36)

A44. El Código IESBA precisa los principios fundamentales de ética que establece la norma sobre el comportamiento que se espera de un profesional de aseguramiento y establece las Normas Internacionales de Independencia. Los principios fundamentales son integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado, confidencialidad y comportamiento profesional. El Código IESBA también especifica el enfoque requerido para que un profesional de aseguramiento para cumplir con los principios fundamentales y, cuando corresponda, con las Normas Internacionales de Independencia. La ley o regulación en una jurisdicción, también puede contener disposiciones que abordan los requerimientos de ética, incluidos los de independencia, tal como las leyes de privacidad que afectan la confidencialidad de la información.

A45. El Código IESBA proporciona un marco conceptual que el profesional de aseguramiento debe aplicar al abordar las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales, que incluyen:

(a) La identificación de amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales. Las amenazas caen en una o más de las siguientes categorías:

(i) Interés propio;

(ii) Autorrevisión;

(iii) Abogacía;

(iv) Familiaridad; e

(v) Intimidación;

(b) Evaluar si las amenazas están en un nivel aceptable; y

(c) Si las amenazas identificadas al cumplimiento de los principios fundamentales no están en un nivel aceptable, abordarlas eliminando las circunstancias que crean las amenazas, aplicando salvaguardias para reducir las amenazas a un nivel aceptable, o renunciar al encargo, cuando renunciar sea posible bajo la ley o regulación aplicable.

A46. El Código IESBA establece requerimientos y una guía de aplicación sobre diversos temas que pueden dar lugar a amenazas potenciales al cumplimiento, que incluyen:

- Conflictos de interés.
- Nombramientos profesionales.
- Segundas opiniones.
- Honorarios y otros tipos de remuneración.
- Incentivos, incluidos regalos e invitaciones.
- Custodia de los activos de clientes.
- Respuesta al incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias.

A47. Según el Código de Ética del IESBA la independencia comprende, tanto una actitud mental independiente como una apariencia de independencia. La independencia salvaguarda la

capacidad de llegar a una conclusión de aseguramiento sin verse afectado por influencias que puedan comprometer esa conclusión. La independencia mejora la capacidad de actuar con integridad, de ser objetivo y de mantener una actitud de escepticismo profesional. Las Normas Internacionales de Independencia en el Código IESBA, abordan distintas cuestiones que pueden afectar o influenciar la independencia del profesional ejerciente, incluidas:

- Honorarios.
- Regalos y hospitalidad.
- Litigio real o indicio de litigio.
- Intereses financieros.
- Préstamos y garantías.
- Relaciones comerciales.
- Relaciones familiares y personales.
- Servicio reciente con un cliente de aseguramiento.
- Servir como director o funcionario de un cliente de aseguramiento.
- Empleo con un cliente de aseguramiento.
- Asociación prolongada del personal con un cliente de aseguramiento.
- Prestación de servicios distintos de los de aseguramiento a un cliente de aseguramiento.
- Informes que incluyen una restricción de uso y distribución.

A48. Otros requerimientos profesionales, o requerimientos impuestos por leyes o regulaciones, que abordan el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables son al menos tan exigentes como las disposiciones del Código IESBA relacionadas con encargos de aseguramiento cuando abordan las cuestiones mencionadas en las secciones pertinentes del Código IESBA e impone obligaciones que logren los objetivos de los requerimientos establecidos en el Código IESBA relacionados con esos encargos. Los apartados A45-A47 describen las cuestiones abordadas en el Código IESBA que pueden ayudar a los profesionales ejercientes a determinar si otros requerimientos profesionales, o requerimientos impuestos por ley o regulación, abordan las cuestiones contenidas en las disposiciones del Código IESBA y, por lo tanto, son al menos tan exigentes como ellas.

Consideraciones específicas para entidades del sector público (Ref.: Apartados 25, 33)

A49. Medidas legales pueden establecer salvaguardas para la independencia de los profesionales ejercientes del sector público. Sin embargo, los profesionales ejercientes del sector público o las firmas que llevan a cabo encargos de aseguramiento en el sector público pueden, dependiendo de los términos del mandato en una jurisdicción particular, necesitar adaptar su enfoque para promover el cumplimiento del apartado 33. Cuando el mandato del sector público no permita la renuncia al encargo, esto puede conllevar revelar, mediante un informe público, las circunstancias que hayan surgido y que, si se hubiera tratado del sector privado, habrían llevado al profesional ejerciente a la renuncia.

Responsabilidades del líder del encargo para la aceptación y continuidad (Ref.: Apartado 27)

A50. De conformidad con la NIGC 1, para las decisiones de aceptación y continuidad, la firma debe emitir juicios sobre su capacidad para realizar el encargo de conformidad con los requerimientos

profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables. El líder del encargo puede usar la información considerada por la firma a este respecto al determinar si las conclusiones alcanzadas con respecto a la aceptación y continuidad de las relaciones con el cliente y los encargos son apropiadas. Si el líder del encargo tiene inquietudes con respecto a la conveniencia de las conclusiones alcanzadas, discutirá el fundamento de esas conclusiones con los involucrados en el proceso de aceptación y continuidad.

- A51. Si el líder del encargo está involucrado directamente a lo largo de todo el proceso de aceptación y continuidad de la firma, estará al tanto de la información obtenida o utilizada por la firma para alcanzar las conclusiones pertinentes. Por consiguiente, esa participación directa también puede proporcionar un fundamento para la determinación del líder del encargo de que se han seguido las políticas o procedimientos de la firma y que las conclusiones alcanzadas son apropiadas.
- A52. Cuando la ley o regulación obliga a la firma a aceptar o continuar con un encargo de aseguramiento, el líder del encargo puede tener en cuenta la información obtenida por la firma sobre la naturaleza y las circunstancias del encargo.

Gestión de la calidad en la Firma (Ref.: Apartado 29)

- A53. Esta NIAS ha sido redactada en el contexto de una serie de medidas adoptadas para garantizar la calidad de los encargos de aseguramiento. Esas medidas incluyen:
- Requerimientos de competencia, tal como educación y experiencia, y desarrollo profesional continuo, así como requerimientos de aprendizaje permanente.
 - Un sistema de gestión de la calidad implementado en toda la firma, es decir, NIGC 1, u otros requerimientos profesionales, o legales o reglamentarios, que sean al menos igual de exigentes.
 - En su caso, realizar revisiones de calidad del encargo de conformidad con la NIGC 2.
 - Un Código de Ética integral, que incluye requerimientos detallados de independencia, fundamentado en principios fundamentales de integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado, confidencialidad y comportamiento profesional.
- A54. La NIGC 1 trata con las responsabilidades de una firma para diseñar, implementar y operar su sistema de gestión de calidad para encargos de aseguramiento. Establece las responsabilidades de la firma para establecer objetivos de calidad, identificar y valorar riesgos para el logro de los objetivos de calidad y diseñar e implementar respuestas para abordar dichos riesgos, incluidas ciertas respuestas específicas. Las respuestas específicas en la NIGC 1, incluyen la responsabilidad de la firma de establecer políticas o procedimientos que aborden los encargos que deben estar sujetos a revisiones de calidad del encargo. La NIGC 2¹⁰ aborda el nombramiento y la elegibilidad del revisor de la calidad del encargo y de la realización y documentación de la revisión de calidad del encargo.
- A55. Un sistema de gestión de la calidad aborda los siguientes ocho componentes:
- (a) El proceso de valoración del riesgo de la firma;
 - (b) Gobierno corporativo y liderazgo;
 - (c) Requerimientos de ética aplicables;
 - (d) Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos específicos;

¹⁰ NIGC 2, *Revisiones de Calidad del Encargo*.

- (e) Realización de los encargos;
- (f) Recursos;
- (g) Información y comunicación; y
- (h) El proceso de seguimiento y corrección.

Las firmas o los requerimientos nacionales pueden utilizar diferente terminología o marcos conceptuales para describir los componentes del sistema de gestión de calidad.

- A56. Otros requerimientos profesionales, o los requerimientos en la ley o regulación que abordan las responsabilidades de la firma para diseñar, implementar y operar un sistema de gestión de calidad son al menos igual de exigente que la NIGC 1, cuando abordan los requerimientos de la NIGC 1 e imponen obligaciones a la firma para alcanzar el objetivo de la NIGC 1.
- A57. El sistema de gestión de calidad de la firma incluye establecer un proceso de seguimiento y corrección diseñado para:
- Proporcionar a la firma información relevante, fiable y oportuna sobre el diseño, implementación y operación del sistema de gestión de la calidad.
 - Tomar las medidas apropiadas para responder a las deficiencias identificadas, de modo que las deficiencias sean corregidas por la firma de manera oportuna.
- A58. Normalmente, el equipo del encargo puede depender del sistema de gestión de calidad de la firma a menos que:
- El conocimiento o la experiencia práctica del equipo del encargo indica que las políticas o procedimientos de la firma no abordarán de forma eficaz la naturaleza y las circunstancias del encargo; o
 - La información proporcionada por la firma u otras partes sobre la eficacia de esas políticas o procedimientos sugiere otra cosa.

Por ejemplo, el equipo del encargo puede depender del sistema de gestión de calidad de la firma en relación con:

- Competencia y capacidades del personal a través de su reclutamiento y capacitación formal.
- La independencia, merced a la recopilación y comunicación de la información sobre independencia que sea pertinente.
- Mantenimiento de las relaciones con los clientes a través de las políticas o procedimientos de la firma para la aceptación y continuidad de las relaciones con los clientes y encargos de aseguramiento.
- Apego a los requerimientos regulatorios y legales a través del proceso de seguimiento y corrección de la firma.

Gestión de la calidad en el encargo

Responsabilidad general para gestionar y alcanzar la calidad (Ref.: Apartados 30- 31)

- A59. El líder del encargo puede demostrar asumir la responsabilidad general de gestionar y lograr la calidad en el encargo y estar involucrado de manera suficiente y adecuada durante todo el encargo de varias maneras, que incluyen:
- Participación en el proceso de aceptación y continuidad para poder determinar que se han

seguido las políticas o procedimientos de la firma para la aceptación y continuidad de las relaciones con los clientes y los encargos de aseguramiento;

- El encargo se planifica y realiza (incluida la dirección y supervisión adecuadas de los miembros del equipo del encargo) de conformidad con las normas o requerimientos profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;
- Se realizan revisiones de acuerdo con las políticas o procedimientos de la firma y se revisa la documentación del encargo en o antes de la fecha del informe de aseguramiento;
- Se conserve una adecuada documentación del encargo para proporcionar evidencia de que el profesional ejerciente ha alcanzado sus objetivos y de que el encargo se realizó de conformidad con esta NIAS y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
- El equipo del encargo lleva a cabo consultas adecuadas sobre cuestiones complejas o controvertidas.

A60. El líder del encargo sigue siendo el responsable último y, por lo tanto, el que asume la responsabilidad, del cumplimiento de los requerimientos de esta NIAS. El término “el líder del encargo asumirá la responsabilidad de...” se utiliza para aquellos requerimientos en los que se permite que el líder del encargo asigne el diseño o realización de procedimientos, tareas o acciones a miembros del equipo del encargo con las habilidades o la experiencia adecuadas. Para los requerimientos de esta NIAS que establecen “el líder del encargo deberá...”, esta NIAS pretende expresamente que el requerimiento o la responsabilidad sean cumplidos por el líder del encargo. En esas circunstancias, el líder del encargo puede obtener información de la firma u otros miembros del equipo del encargo para cumplir con el requerimiento.

A61. La NIGC 1 requiere que la firma establezca objetivos de calidad que aborden el gobierno y el liderazgo de la firma que apoyan el diseño, implementación y operación del sistema de gestión de calidad. La responsabilidad del líder del encargo de gestionar y alcanzar la calidad está respaldada por una cultura de la firma que demuestra un compromiso con la calidad. Una cultura que demuestra el compromiso con la calidad está aún más formada y reforzada por los miembros del equipo del encargo, ya que demuestran las conductas esperadas al realizar el encargo.

A62. Las acciones del líder del encargo y los mensajes adecuados para los demás miembros del equipo del encargo enfatizan el hecho de que la calidad es esencial en la realización de un encargo de aseguramiento y la importancia para la calidad del encargo de aseguramiento de:

- (a) La realización de un trabajo que cumpla las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios relevantes.
- (b) El cumplimiento de las políticas y los procedimientos de la firma que sean aplicables.
- (c) Emitir un informe para el encargo que sea adecuado a las circunstancias.
- (d) La capacidad del equipo del encargo para plantear inquietudes sin temor a represalias.

A63. Estar involucrado suficiente y adecuadamente en todo el encargo cuando se han asignado procedimientos, tareas o acciones a otros miembros del equipo del encargo, puede ser demostrado por el líder del encargo de diferentes maneras, incluyendo:

- Informar a las personas asignadas sobre la naturaleza y autoridad de sus responsabilidades, el alcance del trabajo que se le asigna y los objetivos del mismo; y proporcionar cualquier otra instrucción necesaria e información relevante.
- Dirección y supervisión de las personas asignadas.
- Revisión del trabajo de las personas asignadas para evaluar las conclusiones alcanzadas,

además de los requerimientos de los apartados 45 a 48.

Aplicación de políticas o procedimientos de la firma por parte de los miembros del equipo del encargo (Ref.: Apartado 31)

A64. Dentro del contexto del sistema de gestión de la calidad de la firma, los miembros del equipo del encargo de la firma son responsables de implementar las políticas o procedimientos de la firma que sean aplicables al encargo. Como los miembros del equipo del encargo de otra firma no son socios ni personal de la firma del líder del encargo, es posible que no estén sujetos al sistema de gestión de la calidad de la firma ni a las políticas o procedimientos de la firma. Además, las políticas o procedimientos de otra firma pueden no ser similares a los de la firma del líder del encargo. Por ejemplo, las políticas o procedimientos con respecto a la dirección, supervisión y revisión pueden ser diferentes, particularmente cuando la otra firma se encuentra en una jurisdicción con un sistema legal, idioma o cultura diferente al de la firma del líder del encargo. Por consiguiente, si el equipo del encargo incluye personas que son de otra firma, la firma o el líder del encargo pueden necesitar acciones diferentes para implementar las políticas o procedimientos de la firma con respecto al trabajo de esas personas. Por ejemplo, es posible que las personas que no son miembros del personal no puedan completar declaraciones de independencia directamente en los sistemas de independencia de la firma. Las políticas o procedimientos de la firma pueden establecer que dichas personas pueden proporcionar evidencia de su independencia de otras formas, tal como una confirmación por escrito.

Características del líder del encargo (Ref.: Apartado 32)

A65. La NIGC 1 requiere que la firma establezca objetivos de calidad que los miembros del equipo del encargo asignan a cada encargo, incluido un líder del encargo, que tenga las competencias y capacidades adecuadas para realizar encargos de calidad de forma consistente.

A66. El apartado 32 requiere que el líder del encargo tenga suficiente competencia en sostenibilidad, además de tener competencia en habilidades y técnicas de aseguramiento, para poder:

- (a) Hacer preguntas apropiadas al experto del profesional ejerciente y evaluar si se considera que las respuestas son razonables en las circunstancias del encargo;
- (b) Evaluar el trabajo de un experto del profesional ejerciente y, en la medida necesaria, integrarlo con el trabajo del equipo del encargo en su conjunto; y
- (c) Asumir la responsabilidad de las conclusiones alcanzadas en el encargo.

A67. Lo que constituye una competencia suficiente en sostenibilidad depende de las circunstancias del encargo y difiere de un encargo a otro. Si el líder del encargo tiene suficiente competencia en sostenibilidad para aceptar la responsabilidad por las conclusiones alcanzadas en el encargo, es una cuestión de juicio profesional y puede implicar la consideración de factores tales como:

- El juicio involucrado en evaluar si los criterios que espera el profesional ejerciente se apliquen en la preparación de la información de sostenibilidad son adecuados para las circunstancias del encargo;
- El juicio involucrado en determinar si la información de sostenibilidad en encargo de aseguramiento es adecuada;
- La naturaleza y complejidad de las cuestiones de sostenibilidad;
- La medida en que las cuestiones de sostenibilidad se pueden medir con precisión o si existe un alto grado de incertidumbre en la medición que pueda requerir conocimiento y juicio significativos;

- La competencia y la experiencia previa del líder del encargo y del equipo del encargo en relación con la sostenibilidad son importantes.

Los requerimientos de ética aplicables incluidos aquellos relacionados con la independencia

Responsabilidades del líder del encargo con respecto a los requerimientos de ética aplicables (Ref.: Apartados 33- 36)

A68. Una comunicación abierta y robusta entre los miembros del equipo del encargo sobre los requerimientos de ética aplicables también pueden ayudar a:

- Llamar la atención de los miembros del equipo del compromiso hacia los requisitos éticos relevantes que pueden ser de particular importancia para el encargo de aseguramiento; y
- Mantener informado al líder del encargo sobre cuestiones relevantes para la comprensión y el cumplimiento del equipo del encargo de los requerimientos de ética aplicables y las políticas o procedimientos relacionados de la firma.

A69. De conformidad con la NIGC 1, las respuestas de la firma para abordar los riesgos de calidad en relación con los requerimientos de ética aplicables, incluidas los relacionados con la independencia de los miembros del equipo del encargo, incluyen políticas o procedimientos para identificar, evaluar y abordar las amenazas al cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables.

A70. Las acciones adecuadas que la firma puede tomar para abordar las amenazas al cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables pueden incluir, por ejemplo:

- Seguir las políticas o procedimientos de la firma en relación con el incumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluida la comunicación o consulta con los individuos apropiados para que se puedan tomar las medidas adecuadas, incluidas las medidas disciplinarias, según corresponda.
- Comunicaciones con los responsables del gobierno de la entidad.
- Comunicaciones con autoridades reguladoras u organismos profesionales. En algunas circunstancias, la comunicación con las autoridades reguladoras puede ser requerida por ley o regulación.
- Buscar asesoramiento legal.
- Retirarse del encargo de aseguramiento, cuando el retiro es posible de conformidad con la ley o regulación aplicable.

Habilidades de aseguramiento y técnicas, escepticismo profesional y juicio profesional

Escepticismo profesional (Ref.: Apartado 38)

A71. El escepticismo profesional es una actitud que implica una atención especial, por ejemplo, a:

- La evidencia que es incongruente con otra evidencia obtenida.
- Información que ponga en duda la fiabilidad de las respuestas a consultas o información destinada a ser utilizada como evidencia.
- Las circunstancias que sugieran la necesidad de aplicar procedimientos adicionales a los requeridos por la NIAS relevante.
- Las condiciones que puedan indicar una posible incorrección.
- Las condiciones que puedan indicar un posible fraude.

- A72. El escepticismo profesional es necesario para poder realizar la valoración crítica de la evidencia. Esto incluye cuestionar la evidencia incongruente y la fiabilidad de las respuestas a las indagaciones y la información destinada a ser utilizada como evidencia. También incluye considerar la suficiencia y la adecuación de la evidencia obtenida teniendo en cuenta las circunstancias. Mantener el escepticismo profesional durante todo el encargo es necesario si el profesional ejerciente quiere, por ejemplo, reducir los riesgos de:
- Pasar por alto circunstancias inusuales.
 - Generalizar en exceso al alcanzar conclusiones a partir de los hechos observados; y
 - Utilizar hipótesis inadecuadas en la determinación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos y en la evaluación de sus resultados.
- A73. A menos que el encargo implique aseguramiento sobre si los documentos son genuinos, el profesional ejerciente puede aceptar registros y documentos como genuinos a menos que tenga motivos para creer lo contrario. Sin embargo, el apartado 83 de esta NIAS, requiere que el profesional ejerciente considere la fiabilidad de la información que va a ser utilizada como evidencia.
- A74. No puede esperarse que el profesional ejerciente no tenga en cuenta su experiencia previa sobre la honestidad e integridad de los que proporcionan evidencia. Sin embargo, la creencia de que quienes aportan pruebas son honestos y tienen integridad no exime al profesional ejerciente de la necesidad de mantener el escepticismo profesional.
- A75. Los impedimentos para el ejercicio del escepticismo profesional en el encargo pueden incluir, pero no están limitados a:
- Las restricciones presupuestarias, que pueden desalentar el uso de recursos suficientemente experimentados o técnicamente calificados, incluidos expertos, cuando sea necesario.
 - Fechas límite ajustadas que pueden afectar negativamente el comportamiento de quienes realizan el trabajo, así como de quienes lo dirigen, supervisan y revisan;
 - La falta de cooperación o presiones indebidas impuestas por la dirección pueden afectar negativamente la capacidad del equipo del encargo para resolver problemas complejos o polémicos;
 - Conocimiento insuficiente de la entidad y su entorno, su sistema de control interno y de los criterios aplicables.
 - Las dificultades para obtener acceso a los registros, instalaciones, ciertos empleados, clientes, proveedores u otros pueden hacer que el equipo del encargo sesgue la selección de fuentes de evidencia y busque evidencia de fuentes que sean accesibles más fácilmente.
 - Dependencia excesiva de herramientas y técnicas automatizadas, lo que puede hacer que el equipo del trabajo no evalúe críticamente la evidencia.
 - Cuando no existe una forma generalmente aceptada para medir o evaluar las cuestiones de sostenibilidad y reportar la información de sostenibilidad, lo que puede resultar en que los profesionales estén menos dispuestos a cuestionar el enfoque de la dirección.
 - Complejidad del encargo. Cuanto más grande, más compleja y diversa sea la entidad (por ejemplo, cuanto mayor sea su extensión geográfica y más dependiente sea de una cadena de suministro larga y diversa), más difícil será comprender y evaluar:

- Si las cuestiones de sostenibilidad son adecuadas en las circunstancias del encargo, y
- Cuánta importancia se debe dar a la información a revelar en el contexto de la información de sostenibilidad en su conjunto

A76. Las posibles acciones que el equipo del encargo puede tomar para mitigar los impedimentos para el ejercicio del escepticismo profesional en el encargo, incluyen:

- Permanecer alerta a cambios en la naturaleza o circunstancias del encargo que requieran solicitar recursos adicionales o diferentes para el encargo.
- Alertar explícitamente al equipo del encargo sobre casos o situaciones en las que la vulnerabilidad a sesgos conscientes o inconscientes puede ser mayor (por ejemplo, áreas que implican un mayor juicio).
- Cambiar la composición del equipo del encargo, por ejemplo, solicitar que se asignen al encargo personas más experimentadas con mayores habilidades o conocimientos o con experiencia específica.
- Involucrar a miembros del equipo del encargo más experimentados en áreas más complejas del encargo o cuando se trata con miembros de la dirección con los que es difícil o desafiante interactúan;
- Involucrar a miembros del equipo del encargo con habilidades o conocimientos especializados, o a un experto del profesional ejerciente para ayudar al equipo del encargo con áreas del encargo complejas o subjetivas.
- Involucrar recursos adecuados para llevar a cabo procedimientos para obtener evidencia sobre la información a revelar relacionada con entidades a lo largo de los límites organizacionales y la cadena de valor de la entidad.
- Modificar la naturaleza, oportunidad y alcance de la dirección, supervisión o revisión, por ejemplo, mediante una supervisión más presencial y frecuente o revisiones más profundas de ciertos documentos de trabajo.
- Comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad cuando la dirección impone una presión indebida o el equipo del encargo experimenta dificultades para obtener acceso a los registros, instalaciones, ciertos empleados, clientes, proveedores u otros de quienes se puede buscar evidencia.

Juicio profesional (Ref.: Apartado 39)

A77. El juicio profesional es esencial para realizar un encargo de aseguramiento adecuadamente. Esto se debe a que la interpretación de los requerimientos de ética y de la NIAS, así como las decisiones informadas que son necesarias durante todo el encargo no son posibles sin aplicar a los hechos y a las circunstancias el conocimiento y la experiencia pertinentes. El juicio profesional es necesario, en especial, en relación con las decisiones a tomar sobre:

- La presencia de las condiciones previas para un encargo de aseguramiento.
- La materialidad y el riesgo del encargo.
- Naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos utilizados para cumplir con los requerimientos de esta NIAS y cualquier otra NIAS relevante y para obtener evidencia, incluyendo dónde y en qué medida es necesario llevar a cabo procedimientos en entidades a lo largo de los límites organizacionales y la cadena de valor de la entidad.

- Evaluar si se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada y si es necesario hacer más para lograr los objetivos de esta NIAS y cualquier otra NIAS relevante. En particular, en el caso de un encargo de seguridad limitada, se requiere de juicio profesional para evaluar si se ha obtenido un nivel significativo de seguridad.
- Las conclusiones adecuadas que se extraen de la evidencia obtenida.
- Las acciones a tomar en el ejercicio del escepticismo profesional.
- Si la participación del líder del encargo ha sido suficiente y adecuada durante el encargo, de modo que el líder del encargo tiene el fundamento para determinar que los juicios significativos realizados y las conclusiones alcanzadas son adecuadas dada la naturaleza y circunstancias del encargo.

A78. Lo que caracteriza el juicio profesional que se espera de un profesional ejerciente es el hecho de que sea aplicado por profesional ejerciente cuya formación práctica, conocimientos y experiencia facilitan el desarrollo de las competencias necesarias para alcanzar juicios razonables.

A79. La aplicación del juicio profesional se basa en los hechos y en las circunstancias que el profesional ejerciente conoce. Debe aplicarse durante todo el encargo y documentarse adecuadamente. El juicio profesional se puede evaluar considerando si refleja una aplicación competente de los principios de encargos de aseguramiento y de medida y evaluación y si, por una parte, es adecuado teniendo en cuenta los hechos y las circunstancias conocidos por el profesional ejerciente hasta la fecha de su informe de aseguramiento y, por otra, es congruente con dichos hechos y circunstancias. El juicio profesional no debe ser aplicado como justificación de decisiones que, de otra forma, no estén respaldadas por los hechos y circunstancias del encargo o por evidencia suficiente y adecuada.

Recursos del encargo (Ref.: Apartado 40)

A80. Los recursos incluyen recursos humanos, tecnológicos y de propiedad intelectual. Los recursos humanos incluyen miembros del equipo del encargo y, cuando corresponda, un experto externo del profesional ejerciente. Los recursos tecnológicos incluyen herramientas tecnológicas que pueden permitir al profesional gestionar el encargo de forma más eficaz y eficiente. Los recursos intelectuales incluyen, por ejemplo, metodologías de aseguramiento, herramientas de implementación, orientaciones de aseguramiento, programas modelo, plantillas, listas de verificación o formularios.

A81. Al determinar si se ha asignado o puesto a disposición del equipo del encargo los recursos suficientes y apropiados para realizar el encargo, el líder del encargo puede depender de las políticas o procedimientos de la firma (incluyendo recursos). Por ejemplo, con base en la información comunicada por la firma, el líder del encargo puede depender de los programas de desarrollo, implementación y mantenimiento tecnológico de la firma, cuando utiliza la tecnología aprobada por la firma para realizar los procedimientos.

Competencia y aptitudes del equipo del encargo (Ref.: Apartado 41)

A82. Al determinar que el equipo del encargo tiene la competencia y capacidades adecuadas en materia de sostenibilidad, en habilidades y técnicas de aseguramiento, el líder del encargo puede tomar en consideración cuestiones tales como las del equipo:

- Conocimiento y experiencia práctica con encargos de aseguramiento de sostenibilidad de naturaleza y complejidad similares a través de la capacitación y participación adecuadas.

- Conocimiento de los requerimientos profesionales y de los requerimientos legales y reglamentarios aplicables al encargo.
- Experiencia en cuestiones de sostenibilidad relevantes para el encargo.
- Experiencia en las TI utilizadas por la entidad o en las herramientas o técnicas automatizadas que el equipo del encargo utilizará en la planificación y realización del encargo.
- Su conocimiento de los sectores relevantes en los que la entidad desarrolla su actividad.
- Conocimiento de leyes, regulaciones o prácticas comerciales relevantes para las operaciones de la entidad en una jurisdicción particular.
- Capacidad para ejercer el escepticismo profesional y el juicio profesional.
- Comprensión de las políticas o procedimientos de la firma.

A83. 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, y para los cuales se utiliza el trabajo de un experto del 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. Puede resultar necesario un experto del profesional ejerciente para facilitar al profesional ejerciente una o más áreas.

Ejemplos:

- La obtención de conocimiento de la entidad y su entorno, incluido su control interno.
- Llevar a cabo procedimientos del riesgo.
- Responder a los riesgos, incluyendo (en un encargo de seguridad razonable) determinar e implementar respuestas generales a los riesgos valorados de incorrección en la información de sostenibilidad.
- La evaluación de la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida en la formación de una conclusión sobre la información de sostenibilidad.

A84. Las consideraciones al decidir si usar a un experto del profesional ejerciente pueden incluir:

- Si la dirección ha recurrido a un experto de la dirección para la preparación de la información de sostenibilidad (véase el apartado A85).
- La naturaleza e importancia de la información de sostenibilidad, incluida su complejidad.
- La información a revelar identificada donde es probable que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada) o los riesgos valorados de incorrección material (seguridad razonable).
- La naturaleza prevista de los procedimientos para responder a los riesgos identificados, incluidos: el conocimiento del profesional ejerciente y su experiencia en relación con el trabajo de expertos sobre dichas cuestiones; y la disponibilidad de fuentes alternativas de evidencia.

A85. Cuando la dirección haya recurrido a un experto de la dirección para la preparación de la información de sostenibilidad, la decisión del profesional ejerciente sobre si recurre a un experto del profesional ejerciente puede también verse influida por factores como los siguientes:

- La naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo del experto de la dirección.
- Si el experto de la dirección es un empleado de la entidad, o si es un tercero contratado por ésta para prestar los servicios correspondientes.
- La medida en que la dirección puede ejercer control o influencia sobre el trabajo del experto de la dirección.
- La competencia y la capacidad del experto de la dirección.
- Si el experto de la dirección está sujeto, en la realización de su trabajo, a normas técnicas o a otros requerimientos profesionales o del sector.
- Cualquier control de la entidad sobre el trabajo del experto de la dirección.

A86. 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 otros profesional(es) debe(n) integrarse en todo el encargo.

Participación en el trabajo de un experto externo de un profesional ejerciente o de una firma distinta a la del profesional ejerciente (Ref.: Apartado 42)

A87. El apartado 30 requiere que el líder del encargo esté suficiente y adecuadamente involucrado durante todo el encargo. Esta participación se extiende al uso del trabajo de un experto externo del profesional ejerciente.

A88. El experto externo del profesional ejerciente no forma parte del equipo del encargo. En consecuencia, el apartado 49 especifica los requerimientos y condiciones para que el profesional ejerciente pueda utilizar el trabajo de su experto externo.

A89. En determinadas circunstancias, se puede contratar a una firma distinta a la del profesional ejerciente para realizar, o puede haber realizado, trabajo sobre información de sostenibilidad que sea relevante para el encargo del profesional ejerciente. Por ejemplo, esa firma puede haber llevado a cabo un encargo de aseguramiento separado sobre las emisiones, remociones y almacenamiento de gases de efecto invernadero de la entidad y esa información está incluida en la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento.

A90. 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. Como se explica en el apartado A22, si el profesional ejerciente es capaz de dirigir, supervisar y revisar dicho trabajo, las personas (o, según corresponda, la otra firma) que realizan ese trabajo son miembros del equipo del encargo y los requerimientos aplicables al equipo del encargo, incluidos los relacionados a los requerimientos de ética aplicables en los apartados 33-36, y aquellos relacionados con la dirección, supervisión y revisión en los apartados 45-48.

A91. En otras circunstancias, es posible que el trabajo de una firma distinta a la del profesional ejerciente ya se haya completado, o que el profesional ejerciente no pueda dirigir, supervisar y revisar el trabajo que debe realizar esa otra firma. Esto puede ser debido a que 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. En esas circunstancias, cuando el profesional ejerciente considera no obstante que el trabajo de esa otra firma es relevante para el encargo de aseguramiento del profesional ejerciente y tiene la intención de utilizar ese trabajo, esa firma es otro profesional como se explica en el apartado A22, y se aplican los requerimientos de los apartados 51 a 54.

Recursos insuficientes o inadecuados asignados o puestos a disposición (Ref.: Apartado 43)

- A92. La determinación del líder del encargo acerca de si se requieren recursos adicionales para el encargo, es una cuestión de juicio profesional y está influenciada por los requerimientos de esta NIAS y por la naturaleza y circunstancias del encargo. En ciertas circunstancias, el líder del encargo puede determinar que las respuestas de la firma a los riesgos de calidad son ineficaces en el contexto del encargo específico, incluyendo que ciertos recursos asignados o puestos a disposición del equipo del encargo son insuficientes. En esas circunstancias, se requiere que el líder del encargo tome las medidas adecuadas, incluida la comunicación de dicha información a las personas apropiadas en la firma. Por ejemplo, si un software de aseguramiento proporcionado por la firma no ha incorporado procedimientos nuevos o revisados relacionados con la información de sostenibilidad requeridas por el marco de criterios nuevo o revisado, la comunicación oportuna de dicha información a la firma le permite tomar medidas para actualizar y emitir nuevamente software oportunamente o para proporcionar un recurso alternativo que permita al equipo del encargo cumplir con la nueva regulación en la realización del encargo.
- A93. 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 (que los marcos de presentación de informes de sostenibilidad pueden denominar “información de sostenibilidad consolidada”), el encargo puede implicar realizar trabajo en múltiples entidades y jurisdicciones. En estas circunstancias, la determinación del líder del encargo sobre si los recursos asignados o puestos a disposición son suficientes y adecuados puede incluir considerar si existe la necesidad de involucrar a otro profesional (o profesionales) con conocimiento y experiencia de las leyes, regulaciones, idioma o cultura en determinadas jurisdicciones.
- A94. Si los recursos asignados o puestos a disposición son insuficientes o inapropiados en las circunstancias del encargo y no se han puesto a disposición recursos adicionales o alternativos, las acciones adecuadas pueden incluir:
- Cambiar el enfoque planificado de la naturaleza, oportunidad y alcance de la dirección, supervisión y revisión (ver también el apartado 46).
 - Discutir una extensión de los plazos de presentación de informes de la entidad, con la dirección o con los responsables del gobierno corporativo, cuando sea posible una extensión de conformidad con la ley o regulación aplicable.
 - Seguir las políticas o procedimientos de la firma para resolver las diferencias de opinión, si el líder del encargo no obtiene los recursos suficientes para el encargo.
 - Seguir las políticas o procedimientos de la firma para retirarse del encargo, cuando es posible retirarse bajo la ley o regulación aplicable.

Utilizar los recursos asignados o puestos a disposición (Ref.: Apartado 44)

- A95. Las políticas o procedimientos de la firma pueden incluir consideraciones o responsabilidades requeridas para el equipo del encargo cuando se utilizan herramientas tecnológicas aprobadas por la firma para llevar a cabo procedimientos y pueden requerir la participación de personas con habilidades o experiencia especializadas en la evaluación o análisis del resultado. Se puede

requerir que el equipo del encargo, de conformidad con las políticas o procedimientos de la firma, utilice la metodología de aseguramiento de la firma y las herramientas y orientaciones específicas. El equipo del encargo también puede considerar si es adecuado y relevante el uso de otros recursos intelectuales en función de la naturaleza y las circunstancias del encargo, por ejemplo, la metodología de aseguramiento específica de la industria o las orientaciones correspondientes y ayudas al desempeño.

Dirección, supervisión y revisión

Responsabilidad del líder del encargo por la dirección, supervisión y revisión (Ref.: Apartado 45)

- A96. La NIGC 1 también requiere que la dirección, supervisión y revisión se planifique y realice sobre la base de que el trabajo realizado por miembros del equipo del encargo con menos experiencia sea dirigido, supervisado y revisado por miembros del equipo del encargo con más experiencia.
- A97. La dirección y supervisión del equipo del encargo y la revisión su trabajo son respuestas de la firma que se implementan en el encargo y por las cuales el líder puede adaptar la naturaleza, momento de realización y extensión al gestionar la calidad del encargo. En consecuencia, el enfoque de dirección, supervisión y revisión variará de un encargo a otro, teniendo en cuenta la naturaleza y las circunstancias del encargo. El enfoque generalmente incluirá una combinación de abordar las políticas o procedimientos de la firma y respuestas específicas del encargo.
- A98. Cuando un encargo no es realizado en su totalidad por el líder del encargo, o cuando la naturaleza y las circunstancias del encargo son más complejas (por ejemplo, cuando hay miembros del equipo del encargo ubicados en múltiples jurisdicciones), puede ser necesario que el líder del encargo delegue dirección, supervisión y revisión a otros miembros del equipo del encargo. Sin embargo, como parte de la responsabilidad general del líder del encargo de gestionar y lograr la calidad en el encargo y de estar involucrado de manera suficiente y adecuada, se requiere que el líder del encargo determine que la naturaleza, oportunidad y alcance de la dirección, supervisión y revisión se realiza de conformidad con el apartado 46. En esas circunstancias, el personal o los miembros del equipo del encargo pueden proporcionar información al líder del encargo para permitirle tomar la determinación requerida por el apartado 46.

Dirección

- A99. La dirección del equipo del encargo puede involucrar el informar a los miembros del equipo del encargo sobre sus responsabilidades, tales como:
- Contribuir a la gestión y consecución de la calidad en el encargo a través de su conducta, comunicación y acciones personales.
 - Mantener una mente inquisitiva y ser consciente de los sesgos, consciente o inconscientemente, en el ejercicio del escepticismo profesional cuando se recopila y evalúa la evidencia.
 - Abordar las amenazas al logro de la calidad, y la respuesta esperada del equipo del encargo en este sentido. Por ejemplo, las restricciones presupuestarias o las restricciones de recursos no deben dar lugar a que los miembros del equipo del encargo modifiquen o no realicen los procedimientos planificados.
 - Cumplir con los requerimientos de ética aplicables.
 - Conocer los objetivos del trabajo a realizar y las instrucciones detalladas con respecto a la naturaleza, momento de realización y alcance de los procedimientos de aseguramiento

planificados.

- Las responsabilidades de los respectivos miembros del equipo del encargo para realizar los procedimientos y de los miembros del equipo del encargo con más experiencia para dirigir, supervisar y revisar el trabajo de los miembros del equipo del encargo con menos experiencia.

Supervisión

A100. La supervisión puede incluir cuestiones tales como:

- El seguimiento del desarrollo del encargo, el cual incluye dar seguimiento:
 - El progreso con respecto al plan del encargo;
 - Si se ha alcanzado el objetivo del trabajo realizado; y
 - A la idoneidad de los recursos asignados.
- Tomar las medidas adecuadas para abordar las cuestiones que surgen durante el encargo, incluida, por ejemplo, la reasignación de procedimientos planificados a los miembros más experimentados del equipo del encargo, cuando los problemas son más complejos de lo que se anticipó inicialmente.
- La identificación de las cuestiones que deben ser objeto de consulta o consideración por miembros del equipo del encargo con mayor experiencia.
- Proporcionar entrenamiento y capacitación en el trabajo para ayudar a los miembros del equipo del encargo a desarrollar habilidades o competencias.
- Crear un entorno en el que los miembros del equipo del encargo expresen inquietudes sin temor a represalias.

Revisión

A101. La revisión del trabajo del equipo del encargo consiste en considerar si, por ejemplo:

- El trabajo ha sido realizado de conformidad con las políticas o procedimientos de la firma, los requerimientos profesionales y los requerimientos legales y regulatorios aplicables.
- Se han planteado las cuestiones significativas para una consideración más detallada.
- Se han realizado las consultas adecuadas y las conclusiones resultantes se han documentado e implementado.
- Es necesario revisar la naturaleza, el momento de realización y la extensión del trabajo realizado.
- El trabajo realizado sustenta las conclusiones alcanzadas y está adecuadamente documentado.
- La evidencia obtenida es suficiente y adecuada para sustentar las bases para la conclusión del profesional ejerciente.
- Se han alcanzado los objetivos de los procedimientos.

Determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de la dirección, supervisión y revisión (Ref.: Apartado 46)

A102. El enfoque para la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y de la revisión

de su trabajo, proporciona apoyo para el líder del encargo al cumplir los requerimientos de esta NIAS, y al concluir que el líder del encargo ha participado de manera suficiente y apropiada durante todo el encargo de conformidad con el apartado 166(d)(i).

A103. El enfoque de la dirección, la supervisión y la revisión se puede adaptar dependiendo de, por ejemplo:

- La experiencia previa del miembro del equipo del encargo con la entidad y con la materia objeto de análisis.
- La complejidad del encargo.
- Los riesgos valorados de incorrección material (en un encargo de seguridad razonable).
- La capacidad y la competencia de cada miembro del equipo del encargo que realiza el trabajo.
- La forma en que se espera que se realicen las revisiones del trabajo realizado (remota o presencial).
- La estructura del equipo del encargo y la ubicación de los miembros del equipo del encargo.
- Si los miembros del equipo del encargo son de la firma del profesional ejerciente, de otra firma de la red u otro profesional ejerciente.

Revisión de la documentación del encargo (Ref.: Apartado 47)

A104. La revisión oportuna de la documentación del encargo por parte del líder del encargo en las etapas adecuadas a lo largo del encargo permite que las cuestiones significativas se resuelvan oportuna y satisfactoriamente para el líder del encargo, en la fecha del informe del profesional ejerciente o con anterioridad a ella. El líder del encargo no necesita revisar toda la documentación del encargo.

A105. El líder del encargo ejerce su juicio profesional al identificar los juicios importantes realizados por el equipo del encargo. Las políticas o procedimientos de la firma pueden especificar ciertas cuestiones que comúnmente se espera que sean juicios importantes. Los juicios significativos pueden incluir cuestiones relacionadas con la planificación y ejecución del encargo, así como las conclusiones alcanzadas por el equipo del encargo.

Ejemplos de juicios significativos:

- Si el alcance de la información sobre sostenibilidad que se espera informar y el alcance del encargo de aseguramiento son adecuados.
- Si el encargo muestra un propósito racional incluyendo, en el caso de un encargo de seguridad limitada, que el profesional ejerciente espera poder obtener un grado de seguridad significativo.
- La idoneidad de los criterios aplicables.
- La planificación del encargo, tal como cuestiones relativas a la materialidad;
- La composición del equipo del encargo, incluido:
 - Personal con experiencia en uno o más cuestiones de sostenibilidad abordados en el encargo.
 - El uso de personal de los centros de prestación de servicios;

- La decisión de involucrar a un experto del profesional ejerciente, incluida la decisión de involucrar a un experto externo.
- La decisión de utilizar el trabajo de otro profesional ejerciente, incluida la relevancia de ese trabajo para el encargo.
- La consideración del equipo del encargo sobre la información obtenida en el proceso de aceptación y continuidad y las respuestas propuestas para esa información;
- Los procedimientos de riesgo del equipo del encargo, incluidas situaciones en las que la identificación de riesgos de incorrección material (en un encargo de seguridad razonable) o la información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales (en un encargo de seguridad limitada) requiere un juicio significativo por parte del equipo del encargo.
- Resultados de los procedimientos realizados por el equipo del encargo en áreas del encargo que implican juicio significativo de la dirección.
- La evaluación realizada por el equipo del encargo del trabajo realizado por los expertos externos del profesional ejerciente u otro profesional ejerciente y las conclusiones obtenidas del mismo.
- 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):
 - o El enfoque propuesto para el encargo para abordar dónde y quién debe obtener la evidencia.
 - o Decisiones sobre la participación de otros profesionales, incluyendo cómo dirigirlos, supervisarlos y revisar su trabajo, incluyendo, por ejemplo, cuando, en un trabajo de aseguramiento razonable, otro profesional realiza trabajo en áreas de mayor riesgo valorado de incorrección material en la información de sostenibilidad.
- La importancia y el tratamiento de las incorrecciones corregidas y no corregidas identificadas durante el encargo.
- La evaluación de cuestiones que puedan afectar el informe de aseguramiento, incluida la modificación de la conclusión del profesional ejerciente.

A106. El líder del encargo ejerce el juicio profesional al determinar otras cuestiones a revisar, por ejemplo con fundamento en:

- La naturaleza y circunstancias del encargo.
- Qué miembro del equipo realizó el trabajo.
- Las cuestiones relativas a los hallazgos recientes de la inspección.
- Los requerimientos de las políticas o procedimientos de la firma.

Revisión de las comunicaciones escritas formales (Ref.: Apartado 48)

A107. El líder del encargo utiliza su juicio profesional para determinar qué comunicaciones escritas revisar, teniendo en cuenta la naturaleza y las circunstancias del encargo. Por ejemplo, puede que no sea necesario que el líder del encargo revise las comunicaciones entre el equipo del encargo y la dirección en el curso normal del encargo.

Utilización del trabajo de un experto externo del profesional ejerciente (Ref.: Apartado 49)

A108. El profesional ejerciente tiene la responsabilidad exclusiva por la conclusión de aseguramiento expresada, y esa responsabilidad no se reduce por el uso del trabajo de un experto externo del profesional ejerciente. No obstante, si el profesional ejerciente que utiliza el trabajo de un experto externo del profesional ejerciente, habiendo utilizado esta NIAS, concluye que el trabajo de dicho experto es adecuado para los fines del profesional ejerciente, puede aceptar los hallazgos o las conclusiones del experto en su campo de especialización como evidencia adecuada.

A109. La naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos para cumplir el requerimiento del apartado 49 variarán dependiendo de las circunstancias. Las consideraciones relevantes incluirán:

- La importancia del trabajo de dicho experto en el contexto del encargo (véanse también los apartados A110-A111).
- La naturaleza de la información a revelar con la que está relacionado el trabajo de dicho experto.
- Los riesgos de incorrección material en la información de sostenibilidad (en un encargo de aseguramiento razonable) o la información a revelar donde es probable que pueden surgir incorrecciones materiales (en un encargo de seguridad limitada) con los que se relaciona el trabajo de ese experto.
- El conocimiento y la experiencia del profesional ejerciente en relación con trabajos realizados con anterioridad por dicho experto.

A110. Cuando se va a utilizar el trabajo de un experto externo del profesional ejerciente, puede ser adecuado realizar algunos de los procedimientos requeridos por el apartado 49 en la etapa de aceptación o continuidad del encargo. Esto es particularmente cierto cuando el trabajo del experto externo del profesional ejerciente se integrará plenamente con el trabajo de otro personal de aseguramiento y cuando el trabajo del experto externo del profesional ejerciente se utilizará en las primeras etapas del encargo, por ejemplo durante la planificación inicial y procedimientos de riesgos.

A111. La competencia, la capacidad y la objetividad del experto del profesional ejerciente son factores que afectan significativamente al hecho de que su trabajo sea o no adecuado para los fines del profesional ejerciente. La información relativa a la competencia, capacidad y objetividad de un experto externo del profesional ejerciente puede proceder de diversas fuentes.

Ejemplos:

- La experiencia personal con trabajos anteriores de dicho experto.
- Las discusiones con dicho experto.
- Las discusiones con otros profesionales ejercientes o con otras personas que estén familiarizadas con el trabajo de dicho experto.
- Conocimiento de las cualificaciones de ese experto, su pertenencia a un organismo profesional o asociación sectorial, licencia para ejercer, u otras formas de reconocimiento externo.
- Conocer si el trabajo de dicho experto esté o no sujeto a normas técnicas o a otros requerimientos profesionales o del sector; por ejemplo, normas éticas y otros requerimientos de pertenencia a un organismo profesional o a una asociación del sector, normas de acreditación de un organismo de autorización.
- Los artículos publicados o libros escritos por el experto.

A112. La evaluación de si las amenazas a la objetividad se encuentran en un nivel aceptable puede depender del papel del experto externo del profesional ejerciente y de la importancia del trabajo del experto en el contexto del encargo. En algunos casos, puede que no sea posible eliminar circunstancias que crean amenazas o aplicar salvaguardas para reducir las amenazas a un nivel aceptable, por ejemplo, si el experto externo del profesional propuesto es un individuo que ha desempeñado un papel importante en la preparación de la información de sostenibilidad.

A113. Al evaluar la objetividad del experto externo del profesional ejerciente, puede ser relevante:

- Preguntar también a la(s) parte(s) adecuada(s) sobre cualquier interés o relación conocida que la(s) parte(s) adecuada(s) tenga(n) con el experto que pueda afectar la objetividad de ese experto.
- Discutir con dicho experto las posibles salvaguardas aplicables, incluidos cualesquiera requerimientos profesionales aplicables al experto, y evaluar si las salvaguardas son adecuadas para reducir las amenazas a un nivel aceptable. Los intereses y relaciones que puede ser relevante discutir con el experto incluyen:
 - Intereses financieros.
 - Relaciones empresariales y personales.
 - Prestación de otros servicios por parte de ese experto.

En algunos casos, también puede ser adecuado que el profesional ejerciente obtenga una manifestación escrita del experto externo del profesional ejerciente sobre los posibles intereses o relaciones con la entidad de los que el experto tenga conocimiento.

A114. Tener conocimiento suficiente del campo de especialización del experto del profesional ejerciente permite a este último:

- a) Acordar con el experto del profesional ejerciente la naturaleza, el alcance (incluida la importancia relativa que se aplicará) y los objetivos del trabajo de ese experto para los fines del profesional ejerciente;

- (b) Conocer qué hipótesis, datos y métodos, incluidos, en su caso, los modelos, son utilizados por el experto del profesional ejerciente, y si están generalmente aceptados dentro del campo de dicho experto y son adecuados en las circunstancias del encargo; y
- (c) Evaluar lo adecuado del trabajo de ese experto para los fines del profesional ejerciente.

A115. Puede resultar adecuado para el acuerdo del profesional ejerciente con el experto externo del profesional ejerciente incluir también cuestiones como las siguientes:

- Las funciones y responsabilidades respectivas del profesional ejerciente y del experto.
- La naturaleza, el momento de realización y la extensión de la comunicación entre el profesional ejerciente y el experto, incluida la forma de cualquier informe que deba proporcionar el experto.
- La necesidad de que el experto cumpla los requerimientos de confidencialidad.

A116. Las siguientes cuestiones pueden ser pertinentes al evaluar lo adecuado del trabajo del experto externo del profesional ejerciente para los fines del profesional ejerciente:

- La relevancia y razonabilidad de los hallazgos o conclusiones del trabajo de ese experto, y su consistencia con otra evidencia.
- Si el trabajo del experto implica la utilización de hipótesis y de métodos significativos, la relevancia y razonabilidad de esas hipótesis y métodos teniendo en cuenta las circunstancias.
- Si el trabajo del experto implica la utilización de datos fuente significativos para el trabajo, la relevancia, integridad y exactitud de esos datos fuente.

Utilización del trabajo de otro profesional ejerciente (Ref.: Apartados 51-54)

A117. Al planificar y realizar el encargo, el profesional ejerciente puede tener la intención de utilizar el trabajo de otro profesional ejerciente. El profesional ejerciente aplica su juicio profesional para determinar si el trabajo de otro profesional ejerciente es relevante y si es adecuada para los fines de la encargo, así como la naturaleza y la extensión con la que se puede utilizar dicho trabajo teniendo en cuenta las circunstancias. La extensión de los procedimientos del profesional ejerciente para evaluar el trabajo de otro profesional ejerciente de conformidad con el apartado 51 es influenciada por:

- La importancia general del trabajo del encargo del profesional ejerciente. Por ejemplo, cuanto mayor sea la importancia para la información general de sostenibilidad de la información a revelar para la cual el profesional ejerciente tiene la intención de obtener evidencia utilizando el trabajo de otro profesional ejerciente, más extensos serán, probablemente, los procedimientos del profesional ejerciente incluida la comunicación con otro profesional ejerciente y su determinación de si es necesario revisar documentación adicional del trabajo de ese profesional ejerciente de conformidad con el apartado 54; y
- La capacidad del profesional ejerciente para obtener acceso a otro profesional ejerciente y a su trabajo, por ejemplo, cuando el trabajo de otro profesional ejerciente se relaciona con información fuera de los límites de la organización de la entidad, cuanto más abajo en la cadena de valor de la entidad se encuentre esa información, menos probable es que la dirección de la entidad o el profesional ejerciente podrán influir en el acceso al trabajo de otro profesional ejerciente. El apartado A125 explica las circunstancias en las que puede surgir una limitación del alcance en relación con el uso del trabajo de otro profesional ejerciente.

A118. Si bien los apartados A108-A116 proporcionan orientación para utilizar el trabajo del experto externo de un profesional ejerciente, también pueden ser útiles cuando se utiliza el trabajo de otro profesional ejerciente, en particular, las consideraciones descritas en los apartados A109 y A116.

A119. Los requerimientos de ética aplicables generalmente especifican los requerimientos de independencia aplicables a trabajo de otro profesional ejerciente. La medida en que las políticas o procedimientos de otro profesional ejerciente respaldan la independencia del otro profesional y el nivel de competencia del otro profesional ejercientes son particularmente importantes para determinar si se debe utilizar y, de ser así, la naturaleza y el alcance del uso del trabajo de otro profesional ejerciente que sea apropiado según las circunstancias. Preguntar a otro profesional ejerciente sobre sus políticas o procedimientos que abordan la independencia, la competencia y las capacidades puede ayudar al profesional ejerciente a evaluar si otro profesional es independiente y tiene la competencia necesaria para su finalidad.

A120. Las fuentes descritas en el apartado A111 relativas al trabajo del experto del profesional ejerciente también pueden ser relevantes al evaluar la competencia y capacidades de otro profesional ejerciente. Cuando otro profesional es otra firma dentro de la misma red que la firma del profesional ejerciente y está sujeto a requerimientos de la red comunes o utiliza servicios de la red comunes, el profesional ejercientes puede depender de esos requerimientos de la red, por ejemplo, aquellos que abordan la capacitación o contratación profesional, o que requieren el uso de metodologías comunes y herramientas de implementación relacionadas.

A121. Evaluar si la naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo del otro profesional ejerciente son adecuados para los fines del profesional ejerciente, incluirá un conocimiento de:

- La naturaleza del encargo y si exhibe un propósito racional;
- Los criterios aplicables;
- El alcance del encargo, incluida la materialidad;
- Si el encargo es de seguridad limitada o razonable; y
- Si el trabajo realizado ha sido respaldado por políticas o procedimientos de la firma diseñados para abordar la gestión de la calidad.

A122. Las cuestiones relevantes que el equipo del encargo puede solicitar a otro profesional ejerciente que comunique incluyen:

- Si el otro profesional ejerciente ha cumplido con los requerimientos de ética aplicables que son relevantes para el encargo, incluidos los relativos a la independencia y a la competencia profesional.
- La información sobre posibles incumplimientos de las disposiciones legales o reglamentarias que puedan dar lugar a una incorrección material en la información de sostenibilidad.
- Una lista de incorrecciones identificadas no corregidas por el otro profesional ejerciente durante el encargo que no son claramente triviales.
- Los indicadores de posibles sesgos en la preparación de la información relevante.
- La descripción de cualquier deficiencia significativa identificada en el control interno identificada por el otro profesional ejerciente durante el encargo.
- Otras cuestiones importantes que el otro profesional ejerciente ha comunicado o espera comunicar a la entidad, incluido el fraude o el indicio de fraude.

- Cualquier otra cuestión que pueda ser relevante para la información de sostenibilidad, o sobre el que el otro profesional ejerciente desee llamar la atención del equipo del encargo, incluidas las excepciones señaladas en las manifestaciones escritas solicitadas por el otro profesional ejerciente a la entidad.
- Los hallazgos generales del otro profesional ejerciente, conclusión u opinión.

A123. Si el profesional ejerciente determina que las comunicaciones del profesional ejerciente no son adecuadas para la finalidad del profesional ejerciente puede considerar si, por ejemplo:

- Se puede obtener más información del otro profesional ejerciente (por ejemplo, mediante discusiones o reuniones adicionales);
- La revisión de la documentación adicional del otro profesional ejerciente puede proporcionarle más información;
- Es posible que el equipo del encargo deba llevar a cabo procedimientos adicionales; o
- Hay dudas sobre la competencia o capacidades del otro profesional ejerciente.

A124. La determinación del profesional ejerciente de revisar la documentación adicional del otro profesional ejerciente puede incluir la consideración de:

- La naturaleza, oportunidad y alcance de trabajo realizado por el profesional ejerciente;
- La competencia y capacidades del otro profesional ejerciente; y
- Los juicios significativos hechos por, y los hallazgos o conclusiones de, el otro profesional ejerciente sobre cuestiones que son materiales para la información de sostenibilidad.

A125. Existe una limitación de alcance cuando el profesional ejerciente no puede:

- (a) Obtener evidencia del trabajo de otro profesional ejerciente que sea adecuada para los fines del profesional ejerciente, y
- (b) Obtener, por medios alternativos, evidencia suficiente y adecuada sobre la información a revelar para la cual el profesional ejerciente pretendía utilizar el trabajo de otro profesional ejerciente como evidencia.

En esas circunstancias, el profesional ejerciente considera las implicaciones para el encargo y para el informe de aseguramiento de conformidad con el apartado 165.

Utilización del trabajo de la función de auditoría interna (Ref.: Apartado 55)

A126. Al determinar si se puede utilizar el trabajo de la función de auditoría interna a efectos del encargo, un primer aspecto a considerar es si la naturaleza y el alcance planificados del trabajo de la función de auditoría interna que se ha realizado o que se prevé realizar, es relevante el enfoque del profesional ejerciente para el encargo.

A127. El grado en que el estatus en la organización y las políticas y procedimientos relevantes de la función de auditoría interna sustentan su objetividad, así como el grado de competencia de la función son especialmente importantes para determinar si se puede utilizar el trabajo de la función de auditoría interna, así como, en su caso, la naturaleza y extensión de dicha utilización que resulta apropiada teniendo en cuenta las circunstancias.

A128. Los factores que pueden afectar la evaluación del profesional ejerciente sobre si la función de auditoría interna aplica un enfoque sistemático y disciplinado incluyen los siguientes:

- La existencia, adecuación y utilización de procedimientos de auditoría interna o de orientaciones documentados para áreas tales como valoraciones de riesgos, programas de trabajo, documentación e informes, cuya naturaleza y extensión sea acorde con el tamaño y las circunstancias de la entidad.
- Si la función de auditoría interna dispone de políticas y procedimientos de control de calidad adecuados por ejemplo, las políticas y procedimientos que serían aplicables a una función de auditoría interna (como las que se refieren al liderazgo, recursos humanos y realización del encargo) o requerimientos de control de calidad establecidos por los correspondientes organismos profesionales para los auditores internos. Estos organismos pueden establecer otros requerimientos apropiados tales como la realización periódica de evaluaciones externas de calidad.

Seguimiento y corrección (Ref.: Apartado 58)

A129. Al considerar la información comunicada por la firma mediante su proceso de seguimiento y corrección, y cómo afecta el encargo, el líder del encargo considerará las acciones correctivas diseñadas e implementadas por la firma para abordar las deficiencias identificadas y en la medida en que sea relevante para la naturaleza y las circunstancias del encargo, comunicarlo en consecuencia, al equipo del encargo. El líder del encargo también determinará si se necesitan acciones correctivas adicionales en el encargo. Por ejemplo, el líder del encargo determinará que:

- Se necesita un experto del profesional ejerciente; o
- La naturaleza, momento de realización y extensión de la dirección, supervisión y revisión necesitan mejorarse en un área del encargo donde se han identificado deficiencias.

Si una deficiencia identificada no afecta la calidad del encargo (por ejemplo, si se relaciona con un recurso tecnológico que el equipo de encargo no usó), entonces no será necesaria ninguna acción adicional.

A130. Una deficiencia en el sistema de gestión de calidad de la firma no indica necesariamente que el encargo de aseguramiento no se haya realizado de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables o que el informe del profesional ejerciente no era adecuado.

Fraude e incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias

Fraude (Ref.: Apartado 59)

A131. Mantener el escepticismo profesional requiere cuestionarse continuamente si la información y la evidencia obtenidas indican que puede existir una incorrección material debida a fraude. Esto incluye tener en cuenta la fiabilidad de la información que se pretende utilizar como evidencia y los controles ejercidos sobre su preparación y mantenimiento, cuando sean relevantes. Debido a las características del fraude, el escepticismo profesional del profesional ejerciente es particularmente importante al considerar las incorrecciones materiales debidas a fraude, el cual puede incluir omisión de información y/o sesgos intencionales. El apartado A296 proporciona ejemplos de incorrecciones materiales debidas a fraude en la información sobre sostenibilidad. Los apartados 116L, 116R y 117-118 abordan las respuestas requeridas del profesional ejerciente para el fraude identificado o indicio de fraude.

Incumplimiento con las leyes y regulaciones (Ref.: Apartado 60)

A132. Los requerimientos de ética aplicables pueden requerir que se informe sobre incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o la existencia de indicios de incumplimiento al nivel adecuado de la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad. En algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias pueden limitar al profesional ejerciente la comunicación de determinadas cuestiones con la parte responsable, con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden prohibir específicamente la comunicación, u otra actuación, que pudiera perjudicar una investigación llevada a cabo por una autoridad competente de un acto ilegal, o presuntamente ilegal, incluido el alertar a la entidad. En estas circunstancias, las cuestiones consideradas por el profesional ejerciente pueden ser complejas y puede considerar adecuado obtener asesoramiento jurídico.

A133. Las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden:

- (a) Requerir que el profesional ejerciente informe a las autoridades competentes ajenas a la entidad sobre un incumplimiento identificado de las disposiciones legales y reglamentarias o sobre la existencia de indicios de incumplimiento; y
- (b) Establecer responsabilidades en cumplimiento de las cuales informar a una autoridad competente ajena a la entidad puede ser adecuado en función de las circunstancias.

A134. Informar sobre el incumplimiento identificado o sospechado de las leyes y regulaciones a una autoridad apropiada fuera de la entidad puede ser requerido o apropiado en las circunstancias porque:

- (a) Las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables requieren que el profesional ejerciente lo haga;
- (b) El profesional ejerciente ha determinado que informar es una actuación adecuada para responder a un incumplimiento identificado o a la existencia de indicios de incumplimiento de conformidad con los requerimientos de ética aplicables; o
- (c) Las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables permiten que el profesional ejerciente informe.

A135. La información sobre el incumplimiento identificado o de la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, de conformidad con las disposiciones legales, reglamentarias o con los requerimientos de ética aplicables, puede incluir incumplimientos de disposiciones legales y reglamentarias que el profesional ejerciente detecta o que llegan a su conocimiento al realizar el encargo pero que pueden no afectar a la información sobre sostenibilidad. De conformidad con esta NIAS, no se espera que el profesional ejerciente tenga un conocimiento de las disposiciones legales y reglamentarias más allá de las que afectan a la información sobre sostenibilidad. Sin embargo, en cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables se puede esperar que el profesional ejerciente aplique sus conocimientos, juicio profesional y su especialización para responder a dichos incumplimientos. El que un acto constituya un incumplimiento real es, en última instancia, una cuestión a determinar por un tribunal u otro organismo resolutorio adecuado.

A136. En algunas circunstancias, la notificación del incumplimiento identificado o indicio de incumplimiento de las leyes y regulaciones a una autoridad apropiada fuera de la entidad puede estar impedida por el deber de confidencialidad del profesional ejerciente de conformidad con la ley, la regulación o los requerimientos de ética aplicables. En otros casos, informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre un incumplimiento identificado o sobre la

existencia de indicios de incumplimiento no se consideraría un incumplimiento del deber de confidencialidad del profesional ejerciente.

Comunicación con la dirección, los responsables del gobierno de la entidad y otros

(Ref.: Apartado 62)

A137. Las cuestiones importantes que pueden ser adecuadas para comunicar a la dirección, a los responsables del gobierno de la entidad u otros incluyen:

- Fraude o incumplimiento de leyes o reglamentos identificados o indicios de ellos.
- Deficiencias identificadas en el control interno.
- Sesgo de la dirección en la elaboración de la información de sostenibilidad.
- Cuestiones significativas discutidas con la dirección o que le fueron comunicadas por escrito.
- Correcciones materiales en la información de sostenibilidad u otra información que la dirección se haya negado a corregir.
- Dificultades significativas encontradas durante la realización del encargo.

A138. Las cuestiones significativas discutidas con la dirección o comunicadas por escrito a esta pueden incluir:

- Hechos o transacciones significativas que ocurrieron durante el año.
- Preocupaciones sobre el uso que la dirección hace del trabajo de un experto o de la información obtenida de fuentes externas.
- Cuestiones significativas sobre las cuales hay un desacuerdo con la dirección.

A139. Las dificultades significativas surgidas durante la realización del encargo pueden referirse a situaciones como las siguientes:

- Retrasos significativos de la dirección, la falta de disponibilidad del personal de la entidad, o la falta de voluntad de la dirección para proporcionar la información necesaria para que el profesional ejerciente realice sus procedimientos.
- Un plazo innecesariamente corto para completar el encargo.
- La necesidad de tener que realizar un esfuerzo mayor de lo esperado para obtener evidencia suficiente y adecuada.
- La falta de disponibilidad de la información que se esperaba obtener.
- Restricciones impuestas al profesional ejerciente por parte de la dirección.

En algunas circunstancias, esas dificultades pueden constituir una limitación del alcance que conduzca a una modificación de la conclusión de aseguramiento del profesional ejerciente.

Consideraciones específicas para entidades del sector público

A140. Un profesional ejerciente del sector público puede estar obligado a informar sobre incumplimientos identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimiento al poder legislativo u otro órgano de gobierno o bien a informar sobre ellos en su informe.

Documentación

Requerimientos generales de documentación

Estructura, contenido y extensión de la documentación del encargo (Ref.: Apartados 63-65)

A141. Un profesional con experiencia en aseguramiento de sostenibilidad se refiere a una persona (ya sea interna o externa de la firma) que tiene experiencia práctica en aseguramiento de la sostenibilidad y un conocimiento razonable de:

- (a) El proceso de aseguramiento;
- (b) Las NIAS y de los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;
- (c) El entorno empresarial en el que la entidad opera; y
- (d) Las cuestiones de información de sostenibilidad y aseguramiento relevantes para el sector en el que la entidad opera.

A142. La preparación oportuna de documentación del encargo suficiente y adecuada ayuda a mejorar la calidad del encargo y facilita una efectiva revisión y evaluación de la evidencia obtenida y de las conclusiones alcanzadas antes de que el informe del profesional ejerciente se finalice. Es probable que la documentación del encargo preparada después de que se haya realizado el trabajo del encargo de aseguramiento sea menos precisa que la documentación preparada en el momento en que se realiza dicho trabajo.

A143. La estructura, contenido y extensión de la documentación del encargo dependerá de factores tales como:

- La dimensión y la complejidad de la entidad.
- La alcance del encargo de aseguramiento y la naturaleza de los procedimientos a realizar. Por ejemplo, el alcance de la documentación del encargo normalmente sería menor.
 - Para un encargo de seguridad limitada en comparación con un encargo de seguridad razonable.
 - Cuando el alcance del encargo de aseguramiento incluye sólo ciertas partes, en lugar de toda la información de sostenibilidad.
- El alcance de la información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales (en un encargo de seguridad limitada) o los riesgos identificados y valorados de incorrección material (en un encargo de seguridad razonable).
- La importancia de la evidencia de obtenida.
- La naturaleza y extensión de las excepciones identificadas.
- La necesidad de documentar una conclusión o la base de una conclusión que no resulta evidente desde la documentación del encargo del trabajo realizado o de la evidencia obtenida.
- La metodología de aseguramiento y las herramientas utilizadas.

A144. Juzgar la importancia de una cuestión requiere un análisis objetivo de los hechos y de las circunstancias. Como ejemplos de cuestiones significativas cabe señalar:

- Cuestiones que dan lugar a riesgos valorados más elevados (en un encargo de seguridad razonable).

- Resultados de procedimientos que indican que la información sobre sostenibilidad podría contener incorrecciones materiales o, en un encargo de seguridad razonable, la necesidad de revisar la evaluación previa del profesional ejerciente de los riesgos de incorrección material y las respuestas del profesional ejerciente a esos riesgos.
- Circunstancias que causan al practicante tenga dificultades significativas para aplicar los procedimientos necesarios.
- Hallazgos que podrían dar lugar a una modificación de la conclusión de aseguramiento o a la inclusión de un párrafo de énfasis en el informe de aseguramiento.

A145. Un factor importante para la determinación de la estructura, contenido y extensión de la documentación del encargo sobre cuestiones significativas es el grado en que se ha aplicado el juicio profesional en la realización del trabajo y en la evaluación de los resultados. La documentación del encargo de los juicios profesionales, cuando sean significativos, sirve para explicar las conclusiones del profesional ejerciente y para reforzar la calidad del juicio.

A146. Las circunstancias en las que es apropiado preparar la documentación del encargo relacionada con el uso del juicio profesional incluyen cuestiones y juicios que son importantes para:

- Las bases para las conclusiones del profesional ejerciente, cuando un requerimiento establezca que el profesional ejerciente “considerará” determinada información o factores, y dicha consideración sea significativa en el contexto del encargo concreto.
- Las bases para la conclusión del profesional ejerciente sobre la razonabilidad de los juicios (por ejemplo, la razonabilidad de estimaciones significativas).
- Las bases para las conclusiones del profesional ejerciente sobre la autenticidad de un documento cuando se lleva a cabo una investigación adicional en respuesta a condiciones identificadas durante el encargo de aseguramiento que hicieron que el profesional ejerciente creyera que el documento puede no ser auténtico.

A147. No es necesario ni práctico documentar cada cuestión considerada o juicio profesional realizado durante un encargo. Además, no es necesario que el profesional ejerciente documente por separado (por ejemplo, mediante una lista de verificación) el cumplimiento de cuestiones cuyo cumplimiento se demuestra mediante documentos incluidos en el expediente del encargo de aseguramiento.

A148. El requerimiento de documentar quién revisó el trabajo realizado no implica que sea necesario que cada papel de trabajo específico incluya evidencia de la revisión. Sin embargo, el requerimiento busca documentar qué trabajo se revisó, quién revisó dicho trabajo y la fecha de la revisión.

A149. La documentación de las discusiones de cuestiones importantes con la dirección, los responsables del gobierno de la entidad y otros, no se limita a registros preparados por el profesional ejerciente, sino que puede incluir otros registros apropiados, tales como actas de reuniones preparadas por el personal de la entidad y acordadas por el profesional ejerciente. Otras personas con las cuales el profesional ejerciente puede discutir cuestiones significativas pueden incluir a otro personal de la entidad, y terceros, tales como personas que proporcionen asesoramiento profesional a la entidad.

Compilación del archivo final del encargo (Ref.: Apartado 66)

A150. La NIGC 1 (u otros requerimientos profesionales, o requerimientos legales o reglamentarios que sean al menos tan exigentes como la NIGC 1) requiere que las firmas establezcan un objetivo

de calidad que aborde la recopilación de la documentación del encargo de manera oportuna después de la fecha del informe del encargo. Un límite adecuado de tiempo, antes del cual completar la compilación del archivo final del encargo es habitualmente inferior a 60 días desde la fecha del informe de aseguramiento.

A151. La finalización de la compilación del archivo final del encargo después de la fecha del informe de aseguramiento es un proceso administrativo que no implica la aplicación de nuevos procedimientos de o la obtención de nuevas conclusiones. Sin embargo, pueden hacerse cambios en la documentación del encargo durante el proceso final de compilación, si son de naturaleza administrativa. Ejemplos de dichos cambios incluyen:

- La eliminación o descarte de documentación reemplazada.
- La clasificación y ordenación de los papeles de trabajo, el añadido de referencias entre ellos.
- El cierre de los listados de comprobaciones finalizados, relacionados con el proceso de compilación del archivo.
- La documentación de la evidencia que el profesional ejerciente haya obtenido, discutido y acordado con los correspondientes miembros del equipo del encargo antes de la fecha del informe de aseguramiento.

A152. La NIGC 1 requiere que las firmas establezcan un objetivo de calidad que aborde el mantenimiento y retención de la documentación del encargo para satisfacer las necesidades de la firma y cumplir con las leyes, regulaciones, requerimientos de ética aplicables o normas profesionales. El periodo de retención de los encargos de aseguramiento normalmente no es inferior a cinco años a partir de la fecha del informe de aseguramiento.

Documentación relativa a la gestión de la calidad (Ref.: Apartado 68)

A153. Cuando se trata de circunstancias que pueden plantear riesgos para lograr la calidad en el encargo, el ejercicio del escepticismo profesional y la documentación del encargo sobre la consideración del profesional ejerciente al respecto, pueden ser importantes. Por ejemplo, si el líder del encargo obtiene información que puede haber causado que la firma rechace el encargo (véase el apartado 28), la documentación del encargo puede incluir explicaciones de cómo el equipo del encargo abordó la circunstancia.

Condiciones previas para un encargo de aseguramiento

Determinar si las condiciones previas están presentes

Obtener un conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo (Ref.: Apartado 69)

A154. El conocimiento preliminar del profesional ejerciente de las circunstancias del encargo, tal como se definen en el apartado 17(j), puede ser diferente en naturaleza y menor en extensión que el conocimiento requerido para realizar el encargo, y puede incluir:

- Si hay diferentes niveles de aseguramiento para diferente información a revelar, por ejemplo:
 - Seguridad limitada sobre información a revelar relacionada con el tema social y seguridad razonable sobre información a revelar relacionadas con el tema ambiental.

- Seguridad limitada sobre información a revelar sobre riesgos y oportunidades relacionadas con el tema social y seguridad razonable sobre el proceso de preparar la información a revelar relacionada con el tema social.
- Cómo se seleccionó o desarrolló el criterio aplicable.
- Si la información de sostenibilidad dentro del alcance del encargo de aseguramiento no es toda la información de sostenibilidad que se espera informar, las razones del porqué.
- Cómo se presentará la información de sostenibilidad, por ejemplo, incluida en una presentación regulatoria o en un informe independiente.
- Otras cuestiones, por ejemplo, hechos, transacciones, condiciones y prácticas, que puedan tener un efecto significativo en el encargo de aseguramiento.

A155. Al obtener el conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo, el profesional ejerciente puede conocer cuestiones que pueden ser relevantes para determinar si las condiciones previas para un encargo de aseguramiento están presentes, tales como:

- La cuestión de la sostenibilidad es compleja y diversa, y la información a revelar es más cualitativa que cuantitativa, o más prospectiva que histórica.
- El proceso de la entidad para preparar la información de sostenibilidad u otros componentes del sistema de control interno de la entidad relevantes para la preparación de la información de sostenibilidad no parecen estar completamente desarrollados.
- Los criterios comprenden solo aspectos de un marco (es decir, no el marco completo), han sido seleccionados de numerosos marcos o incluyen criterios desarrollados por la entidad.
- La información de sostenibilidad que se espera reportar solo cubre una parte de la información que podría reportarse razonablemente dadas las circunstancias.
- El alcance propuesto del encargo de aseguramiento se limita a determinadas cuestiones de sostenibilidad y ha sido determinado por la dirección o los responsables del gobierno de la entidad (es decir, puede haber un sesgo de la dirección al seleccionar las cuestiones de sostenibilidad dentro del alcance del encargo de aseguramiento).

Obtener un conocimiento preliminar de la información de sostenibilidad que se espera reportar (Ref.: Apartado 69(a))

A156. Al obtener un conocimiento preliminar de la información de sostenibilidad que se espera reportar, el profesional ejerciente puede considerar si los temas y aspectos de los temas a informar, y los límites de la información, han sido o serán determinados por la dirección mediante un proceso adecuado.

A157. El proceso de la entidad para identificar y seleccionar temas y aspectos de los temas a informar puede ser establecido por la dirección o aplicado de conformidad con los requerimientos de un marco de presentación de informes de sostenibilidad. A menudo se puede hacer referencia a dicho proceso como “proceso para identificar temas de presentación de informes”, “evaluación de materialidad” o “proceso de materialidad”, entre otros términos. Sin embargo, el concepto de materialidad a este respecto no es el mismo que el concepto de materialidad del profesional ejerciente. Para la finalidad de esta NIAS, la materialidad 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 (véase el apartado 91).

Obtener un conocimiento preliminar del alcance del encargo de aseguramiento propuesto (Ref.: Apartado 69(b))

A158. El alcance del encargo de aseguramiento puede extenderse a toda la información de sostenibilidad que se espera que sea informada por la entidad (por ejemplo, el informe de sostenibilidad de la entidad), o solo a una parte de ella (por ejemplo, puede limitarse a información a revelar específica, tal como aseguramiento sobre indicadores clave de desempeño para las tasas de reciclaje de productos). Además, el alcance del encargo de aseguramiento propuesto puede abarcar los límites de presentación de informes cubiertos por la información de sostenibilidad que se reportará, o solo ciertas jurisdicciones, entidades, operaciones o instalaciones dentro de los límites de presentación de informes.

A159. El límite de presentación de informes dentro del alcance del encargo de aseguramiento puede estar establecido por ley, regulación o requerimientos profesionales, o puede ser determinado por la(s) parte(s) apropiada(s). Para obtener un conocimiento preliminar del alcance del encargo de aseguramiento, el profesional ejerciente considerará si los límites de información:

- Se relaciona con la entidad, múltiples entidades, la(s) cadena(s) de valor de la entidad, jurisdicciones, actividades, operaciones, ubicaciones o instalaciones específicas.
- Se extiende más allá del control operativo de la entidad.
- Se establece en marcos de criterios o en criterios desarrollados por la entidad.
- Es consistente entre diferentes temas, aspectos de temas o información a revelar, y si es inconsistente, si dicha inconsistencia es apropiada bajo los criterios aplicables.

Idoneidad de las funciones y responsabilidades (Ref.: Apartado 70(a))

A160. Las tres partes de un encargo de aseguramiento son:

- (a) La parte contratante;
- (b) El profesional ejerciente, y
- (c) Los usuarios previstos.

A161. Si el encargo no tiene al menos tres partes, no puede satisfacer todos los elementos de un encargo de aseguramiento según el *Marco Internacional para Encargos de Aseguramiento*. Las respuestas del profesional ejerciente incluirán:

- Pedir a la parte contratante que cambie los términos del encargo para reflejar una relación tripartita.
- Llevar a cabo el encargo como un encargo de consultoría.
- Realizar un encargo de procedimientos acordados o rechazar el encargo.

Fundamento razonable para la información de sostenibilidad (Ref.: Apartado 70(a))

A162. Al evaluar si la dirección o los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda, tienen un fundamento razonable para la información de sostenibilidad, el profesional ejerciente puede considerar si tienen un proceso formal con controles sólidos para permitir la preparación de la información de sostenibilidad que esté libre de incorrecciones materiales. Lo que constituye

un fundamento razonable dependerá de la naturaleza de las cuestiones de sostenibilidad abordadas en la información de sostenibilidad y otras circunstancias del encargo.

A163. Si llega al conocimiento del profesional ejerciente que hay deficiencias en el proceso de la dirección para preparar la información de sostenibilidad que no está dentro del alcance propuesto del encargo de aseguramiento y, por lo tanto, es otra información, esto puede indicar que la dirección o los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda, no tienen un fundamento razonable para reportar esta información. En estas circunstancias, las implicaciones de los requerimientos de esta norma para otra información (véanse los apartados 156 a 158) tendrán un impacto en la aceptación del encargo propuesto por parte del profesional ejerciente.

Las cuestiones de sostenibilidad apropiadas (Ref.: Apartado 71))

A164. El hecho de que las cuestiones de sostenibilidad dentro del alcance del encargo sean apropiadas no se ve afectado por el nivel de seguridad, es decir, si una cuestión de sostenibilidad no es apropiada para un encargo de seguridad razonable, tampoco lo es para un encargo de seguridad limitada y viceversa. Por lo tanto, las cuestiones de sostenibilidad inapropiadas para un encargo de seguridad razonable no pueden superarse cambiando el encargo a un encargo de seguridad limitada.

A165. Al evaluar si las cuestiones de sostenibilidad son adecuadas y si se puede obtener evidencia suficiente y adecuada, el profesional ejerciente puede considerar cuestiones, tales como las características de las cuestiones de sostenibilidad (es decir, el grado en que son cualitativas versus cuantitativas, fácticas versus juiciosas, históricas versus con visión de futuro y se relacionan con un momento determinado o cubren un periodo) y el límite de presentación de informes.

Idoneidad y disponibilidad de los criterios (Ref.: Apartado 72)

Criterios adecuados solo para algunas de las cuestiones de sostenibilidad (Ref.: Apartado 72(a))

A166. Si no se dispone de criterios adecuados para toda la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento, pero el profesional ejerciente puede identificar una o más revelaciones en la información de sostenibilidad para las cuales los criterios son adecuados, entonces se puede realizar un encargo de aseguramiento con respecto a esas revelaciones.

Fuentes de los Criterios (Ref.: Apartado 72(b))

A167. Los criterios pueden ser:

- (a) Marcos de criterios, es decir:
 - (i) Incluida en la ley o regulación;
 - (ii) Emitidos por órganos de expertos autorizados o reconocidos que siguen un debido proceso transparente;
 - (iii) Desarrollado colectivamente por un grupo que no sigue un debido proceso transparente;
 - (iv) Publicado en revistas o libros académicos; o
 - (v) Desarrollado para la venta con carácter propio;
- (b) Criterios desarrollados por la entidad; o
- (c) Una combinación de marco de criterios marco y criterios desarrollados por la entidad.

A168. Al evaluar las fuentes de los criterios, el profesional ejerciente puede considerar si la entidad identificó y seleccionó criterios de uno o más marcos o desarrolló algunos o todos los criterios.

A169. Cuando se seleccionan criterios de múltiples marcos de referencia o de criterios desarrollados por la entidad para ser utilizados, la evaluación del profesional ejerciente sobre la idoneidad del criterio puede ser más extensiva y el profesional ejerciente considerará la subjetividad u oportunidad para el sesgo de la dirección al seleccionar o desarrollar los criterios.

A170. El marco de los criterios 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. Sin embargo, si el marco de criterios establece principios y conceptos relacionados con la medición o evaluación de las cuestiones de sostenibilidad, pero carecen de la especificidad necesaria en las circunstancias de la entidad para ser relevantes o completos, esos criterios pueden no ser adecuados por sí mismos. En esos casos, los criterios necesitarán ser complementados por un marco de referencia adicional o por criterios desarrollados por la entidad para:

- Ser suficientemente normativos sobre el alcance de las cuestiones de sostenibilidad que se abordarán en la información de sostenibilidad.
- Abordar el sector de la entidad o las jurisdicciones en las que opera la entidad, u otros factores pertinentes a la información de sostenibilidad que se debe reportar.
- Evite descripciones vagas de expectativas o juicios.

A171. El profesional ejerciente considerará el proceso seguido por la entidad para identificar el marco de criterios o los criterios desarrollados por la entidad, incluido si el proceso:

- Aborda la finalidad de la información de sostenibilidad.
- Es transparente.
- Implica un compromiso con los usuarios previstos o sus representantes para identificar sus necesidades de información para la toma de decisiones.
- Evalúa la idoneidad de los criterios, incluyendo cómo se aplicarán los criterios en las circunstancias de la entidad.
- Proporciona razones adecuadas para utilizar los criterios.
- Considera si los criterios son adecuadamente específicos con respecto a cómo se deben medir o evaluar las cuestiones de sostenibilidad.

Características de los criterios adecuados (Ref.: Apartado 72(c))

A172. Se requieren criterios adecuados para una medición o evaluación razonablemente consistente de las cuestiones de sostenibilidad dentro del contexto del juicio profesional. Sin un marco de referencia proporcionado por unos criterios adecuados, cualquier conclusión queda abierta a la interpretación individual y a malentendidos. La idoneidad de los criterios depende del contexto, es decir, se determina en el contexto de las circunstancias del encargo. Incluso para las mismas cuestiones de sostenibilidad puede haber diferentes criterios que producirán un resultado diferente. Unos criterios adecuados poseen las siguientes características:

- (a) **Importancia:** Los criterios relevantes dan como resultado información sobre sostenibilidad que ayuda a la toma de decisiones por parte de los usuarios previstos;
- (b) **Integridad:** Los criterios están completos cuando la información de sostenibilidad preparada de conformidad con ellos no omite factores relevantes que razonablemente

podría esperarse que afecten las decisiones de los usuarios previstos tomadas sobre la base de esa información de sostenibilidad. Unos criterios completos incluyen, si es necesario, referencias para la presentación y revelación de información;

- (c) **Fiabilidad:** Los criterios confiables permiten una medición o evaluación razonablemente consistente de las cuestiones de sostenibilidad, cuando diferentes profesionales los utilizan en circunstancias similares;
- (d) **Neutralidad:** Los criterios neutrales dan como resultado información sobre sostenibilidad libre de sesgos, según corresponda en las circunstancias del encargo; y
- (e) **Comprensibilidad:** Los criterios comprensibles dan como resultado información sobre sostenibilidad que puede ser entendida por los usuarios previstos.

A173. La importancia relativa de cada característica de los criterios para un encargo particular es una cuestión de juicio profesional.

A174. Si los criterios no son adecuados, esto no se puede superar cambiando el nivel de seguridad. Es decir, si los criterios no son adecuados para un encargo de seguridad razonable, tampoco son adecuados para un encargo de seguridad limitada y viceversa.

Consideraciones específicas para determinar la idoneidad de los criterios para la información cualitativa

A175. En algunas circunstancias, el profesional ejerciente puede determinar que los criterios para la información cualitativa no son adecuados. Por ejemplo, no se exhiben todas las características de los criterios adecuados porque los criterios carecen de especificidad o no existen criterios para la información cualitativa. En tales circunstancias, el profesional ejercientes puede considerar:

- Solicitar que la entidad desarrolle criterios adecuados.
- Solicitar que la entidad no reporte la información que resultaría de aplicar los criterios inadecuados, pero si la entidad decide reportar esa información, identificar claramente la información como otra información que no está dentro del alcance del encargo de aseguramiento, y llevar a cabo procedimientos de conformidad con los apartados 154 a 159.
- Si la información puede ser engañosa y el impacto sobre la aceptación y continuidad del encargo.
- El impacto en la conclusión de aseguramiento.

Consideraciones específicas para determinar la idoneidad de los criterios de procesos, sistemas y controles

A176. Si la información de sostenibilidad sobre procesos, sistemas y controles está sujeta al encargo de aseguramiento, el profesional ejerciente puede considerar si los criterios abarcan lo siguiente:

- (a) Si la conclusión de aseguramiento cubre la descripción del proceso, sistemas o controles de la entidad:
 - (i) Los objetivos de control y los controles diseñados para lograr esos objetivos;
 - (ii) Los procedimientos y registros, tanto dentro de las tecnologías de la información como de los sistemas manuales, mediante los cuales las cuestiones de sostenibilidad, y los hechos y condiciones significativos relevantes para la

información de sostenibilidad se registran, procesan, corrigen según sea necesario, y se transfieren a la información de sostenibilidad reportada.

- (b) Si la conclusión de aseguramiento cubre la idoneidad del diseño de los procesos, sistemas o controles:
 - (i) Identificación de los riesgos que amenazan el logro de los objetivos de control establecidos en la descripción de los procesos, sistemas o controles; y
 - (ii) Si los controles identificados en esa descripción, si se operaran como se describen, proporcionarían una seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de control.

- (b) Si la conclusión de aseguramiento cubre la eficacia operativa de los procesos, sistemas o controles, si los controles se aplicaron consistentemente según lo diseñado durante el periodo especificado.

Consideraciones específicas para determinar la idoneidad de los criterios para la ejecución

A177. Al evaluar si los criterios para evaluar el desempeño de la entidad son adecuados, el profesional ejerciente puede considerar si los criterios abarcan:

- (a) Medidas o puntos de referencia utilizados para establecer las metas, indicadores clave de desempeño, compromisos u otras metas con respecto a las cuales se medirá el desempeño; y
- (b) Métodos de medición o evaluación del desempeño de la entidad.

Consideraciones específicas para determinar la idoneidad de los criterios para la información de sostenibilidad prospectiva

A178. Al evaluar si los criterios a aplicar al preparar la información prospectiva de la entidad son adecuados, el profesional ejerciente puede considerar si los criterios abarcan:

- (a) La base de las hipótesis que se harán y la naturaleza, fuentes y grado de incertidumbre inherente a esas hipótesis; y
- (b) Los métodos de medición o evaluación que se utilizarán para la información de sostenibilidad prospectiva que se preparará sobre la base de las hipótesis de (a).

Importancia de los criterios (Ref.: Apartado 72(c)(i))

A179. Al evaluar si los criterios son relevantes, el profesional ejerciente considerará si los criterios:

- (a) Dan como resultado información sobre sostenibilidad que ayude a la toma de decisiones por parte de los usuarios previstos.
- (b) Fueron desarrollados mediante un proceso, por la entidad o una parte externa, que se centró en identificar o evaluar si la información de sostenibilidad ayuda a la toma de decisiones por parte de los usuarios previstos, incluidos los tipos generales de decisiones que se espera que los usuarios previstos tomen en función de la finalidad de la información de sostenibilidad.
- (c) Abordar el nivel inherente de incertidumbre en la medición o evaluación al aplicar los criterios en las circunstancias del encargo, incluyendo si la información de sostenibilidad que está sujeta a una alta incertidumbre inherente en la medición o evaluación irá acompañada de información a revelar que haga clara la naturaleza y el alcance de la incertidumbre.

- (d) Especificar el nivel de desagregación o agregación de la información o incluir principios para determinar un nivel apropiado de agregación o desagregación en circunstancias particulares.
- (e) Son consistentes con aquellos generalmente reconocidos como apropiados en el contexto de la industria o sector de la entidad o existen razones justificables para no usar esos criterios (por ejemplo, la entidad desarrolla criterios más relevantes).
- (f) Permitir omisiones de información a revelar de sostenibilidad sólo en circunstancias en las que sea apropiado hacerlo. Por ejemplo, los criterios pueden permitir a la entidad excluir cierta información a revelar si:
 - (i) Los procesos de información aún no han madurado completamente, de modo que la información es incompleta o no está disponible, y los criterios requieren que la entidad revele este hecho y sus razones para omitir la información a revelar.
 - (ii) Esa información a revelar no es aplicable a las circunstancias de la entidad.
 - (iii) Existen restricciones legales que impiden la información a revelar.
 - (iv) En circunstancias extremadamente raras, la información sobre sostenibilidad es confidencial, o se esperaría razonablemente que las consecuencias adversas de su divulgación superen los beneficios de interés público de hacerlo, tal como información que podría perjudicar una investigación sobre un hecho ilegal real o un indicio de acto ilegal.
- (g) Son específicos de los temas y aspectos de los temas, que darán como resultado información que ayude a los usuarios previstos a tomar decisiones, como por ejemplo si los criterios para:
 - (i) Los procesos, sistemas o controles incluyen, por ejemplo, objetivos de control para evaluar la idoneidad de su diseño (véase también el apartado A176);
 - (ii) El desempeño incluye las metas, indicadores clave de desempeño, compromisos u objetivos con respecto a los cuales se mide el desempeño y los métodos de medición o evaluación de ese desempeño (ver también el apartado A177);
 - (iii) La información prospectiva incluye la base para evaluar la razonabilidad de las hipótesis subyacentes y los métodos de preparación basados en esas hipótesis (véase también el apartado A178); o
 - (iv) La información histórica incluye métodos de medición o evaluación de las actividades de la entidad.

A180. Las necesidades de información de los usuarios previstos pueden estar relacionadas con:

- (a) El impacto de las cuestiones de sostenibilidad en la entidad, que puede denominarse materialidad financiera;
- (b) Los impactos de la entidad en cuestiones de sostenibilidad, que pueden denominarse materialidad del impacto; o
- (c) Ambos impactos, que pueden ser descritos por los criterios aplicables como “doble materialidad” en el contexto de la identificación de temas o aspectos de los temas a incluir en la información de sostenibilidad (ver apartado A157).

Integridad de los criterios (Ref.: Apartado 72(c)(ii))

A181. Al evaluar la integridad de los criterios, incluidos los criterios desarrollados por la entidad para interpretar o complementar cualquier marco de criterios utilizado, el profesional ejerciente puede considerar si abordan:

- Temas o aspectos de los temas que razonablemente se podría esperar que afecten las decisiones de los usuarios previstos, o que no pueden medirse o evaluarse tan fácilmente como otros temas o aspectos de los temas.
- El fundamento para los juicios significativos en la preparación de la información de sostenibilidad.
- La fuente de importantes incertidumbres inherentes a la aplicación de los criterios.
- Los límites de presentación de informes.

Fiabilidad de los criterios (Ref.: Apartado 72(c)(iii))

A182. Al evaluar si los criterios son confiables, el profesional ejerciente considerará:

- Si la medición o evaluación de las cuestiones de sostenibilidad se puede realizar con el grado de precisión necesario para ser relevante en las circunstancias del encargo.
- Si los criterios se basan en definiciones con poca o ninguna ambigüedad.
- Si la aplicación de los criterios permite una medición o evaluación razonablemente consistente de la sostenibilidad es importante cuando se utilizan en circunstancias similares por diferentes partes.
- Las fuentes de los criterios y el proceso utilizado para desarrollarlos.

Neutralidad de los criterios (Ref.: Apartado 72(c)(iv))

A183. Al evaluar si los criterios son neutrales, el profesional ejerciente considerará si los criterios:

- Requieren una información a revelar equilibrada tanto favorable como desfavorable y no están sujeta a sesgos de la dirección al excluir cualquier tema o aspectos de los temas solo sobre la base de que pueda reflejar mal a la entidad.
- No generar información que sea engañosa para los usuarios previstos en la interpretación de la información de sostenibilidad.
- Son consistentes entre los periodos sobre los que se informa, a menos que exista una base razonable para el cambio.
- Abordar cómo se presenta y divulga la información para reducir la posibilidad de sesgo de la dirección.
- Son desarrollados por la entidad (por ejemplo, pueden estar sujetos a sesgos de la dirección).

A184. Cuando los criterios no son consistentes con periodos de presentación de información anteriores, el profesional ejerciente puede considerar si:

- La entidad tiene una base razonable para el cambio; por ejemplo, la entidad puede estar desarrollando y mejorando su proceso para preparar la información de sostenibilidad y los criterios desarrollados por la entidad pueden haber sido cambiados para reflejar enfoques, datos o métodos más adecuados o modernos.

- El fundamento para el cambio se informa de forma suficiente y se explica en la información de sostenibilidad.
- Los criterios son diferentes de los comúnmente utilizados en la industria o sector de la entidad, ya que esto puede ser un indicador de sesgo de la dirección.
- El cambio da como resultado información que siempre es positiva (por ejemplo, la dirección cambia los criterios año tras año para que el resultado parezca más positivo).

Comprensibilidad de los criterios (Ref.: Apartado 72(c)(v))

A185. Al evaluar si los criterios son comprensibles, el profesional ejerciente considerará si los criterios:

- Son claros e inequívocos.
- Permitirá a los usuarios previstos identificar fácilmente los puntos principales que se plantean e inferir adecuadamente si afectan su toma de decisiones.
- Dará como resultado una presentación que no oculte información relevante.
- Dará como resultado una presentación clara de la información sobre sostenibilidad de una manera que resuma y llame la atención de manera eficaz sobre las características clave de la información reportada.
- Dará como resultado que la información de sostenibilidad sea coherente, fácil de seguir, clara y lógica.
- Dará como resultado información sobre sostenibilidad que se puede localizar fácilmente, por ejemplo, la información puede ser difícil de localizar si se distribuye en diferentes informes, páginas web o se incluye como referencia.
- Dará como resultado información sobre sostenibilidad que esté adecuadamente equilibrada entre ser concisa para que sea comprensible y relevante.
- Dará como resultado periodos de tiempo lógicos y comparables, ya sean estos:
 - Un momento en el tiempo (por ejemplo, para la descripción o implementación de un proceso que no cubre el período).
 - Periodos que han finalizado (por ejemplo, para información histórica).
 - (Periodos que finalizan en el futuro (por ejemplo, por estrategia, objetivos o compromisos).

Disponibilidad de los criterios para los usuarios (Ref.: Apartado 72(d))

A186. La disponibilidad de criterios permite a los usuarios previstos comprender cómo se han medido o evaluado las cuestiones de sostenibilidad. Es posible que sea necesario complementar el marco de los criterios marco con criterios desarrollados por la entidad, o que la entidad necesite desarrollar criterios para interpretar el marco. Es poco probable que los usuarios previstos puedan basar sus decisiones en la información de sostenibilidad sin acceso tanto al marco de criterios como a cualquier criterio desarrollado por la entidad que complemente o interprete el marco de criterios. Al determinar si los criterios están disponibles para los usuarios previstos, el profesional ejerciente puede considerar si estarán disponibles por escrito, con suficiente detalle, suficientemente claro e incluyendo la identificación de la versión de los criterios aplicados. Los criterios pueden estar disponibles:

- (a) Públicamente, por ejemplo, en marcos de criterios publicados o en un marco de propósito general que esté fácilmente disponible, tal como en un sitio web.
- (b) Mediante la inclusión en la información de sostenibilidad, en particular para los criterios desarrollados por la entidad.
- (c) Por conocimiento general, por ejemplo, el criterio para medir el tiempo en horas y minutos.

Capacidad para obtener la evidencia necesaria (Ref.: Apartado 73(a))

A187. Para determinar si se puede esperar obtener la evidencia necesaria para respaldar la conclusión del profesional ejerciente, este considerará:

- (a) Las características de las cuestiones de sostenibilidad y las posibles fuentes de evidencia; y
- (b) Si la evidencia no está disponible debido a las circunstancias del encargo, aunque razonablemente se pudiera esperar que existiera.

A188. Ejemplos de la naturaleza y disponibilidad de la evidencia que pueden afectar la capacidad del profesional ejerciente para obtener evidencia incluyen:

- El momento del nombramiento del profesional ejerciente, la política de retención de documentos de la entidad, sistemas de información inadecuados o una restricción impuesta por la(s) parte(s) apropiada(s).
- La naturaleza de la relación entre la(s) parte(s) adecuadas(s) que afecta la capacidad del profesional ejerciente para acceder a registros, documentación y otra información que el profesional ejerciente pueda requerir como evidencia para completar el encargo.
- Evidencia ubicada en organizaciones no controladas por la entidad, tal como entidades dentro de la cadena de valor pero fuera del grupo de la entidad. En esos casos, el profesional ejerciente puede determinar si la entidad tiene acuerdos contractuales con esas organizaciones para proporcionar acceso a personas o información, o para proporcionar informes de aseguramiento independientes sobre controles internos relevantes o la medición o evaluación de cuestiones relevantes de sostenibilidad, o si la entidad tiene previsto poner en marcha esos acuerdos.

A189. En algunas circunstancias, el profesional ejerciente puede concluir que, debido a la condición y fiabilidad de los registros de una entidad, es poco probable que esté disponible evidencia suficiente y adecuada para respaldar una conclusión no modificada sobre la información de sostenibilidad. Esto puede ocurrir, por ejemplo, cuando la entidad tiene poca experiencia en la preparación de información de sostenibilidad. En esas circunstancias, puede ser más apropiado que la información sobre sostenibilidad esté sujeta a un encargo de procedimientos acordados o un trabajo de consultoría en preparación para un encargo de aseguramiento en un período posterior. Sin embargo, si bien ese encargo puede tener una finalidad valiosa al mejorar el proceso de presentación de información de la entidad de modo que se pueda realizar un encargo de aseguramiento, también puede dar lugar a amenazas potenciales a la independencia del profesional ejerciente al realizar el encargo de aseguramiento propuesto en una fecha posterior.

A190L. La evidencia que obtiene el profesional ejerciente en un encargo de seguridad limitada es más limitada que en un encargo de seguridad razonable. Sin embargo, si en un encargo de aseguramiento limitado el profesional ejerciente toma conocimiento de una o varias cuestiones que le hacen creer que la materia en cuestión puede contener incorrecciones materiales, el apartado 133L requiere que el profesional ejerciente diseñe y realice procedimientos adicionales para obtener evidencia adicional. En esas circunstancias, la evidencia que el profesional ejerciente puede necesitar para ser capaz de obtener sobre una cuestión específica puede ser la misma en el encargo de seguridad limitada y de seguridad razonable. Por lo tanto, la necesidad de disponibilidad y accesibilidad a la evidencia es la misma independientemente del nivel de aseguramiento.

Propósito racional (Ref.: Apartado 74)

A191. El profesional ejerciente puede basarse en el conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo obtenido de conformidad con el apartado 69 para determinar si el encargo tiene un propósito racional.

A192. Otras cuestiones que el profesional ejerciente puede considerar al evaluar si el encargo tiene un propósito racional, incluyen si:

- Se ha llevado a cabo un proceso sólido para identificar temas de presentación de información de conformidad con los criterios aplicables y, de ser así, cómo se han identificado y abordado las necesidades de información de los usuarios previstos.
- Cuando el encargo es una combinación de seguridad limitada y razonable, hay una justificación suficiente para los diferentes niveles de aseguramiento.
- La dirección y los responsables del gobierno de la entidad, si son distintos de la parte contratante, han dado su consentimiento para que se reporte la información de sostenibilidad.
- Cuándo los criterios fueron seleccionados o desarrollados por la entidad, cómo se identificaron los usuarios previstos al seleccionar los criterios.
- El grado de juicio y el margen de sesgo al aplicar los criterios.
- Existen limitaciones significativas en el alcance del trabajo del profesional ejerciente.
- La parte contratante tiene la intención de asociar el nombre del profesional ejerciente con las cuestiones de sostenibilidad o la información de sostenibilidad de una manera inapropiada.

Nivel significativo de aseguramiento en un encargo de aseguramiento limitado (Ref.: Apartado 74(a))

A193L. El nivel de seguridad que el profesional ejerciente planea obtener normalmente no es susceptible de cuantificación. Si el nivel de seguridad es significativo es una cuestión de juicio profesional que el profesional ejerciente debe determinar en las circunstancias del encargo. En un encargo de seguridad limitada, los procedimientos realizados varían en naturaleza y momento de realización, y son menos extensos que para un encargo de aseguramiento razonable, pero, no obstante, están planificados para obtener un nivel de seguridad que sea significativo. Para que sea significativo, es probable que el nivel de seguridad obtenido por el profesional ejerciente mejore la confianza de los usuarios previstos sobre la información de sostenibilidad hasta un grado que es claramente más que insignificante.

A194L. En toda la gama de encargos de seguridad limitada, lo que es un aseguramiento significativo puede variar desde justo por encima del aseguramiento que probablemente mejore la confianza

de los usuarios previstos sobre la información de sostenibilidad hasta un grado que es claramente más que insignificante hasta justo por debajo de un aseguramiento razonable. Lo que es significativo en un encargo en particular, representa un juicio dentro de un rango que va desde una seguridad más que insignificante pero menos que razonable, que depende de las circunstancias del encargo, incluidas las necesidades de información de los usuarios previstos tal como grupo, los criterios y las cuestiones de sostenibilidad del encargo.

A195L. Algunos de los factores que pueden ser pertinentes para la determinación de lo que constituye una seguridad significativa en un encargo concreto incluyen:

- Las características de las cuestiones de sostenibilidad y los criterios aplicables.
- Instrucciones u otras indicaciones de la(s) parte(s) apropiada(s) sobre la naturaleza del aseguramiento. Por ejemplo, los términos del encargo pueden estipular procedimientos particulares que la(s) parte(s) apropiada(s) considere(n) necesarios o aspectos particulares en los que la(s) parte(s) apropiada(s) quisiera(n) que el profesional ejerciente se centrara dentro de la información de sostenibilidad que está dentro del alcance del encargo de aseguramiento. Sin embargo, el profesional ejerciente puede considerar que se requieren otros procedimientos para obtener evidencia suficiente y adecuada para conseguir un aseguramiento importante.
- Una práctica generalmente aceptada, si existe, con respecto a encargos de aseguramiento de información sobre sostenibilidad.
- Las necesidades de información de los usuarios previstos como grupo. Generalmente, cuanto mayor sea la consecuencia para los usuarios previstos de recibir una conclusión inapropiada cuando la información sobre sostenibilidad contiene incorrecciones materiales, mayor será la seguridad que se necesitaría para que sea significativa para ellos. Por ejemplo, en algunos casos, la consecuencia para los usuarios a quienes se destina el informe de recibir una conclusión inadecuada puede ser tan importantes que resulta necesario un encargo de seguridad razonable para que el profesional ejerciente obtenga un grado de seguridad que resulte significativo en esas circunstancias.
- La expectativa de los usuarios previstos de que el profesional ejerciente formará una conclusión de aseguramiento limitado sobre la información de sostenibilidad en un plazo corto y a bajo costo.

Idoneidad del alcance del encargo de aseguramiento (Ref.: Apartado 74(c))

A196. La determinación por parte del profesional ejerciente de lo apropiado del alcance del encargo de aseguramiento normalmente implica la consideración de los resultados de la evaluación o determinación del profesional ejerciente, según corresponda, de las características de los apartados 71 a 74(b).

A197. Si el alcance del encargo de aseguramiento incluye solo una parte de la información sobre sostenibilidad que reporta la entidad (por ejemplo, al informar sobre prácticas laborales, la entidad solo requiere aseguramiento sobre la información a revelar sobre seguridad y salud ocupacional), el profesional ejerciente puede considerar si las razones para el alcance del encargo son adecuadas.

A198. La entidad puede no tener una base razonable para toda la información a revelar sobre la información de sostenibilidad, tal como cuando los procesos de la entidad para preparar parte o toda la información de sostenibilidad se encuentran en una etapa temprana de desarrollo. En esos casos, si lo permiten los criterios aplicables, puede ser posible incluir solo aquellas áreas

de la información de sostenibilidad donde los procesos están más desarrollados dentro del alcance del encargo de aseguramiento, porque se han cumplido las condiciones previas para esas áreas.

A199. En jurisdicciones en las que no existen leyes o regulaciones que exijan un aseguramiento de la información de sostenibilidad, en particular para la información de sostenibilidad que se reporta voluntariamente, puede haber razones legítimas para no incluir toda la información de sostenibilidad que reporta la entidad dentro del alcance de un encargo de aseguramiento. Al determinar si la información de sostenibilidad dentro del alcance de un encargo es adecuada, el profesional ejerciente considerará:

- (a) Si la información de sostenibilidad dentro del alcance del encargo de aseguramiento es probable que cumpla las necesidades de información de los usuarios a quienes se destina el informe; y
- (b) Cómo se presentará la información sobre sostenibilidad y si los usuarios previstos pueden malinterpretar lo que ha estado y no ha estado sujeto al encargo de aseguramiento.

A200. Ejemplos de circunstancias en las que la información sobre sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento puede no ser apropiada incluyen:

- Justificación inadecuada para no incluir información sobre sostenibilidad que se espera que se informe dentro del alcance del encargo.
- El encargo de aseguramiento excluye información de sostenibilidad que puede medirse o evaluarse fácilmente y la exclusión de esta información de sostenibilidad del encargo de aseguramiento puede ser engañosa para los usuarios previstos.
- El encargo de aseguramiento excluye información sobre sostenibilidad que puede ser importante para las decisiones de los usuarios previstos.
- El encargo de aseguramiento incluye información de sostenibilidad que los usuarios previstos pueden percibir como positiva y excluye información de sostenibilidad que es negativa (por ejemplo, áreas donde la entidad no ha cumplido objetivos o no ha tomado medidas para alcanzar las metas).
- Los límites de presentación de informes dentro del alcance del encargo de aseguramiento excluyen entidades, operaciones o instalaciones importantes, que pueden ser engañosas para los usuarios previstos.

A201. La consideración por parte del profesional ejerciente de la idoneidad de los criterios puede incluir criterios para la preparación de cualquier otra parte de la información sobre sostenibilidad que no esté dentro del alcance del encargo de aseguramiento. Esto puede permitir al profesional ejerciente considerar cuestiones tales como:

- Si puede haber omisiones de partes relevantes de la información de sostenibilidad dentro del alcance del encargo de aseguramiento, y si dichas omisiones ponen en duda el propósito racional del encargo; y
- Si la información sobre sostenibilidad se utiliza y cómo se utiliza en los propios procesos de toma de decisiones del preparador:
 - Si la información relacionada con las decisiones de una entidad es importante para sus partes interesadas, entonces puede ser razonable esperar que la entidad utilice esa información en su propia toma de decisiones.

- Si la entidad utiliza la información en su toma de decisiones, entonces puede ser razonable esperar que un usuario pueda estar interesado en esa información.
- Si la información no se utiliza para la propia toma de decisiones de la entidad, eso puede plantear la pregunta de por qué se presenta la información y si puede haber sesgo al seleccionar solo información sobre sostenibilidad que sea fácilmente sujeta a un encargo de aseguramiento o que presente la entidad de forma positiva.

Condiciones previas no presentes después de la aceptación (Ref.: Apartado 76)

A202. Si el profesional ejerciente descubre que las condiciones previas del apartado 70 no están presentes, pero está obligado a continuar con el encargo conforme a las disposiciones legales o reglamentarias, el informe de aseguramiento abordará la cuestión. Por ejemplo:

- Cuando, a juicio profesional del profesional ejerciente, es probable que los usuarios previstos sean confundidos, ya que los criterios aplicables no son adecuados o las cuestiones de sostenibilidad son inadecuadas, una conclusión con salvedades o una conclusión adversa puede ser apropiada, dependiendo de cuán importante y generalizada sea la cuestión
- Una conclusión con salvedades o una denegación de opinión puede ser adecuada en otras circunstancias dependiendo de, a juicio del profesional ejerciente, la importancia y generalidad de la cuestión.

Términos del encargo de aseguramiento

Acuerdo de los términos del encargo de aseguramiento (Ref.: Apartado 78)

A203. Beneficia tanto a la parte contratante como al profesional ejerciente que este comunique por escrito los términos del encargo acordados antes de iniciar el encargo, con el fin de evitar malentendidos. La estructura y contenido del contrato o acuerdo escrito variará dependiendo de las circunstancias del encargo. Por ejemplo, si las disposiciones o reglamentarias prescriben de forma suficientemente detallada los términos del encargo, el profesional ejerciente no tendrá que hacerlos constar en un acuerdo escrito, salvo el hecho de que dichas disposiciones son aplicables y de que las partes interesadas apropiadas reconocen y comprenden sus responsabilidades bajo esa ley o regulación.

A204. Al acordar los términos del contrato, a menos que esté restringido por ley o regulación, el profesional ejerciente puede solicitar el acuerdo de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad para proporcionar información o acceso a personas, tales como:

- Acceso a otros profesionales que proporcionen informes de auditoría o aseguramiento sobre parte o partes de la otra información (por ejemplo, el auditor de los estados financieros de la entidad si la otra información incluye los estados financieros).
- Autoridad para obtener información relevante para el encargo de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad de otros profesionales.
- Autoridad para compartir información requerida por el auditor de los estados financieros, relevante para la auditoría o revisión de los estados financieros.
- Autoridad para comunicar los hallazgos con otros profesionales ejercientes, en su caso.

A205. Al describir las responsabilidades del profesional ejerciente en los términos del encargo, el profesional ejerciente puede considerar las responsabilidades que deben incluirse en el informe de aseguramiento de conformidad con el apartado 170(g).

A206. Las leyes o reglamentos, particularmente en el sector público, pueden exigir el nombramiento de un profesional y establecer poderes específicos, como el poder de acceder a los registros y otra información de la(s) parte(s) adecuada(s), y responsabilidades, tal como exigir al profesional informar directamente a un ministro, la legislatura o el público si una parte apropiada intenta limitar el alcance del encargo.

Cambiar los términos del encargo de aseguramiento (Ref.: Apartado 80)

A207. Ejemplos de casos en los que la parte interesada puede solicitar un cambio en los términos del encargo de aseguramiento y puede que no haya una justificación razonable para hacerlo incluyen:

- (a) El cambio a una seguridad limitada desde una seguridad razonable debido a la incapacidad de obtener evidencia suficiente y adecuada; o
- (b) El cambio consiste en eliminar la información sobre sostenibilidad del alcance del encargo de aseguramiento, para evitar una modificación de la conclusión de aseguramiento.

A208. Un cambio en las circunstancias que afecte a las necesidades de los usuarios a quienes se destina el informe o un malentendido relativo a la naturaleza del encargo pueden justificar una solicitud de cambio en el encargo, por ejemplo, de un encargo de aseguramiento a un encargo que no proporciona seguridad o de un encargo de seguridad razonable a un encargo de seguridad limitada.

Evidencia

Diseño y realización de procedimientos para obtener evidencia suficiente y adecuada (Ref.: Apartado 82)

A209. La evidencia es necesaria para sustentar la conclusión del profesional ejerciente y el informe de aseguramiento. Es de naturaleza acumulativa y se obtiene principalmente de la aplicación de procedimientos durante el transcurso del encargo. No obstante, también puede incluir información obtenida de otras fuentes, tales como encargos anteriores (siempre y cuando el profesional ejerciente haya determinado si se han producido cambios desde el encargo anterior que puedan afectar a la relevancia de esta información para el encargo actual) o las políticas o procedimientos de calidad de la firma para la aceptación y continuidad de relaciones con el cliente. La evidencia comprende tanto la información que sustenta y corrobora la información a revelar de la dirección como cualquier información que contradiga dicha información a revelar.

A210. El profesional ejerciente obtiene evidencia al diseñar y llevar a cabo procedimientos, incluidos los procedimientos de riesgo y procedimientos adicionales para cumplir con esta NIAS. La naturaleza de un procedimiento se refiere a su finalidad y a su tipo. Los tipos de procedimientos incluyen indagaciones, inspección, observación, confirmación, recálculo, repetición y procedimientos analíticos.

Diseñar y llevar a cabo procedimientos de una forma no sesgada (Ref.: Apartado 82(a))

A211. Los sesgos conscientes o inconscientes pueden afectar los juicios profesionales del equipo del encargo al diseñar y llevar a cabo procedimientos, lo que puede impedir el ejercicio del escepticismo profesional. La conciencia de esos sesgos al diseñar y llevar a cabo procedimientos puede ayudar a mitigar los impedimentos al ejercicio del escepticismo profesional por parte del

profesional ejerciente al evaluar críticamente la evidencia y determinar si se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada. Esta conciencia también puede permitir al profesional ejerciente diseñar y llevar a cabo procedimientos que busquen evitar:

- Dar más peso a las pruebas que corroboran la información a revelar que a las pruebas que contradicen o arrojan dudas sobre esa información a revelar (sesgo de confirmación).
- Usar una información o evidencia inicial como ancla contra la cual se evalúa la información o evidencia posterior (sesgo de anclaje).
- Dar más importancia a la información que viene inmediatamente a la mente o utilizar información de fuentes que están más disponibles o accesibles (sesgo de disponibilidad).
- Dar importancia o confiar indebidamente en los resultados de los sistemas automatizados o en la información en formato digital, o asumir que es relevante y confiable, sin realizar los procedimientos adecuados (sesgo de automatización).
- Confiar indebidamente en información preparada por un experto u otro profesional, o asumir que la información es relevante y confiable, sin realizar los procedimientos adecuados (sesgo de autoridad).

A212. Obtener evidencia de manera imparcial puede implicar obtener información de múltiples fuentes (ver también los apartados A238-A240).

Procedimientos que son adecuados en las circunstancias (Ref.: Apartado 82(b))

A213. Los procedimientos son adecuados en circunstancias en las que la naturaleza, el momento de realización y el alcance de esos procedimientos se diseñan, se llevan a cabo y ejecutan de manera que logren la finalidad prevista de los procedimientos. La finalidad de llevar a cabo un procedimiento puede estar relacionado con procedimientos de riesgo, procedimientos adicionales u otro procedimiento para cumplir con esta NIAS. Por ejemplo, la finalidad puede ser obtener evidencia sobre si ha ocurrido un hecho o si la información a revelar está completa.

A214. Al diseñar y llevar a cabo procedimientos que sean adecuados en las circunstancias para proporcionar evidencia, las consideraciones del profesional ejerciente pueden incluir si la información que se pretende utilizar como evidencia:

- Se espera que esté disponible en forma digital, escrita u oral, relacionada con un momento determinado o durante un periodo, y que se obtenga de fuentes internas o externas.
- Se necesita en diversa información a revelar y cómo eso afecta la naturaleza, el momento de realización y el alcance de la evidencia necesaria. Por ejemplo, la naturaleza y disponibilidad de evidencia adecuada puede variar dependiendo de si la información a revelar se relaciona con los procesos, la gobernanza, los controles o los indicadores clave de desempeño de una entidad y las características de la información a revelar, tales como si son cuantitativas, cualitativas, históricas o prospectivas (véanse también los apartados A224-A228).
- Se relaciona con información a revelar que incluye información de la cadena de valor de la entidad y cómo eso puede afectar la capacidad de obtener evidencia suficiente y adecuada.
- Deberá obtenerse en múltiples ubicaciones o jurisdicciones (por ejemplo, para un encargo de aseguramiento de sostenibilidad de un grupo).
- Se relaciona con información a revelar que es fácticas, basadas en criterios o sujeta a incertidumbre en la estimación.

A215. Al diseñar y llevar a cabo procedimientos, la idoneidad de un enfoque o técnica en la selección de elementos para la prueba depende de varios factores, tales como:

- La naturaleza de las cuestiones de sostenibilidad o la población que se va a probar.
- El objetivo previsto del procedimiento.
- Cómo está diseñado el procedimiento.
- Ya sea que el profesional ejerciente realice el procedimiento manualmente o utilice herramientas y técnicas automatizadas.
- Las cuestiones descritas en el apartado A214, relativas a la información destinada a ser utilizada como evidencia.
- Lo persuasivo de la evidencia necesaria en las circunstancias.

Suficiencia y adecuación de la evidencia (Ref.: Apartado 82(b))

A216. Se requiere que el profesional ejerciente obtenga evidencia suficiente y adecuada para proporcionar el fundamento de la conclusión de aseguramiento. La suficiencia y adecuación de la evidencia están interrelacionadas y juntas afectan la capacidad de persuasión de la evidencia. Tanto en los encargos de seguridad limitada como en los de seguridad razonable, la persuasión colectiva de la evidencia obtenida establece el nivel de seguridad obtenido. El profesional ejerciente pretende obtener evidencia que sea colectivamente persuasiva para responder a las consideraciones de riesgo. Por lo general, la evidencia será más convincente que concluyente. Como se explica en el apartado A190L, la evidencia que obtiene el profesional ejerciente en un encargo de seguridad limitada es más limitada que en un encargo de seguridad razonable. Sin embargo, si en un encargo de aseguramiento limitado el profesional ejerciente toma conocimiento de una o varias cuestiones que le hacen creer que la materia en cuestión puede contener incorrecciones materiales, se requiere que el profesional ejerciente diseñe y realice procedimientos adicionales para obtener evidencia adicional.

A217. La suficiencia es la medida cuantitativa de la evidencia. La suficiencia también se ve afectada por la calidad de la evidencia (cuanto mayor sea la calidad, menos se requerirá). Sin embargo, la obtención de más evidencia puede no compensar su baja calidad.

A218R. Para encargos de aseguramiento razonable, la cantidad de evidencia necesaria se ve afectada tanto por la naturaleza como por la cantidad de información a revelar cuando los riesgos valorados de que la información a revelar contenga incorrecciones materiales en las afirmaciones (cuanto más probables o mayores sean los riesgos, es probable que se requiera más evidencia).

A219L. Para encargos de aseguramiento limitado, la cantidad de evidencia necesaria se ve afectada por la naturaleza y la cantidad de información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales. Como se explica en el apartado A193L, en un encargo de seguridad limitada, los procedimientos realizados son limitados en comparación con los necesarios en un encargo de seguridad razonable pero, no obstante, se planifican para obtener un nivel de seguridad que sea significativo. La suficiencia de la evidencia se evalúa en ese contexto.

A220. La idoneidad de la evidencia se refiere a su calidad. La calidad de la evidencia depende de la importancia y fiabilidad de la información que se pretende utilizar como evidencia, así como de la eficacia del diseño de los procedimientos de aseguramiento y de la aplicación de esos procedimientos por parte del profesional ejerciente. La información que es más relevante y fiable normalmente es de mayor calidad y, por lo tanto, puede proporcionar evidencia más persuasiva.

Si la evidencia es más persuasiva, el profesional ejerciente puede determinar que es suficiente para respaldar sus conclusiones. Alternativamente, cuando la evidencia es menos persuasiva, el profesional ejerciente puede determinar que se necesita evidencia adicional. Sin embargo, aumentar la cantidad de evidencia mediante la realización del mismo tipo de procedimientos puede no proporcionar evidencia más persuasiva en todas las circunstancias.

A221. El profesional ejerciente utiliza su juicio profesional y aplica su escepticismo profesional al evaluar la suficiencia y adecuación de la evidencia para respaldar la conclusión de aseguramiento.

A222. Los factores que afectan la evidencia que puede estar disponible según las circunstancias, en términos de cantidad o calidad, y por lo tanto impactan su suficiencia o idoneidad, incluyen los siguientes:

- Las características de las cuestiones o información a revelar de sostenibilidad. Por ejemplo, se podría esperar evidencia menos objetiva cuando la información a revelar es prospectiva en lugar de histórica.
- Si la información utilizada para preparar la información a revelar se genera dentro de los límites organizacionales de la entidad o se obtiene de la cadena de valor de la entidad y si la fuente es accesible.
- Otras circunstancias, como cuando la evidencia que razonablemente podría esperarse que exista no está disponible debido a factores como los descritos en el apartado A188.

A223. Los procedimientos diseñados y llevados a cabo por el profesional ejerciente también pueden afectar la capacidad de persuasión de la evidencia obtenida. Por ejemplo, en un encargo de seguridad razonable, evaluar el diseño y la implementación de controles relacionados con procesos en el sistema de información de la entidad que respaldan la preparación de la información de sostenibilidad, o procedimientos de confirmación externa para obtener evidencia sobre la información utilizada por la dirección en la preparación de la información de sostenibilidad, puede proporcionar pruebas más persuasivas que indagaciones ante la dirección. En un encargo de seguridad razonable, la indagación por sí sola normalmente no proporciona evidencia suficiente y adecuada.

Información cualitativa (Ref.: Apartado 82(b))

A224. Alguna información a revelar cualitativa puede ser fáctica y directamente observable o, de otro modo, pueden estar sujeta a procedimientos adicionales para obtener evidencia. Sin embargo, cierta información a revelar cualitativa puede ser inherentemente crítica, no directamente observable y pueden ser susceptible a sesgos de la dirección. El profesional ejerciente puede necesitar ejercer un juicio profesional significativo al evaluar lo que constituye evidencia suficiente y adecuada en estas circunstancias.

A225. Aunque los procesos y controles dentro del sistema de información de la entidad pueden ser suficientes para proporcionar al preparador una base razonable para la información sobre sostenibilidad, pueden no ser suficientes para proporcionar al profesional ejerciente la evidencia necesaria para respaldar su conclusión de aseguramiento. Esto puede tener implicaciones para los procedimientos planificados por el profesional ejerciente, la capacidad de obtener la evidencia necesaria sobre la información cualitativa de sostenibilidad y la conclusión de aseguramiento. Por ejemplo, al diseñar y llevar a cabo procedimientos para información de sostenibilidad cualitativa, el profesional ejerciente considerará:

- Si, en el caso de un encargo de seguridad razonable, las pruebas sustantivas por sí solas proporcionarán evidencia suficiente y adecuada. En caso contrario, el profesional ejerciente puede necesitar realizar pruebas de controles sobre la integridad de los datos, u otros controles dentro del sistema de información de la entidad que respalden la preparación de la información cualitativa.
- La fuente de la información que se pretende utilizar como evidencia, cómo esa información ha sido capturada y procesada por el sistema de información de la entidad y cómo esto puede afectar la fiabilidad de la información. Por ejemplo, la información puede capturarse directamente en el sistema de información de la entidad en tiempo real sin documentación de respaldo o puede obtenerse a través de comunicación informal.

Información prospectiva (Ref.: Apartado 82(b))

A226. La información prospectiva, por su naturaleza, es predictiva y puede expresarse tanto en términos cuantitativos como cualitativos. La información sobre condiciones o resultados futuros se relaciona con hechos y acciones que aún no han ocurrido y pueden no ocurrir, o que han ocurrido pero aún están evolucionando de manera impredecible. Por ejemplo, esta información puede incluir pronósticos, proyecciones y puede estar relacionada con las intenciones o estrategia de la entidad, riesgos y oportunidades futuros. Si bien la información prospectiva puede resultar de la aplicación de criterios a las cuestiones de sostenibilidad, las cuestiones de sostenibilidad (un hecho, suceso o acción futura) pueden estar sujetas a una mayor incertidumbre y, por lo general, pueden evaluarse con menos precisión que las cuestiones históricas subyacentes. También es probable que la incertidumbre y la necesidad de juicio aumenten cuanto más se acerque el período al que se refiere la información a revelar. A diferencia de la información histórica, al profesional ejerciente no le es posible determinar si los resultados pronosticados o proyectados se han logrado o se lograrán. El profesional ejerciente puede obtener evidencia sobre si la información prospectiva ha sido preparada de conformidad con los criterios aplicables sobre la base de las hipótesis utilizadas por la entidad, y:

- (a) En el caso de los presupuestos, existe una base razonable para las hipótesis utilizadas en la preparación de la información de sostenibilidad; o
- (b) En el caso de supuestos hipotéticos, dichos supuestos son consistentes con el propósito de la información.

A227. Puede haber evidencia disponible para respaldar las hipótesis en las que se basa la información de sostenibilidad prospectiva, pero esa evidencia en sí misma también puede ser prospectiva y, por lo tanto, de naturaleza especulativa. En consecuencia, el profesional ejerciente puede necesitar ejercer un juicio profesional importante para determinar si la evidencia es suficiente y adecuada. En algunas circunstancias, la evidencia disponible puede respaldar una variedad de resultados posibles y la información a revelar se encuentra dentro de ese rango. La evaluación del profesional ejerciente de si la información a revelar es razonable con base en la evidencia obtenida se aborda con más detalle en el apartado 161.

A228. La naturaleza y disponibilidad de la evidencia para la información prospectiva, y lo que constituye evidencia suficiente y adecuada, probablemente variarán según los temas, los aspectos de los temas y la información a revelar, y la consideración por parte del profesional ejerciente de posibles incorrecciones materiales. Por ejemplo:

- Cuando la información a revelar se relacionan con una estrategia futura, un objetivo u otras intenciones de una entidad, el profesional ejerciente puede centrar las actividades de recopilación de evidencia en si la dirección o los responsables del gobierno de la entidad

tienen la intención de seguir esa estrategia, si el objetivo o la intención existe, o si existe una base razonable para la estrategia u objetivo previsto (por ejemplo, el profesional ejerciente puede obtener evidencia que respalde que la entidad tiene la capacidad de llevar a cabo su intención, o está implementando controles sobre los datos fuente y las hipótesis en las que se basa la estrategia).

- Cuando la información a revelar se relaciona con riesgos y oportunidades futuros, el profesional ejerciente puede centrar las actividades de recopilación de evidencia en la información disponible del registro de riesgos de la entidad o en los registros de las discusiones de los responsables del gobierno de la entidad, si los controles de la entidad sobre el mantenimiento del registro de riesgos y la redacción de actas de las discusiones proporcionan una base razonable para utilizar estas fuentes como evidencia. En un encargo de seguridad razonable, el profesional ejerciente necesitará considerar el obtener evidencia sobre la eficacia de los controles de la entidad.

Información destinada a ser utilizada como evidencia

Evaluar la relevancia y fiabilidad de la información destinada a ser utilizada como evidencia (Ref.: Apartado 83)

A229. Al planificar y llevar a cabo un encargo de aseguramiento de sostenibilidad, el profesional ejerciente puede obtener información de una variedad de fuentes y en diferentes formas. Normalmente se espera que esa información dé como resultado evidencia que respalde las conclusiones que forman la base para la conclusión y el informe de aseguramiento del profesional ejerciente. Sin embargo, esa información solo puede convertirse en evidencia después de que se le apliquen procedimientos, incluida la evaluación de su relevancia y fiabilidad. Para los efectos de esta NIAS, esta información se denomina "información destinada a ser utilizada como evidencia".

A230. Evaluar la relevancia y fiabilidad de la información destinada a ser utilizada como evidencia involucra llevar a cabo procedimientos. Los factores que pueden afectar la naturaleza, momento de realización y alcance de esos procedimientos, incluyen:

- (a) La fuente de la información (véanse los apartados A238 a A240); y
- (b) Los atributos de relevancia y fiabilidad de la información que se consideran aplicables en las circunstancias (véanse los apartados A241 a A246).

A231. En algunas circunstancias, los procedimientos para evaluar la relevancia y la fiabilidad pueden ser sencillos (por ejemplo, comparar la información utilizada por la dirección con la información publicada por un organismo gubernamental nacional). En otras circunstancias, se pueden realizar procedimientos, incluidas pruebas de controles, para evaluar la fiabilidad de la información (por ejemplo, la exactitud e integridad de la información generada internamente a partir del sistema de información de la entidad).

A232. La evidencia obtenida al realizar otros procedimientos de conformidad con esta NIAS también puede ayudar al profesional ejerciente a evaluar la relevancia y fiabilidad de la información que se pretende utilizar como evidencia. Por ejemplo, evidencia obtenida de:

- El conocimiento del profesional ejerciente sobre la entidad y su entorno, del marco de criterios aplicable y el sistema de control interno de la entidad.
- Pruebas de controles sobre la preparación y mantenimiento de la información.

- Procedimientos realizados cuando se utiliza el trabajo de un experto externo del profesional ejerciente.

Estructura, disponibilidad, accesibilidad y comprensibilidad de la información

A233. La estructura, disponibilidad, accesibilidad y comprensibilidad de la información destinada a ser utilizada como evidencia afectará:

- (a) El diseño y realización de los procedimientos en los que se utilizará la información; y
- (b) La evaluación realizada por el profesional ejerciente de la relevancia y fiabilidad de la información.

Por ejemplo, es posible que la información solo esté disponible en forma digital de forma continua. En esas circunstancias, el profesional ejercientes puede utilizar herramientas y técnicas automatizadas diseñadas para operar en tiempo real, para evaluar la relevancia y fiabilidad de la información.

A234. El profesional ejerciente puede recibir información destinada a ser utilizada como evidencia en muchas formas, desde información generada a partir de sistemas automatizados altamente complejos hasta información preparada manualmente por la dirección y otros dentro de la entidad. El profesional ejerciente puede tener una expectativa sobre la forma en que se recibirá la información que se pretende utilizar como evidencia. Permanecer alerta a la información destinada a ser utilizada como evidencia que se recibe en una forma diferente a la esperada puede ayudar al profesional ejerciente a mitigar sesgos inconscientes que pueden impedir el ejercicio del escepticismo profesional por parte del profesional ejerciente. Además, recibir información en una forma diferente a la esperada también puede ser relevante para la evaluación de la fiabilidad de esa información por parte del profesional ejerciente.

A235. Puede existir información destinada a ser utilizada como evidencia, pero el acceso a dicha información puede estar restringido, por ejemplo, debido a restricciones impuestas por la ley o regulación o por la fuente que proporciona la información (por ejemplo, debido a la confidencialidad del paciente en el hospital), o debido a guerra, disturbios civiles o brotes de enfermedades. En algunos casos, el profesional ejerciente puede superar las restricciones al acceso a información. Por ejemplo, el profesional ejerciente puede solicitar a la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad que le ayuden a solicitar información de una fuente cuando existen obligaciones contractuales entre una fuente de información y la entidad, o el profesional ejerciente puede optar por visitar un lugar para inspeccionar la información que está disponible. disponible pero no puede transferirse fuera de una jurisdicción.

A236. Es posible que el profesional ejerciente no pueda obtener evidencia suficiente y adecuada si determina que no es factible obtener o comprender la información que se pretende utilizar como evidencia. Por ejemplo, si el profesional ejerciente no tiene una base suficiente para evaluar la relevancia y fiabilidad de la información proveniente de una fuente externa a la entidad, el profesional ejerciente puede tener una limitación en el alcance si no puede obtener evidencia suficiente y adecuada a través de procedimientos alternativos. La incapacidad del profesional ejerciente para obtener evidencia suficiente y adecuada requiere que exprese una conclusión con salvedades o deniegue una conclusión sobre la información sobre sostenibilidad de conformidad con esta NIAS.

A237. En algunas circunstancias, pueden ser necesarias habilidades o conocimientos especializados para comprender o interpretar la información que se pretende utilizar como evidencia, por ejemplo, datos de emisiones de entidades de aguas abajo o aguas arriba, calidad del agua o mediciones de biodiversidad. En consecuencia, el profesional ejerciente puede considerar utilizar

un experto del profesional ejerciente para que le ayude a comprender o interpretar la información que se pretende utilizar como evidencia si el equipo del encargo no tiene la competencia y las capacidades adecuadas para hacerlo.

Fuentes de información

A238. La información que se pretende utilizar como evidencia puede provenir de fuentes internas o externas y puede afectar la disponibilidad, accesibilidad y comprensibilidad de la información que se pretende utilizar como evidencia. Por ejemplo, la información puede provenir de:

- Los registros de la entidad, la dirección u otras fuentes internas de la entidad.
- Otras entidades dentro de los límites organizacionales o la cadena de valor de la entidad.
- Experto de la dirección.
- Un experto del profesional ejerciente.
- Fuentes externas independientes a la entidad, distintas de los expertos de la dirección o del profesional ejercientes, que proporcionan información, tal como el asesor legal de la entidad, clientes, proveedores, agencias gubernamentales, bancos o proveedores de datos generales (por ejemplo, entidades que brindan servicios macroeconómicos, datos industriales o datos).
- Una organización de servicio.

A239. Sin embargo no se requiere que el profesional ejerciente realice una búsqueda exhaustiva para identificar todas las posibles fuentes de información que se utilizará como evidencia. El conocimiento del profesional ejerciente sobre la entidad y su entorno, los criterios aplicables y el sistema de control interno de la entidad pueden ayudarle a identificar fuentes de información adecuadas.

A240. El profesional ejerciente normalmente obtiene más seguridad a partir de evidencia consistente obtenida de diferentes fuentes o de diferente naturaleza que a partir de elementos de evidencia considerados individualmente. Además, obtener información destinada a ser utilizada como evidencia de diferentes fuentes o de diferente naturaleza puede indicar que un elemento individual de información destinado a ser utilizada como evidencia no es confiable. Por ejemplo, la información corroborativa obtenida de una fuente independiente de la entidad puede aumentar la seguridad que el profesional obtiene de una manifestación escrita de la dirección. Por el contrario, cuando la evidencia que se obtiene de una fuente es incongruente con respecto a la que se obtiene de otra, el profesional ejerciente determina que procedimientos adicionales son necesarios para resolver dicha incongruencia.

Atributos de relevancia y fiabilidad de la información

A241. La calidad de la evidencia depende de la relevancia y la fiabilidad de la información en la que se basa. Si ciertos atributos de información relevante y fiable se consideran aplicables en las circunstancias, y en qué medida es una cuestión de juicio profesional.

Relevancia

A242. El principal atributo de la relevancia de la información que se pretende utilizar como evidencia tiene que ver con la conexión lógica o la relación con la finalidad del procedimiento, incluyendo, en un encargo de seguridad razonable, la afirmación que se está probando. También puede ser una consideración el grado en que la información se relaciona con el cumplimiento del propósito del procedimiento.

Fiabilidad

A243. La fiabilidad de la información que se pretende utilizar como evidencia tiene que ver con el grado en que el profesional ejerciente puede depender de dicha información. Los atributos comunes que pueden ser aplicables al considerar el grado en que la información que se pretende utilizar como prueba es fiable pueden incluir si la información es:

- (a) Preciso (libre de errores).
- (b) Completo (reflejando todos los hechos, condiciones y circunstancias aplicables).
- (c) Auténtico (genuino, autorizado y no alterado inadecuadamente).
- (d) Libre de sesgos (ya sean intencionales o no).
- (e) Creíble (generado por una fuente competente, capaz y confiable).

Factores que afectan el juicio profesional del profesional ejerciente con respecto a los atributos de relevancia y fiabilidad

A244. Los factores que pueden afectar el juicio profesional del profesional ejerciente sobre la relevancia y fiabilidad de la información que se pretende utilizar como evidencia, incluidos los atributos de fiabilidad que pueden ser aplicables en las circunstancias, incluyen:

- La información a revelar y, para encargos de seguridad razonable, las afirmaciones, para la cual la información se utilizará como evidencia. La información puede ser relevante para múltiples afirmaciones. Alguna información puede ser relevante para ciertas afirmaciones pero no para otras.
- El periodo de tiempo al que se refiere la información.
- Los controles sobre la preparación y mantenimiento de la información.
- La evaluación del profesional ejerciente de la información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales (en un encargo de seguridad limitada) o los riesgos valorados de incorrección material (en un encargo de seguridad razonable).
- La finalidad prevista del procedimiento en el que se utilizará la información.
- El nivel de detalle de la información necesaria dado el propósito previsto del procedimiento. Por ejemplo, la información relacionada con los indicadores clave de desempeño utilizados por la dirección puede no ser lo suficientemente precisa como para detectar incorrecciones materiales en las afirmaciones y, por lo tanto, puede no ser adecuada, en un encargo de seguridad razonable, para que la utilice el profesional ejerciente al realizar procedimientos adicionales.
- El nivel de precisión dentro de los criterios aplicables respecto de lo que se debe informar y cómo se debe medir o evaluar. Por ejemplo, cuando los criterios aplicables requieren información a revelar cuantitativa más granulares, el profesional ejerciente puede considerar importantes los atributos de exactitud e integridad.
- La fuente de la información. Por ejemplo, la exactitud y la integridad normalmente serán atributos aplicables a la información generada internamente a partir del sistema de información de la entidad (como cuando se realizan procedimientos adicionales). Para la información obtenida de una fuente externa a la entidad, el profesional ejerciente puede centrarse más en otros atributos de fiabilidad, incluida la credibilidad de la fuente que proporciona la información.

- La capacidad de la entidad que informa para influir en la información obtenida de fuentes externas con las que tiene relaciones.
- Evidencia de aceptación general del mercado por parte de los usuarios de la relevancia y fiabilidad de la información proveniente de una fuente externa, incluida la tolerancia a información menos precisa, por ejemplo, cuando esa información es inherentemente subjetiva.

A245. La fiabilidad de la información, en particular los atributos de exactitud, integridad y autenticidad, cuando se considere aplicable en las circunstancias, también pueden verse afectada por si la integridad de la información se ha mantenido en todas las etapas del procesamiento por medio de los sistemas de información de la entidad. Por ejemplo, el sistema de información de una entidad puede incluir controles generales de tecnología de la información para salvaguardar y mantener la integridad de la información de sostenibilidad.

A246. La fuente de la información que se pretende utilizar como evidencia puede afectar la naturaleza y el alcance de la evaluación que hace el profesional ejerciente de la relevancia y fiabilidad de la información. También puede afectar la forma en que el profesional ejerciente responde a cuestiones, tales como dudas sobre la fiabilidad de la información o inconsistencias en la evidencia. Por ejemplo, si la información proviene de una fuente externa de gran reputación, tal como una agencia ambiental jurisdiccional autorizada, el esfuerzo del profesional ejerciente al considerar la fiabilidad de la información puede no ser extenso.

Información generada por la entidad (Ref.: Apartado 84)

A247. Con el fin de que el profesional ejerciente obtenga evidencia fiable es necesario que la información generada por la entidad que se utilice para aplicar procedimientos sea suficientemente completa y exacta. La obtención de evidencia sobre la exactitud e integridad de dicha información puede llevarse a cabo juntamente con el propio procedimiento aplicado a la información, cuando la obtención de dicha evidencia forma parte integrante de dicho procedimiento. En otras situaciones, el profesional ejerciente puede haber obtenido evidencia sobre la exactitud e integridad de dicha información mediante la realización de pruebas sobre los controles relativos a la preparación y conservación de la información. Sin embargo, en algunas situaciones el profesional ejerciente puede determinar que son necesarios procedimientos adicionales.

A248. En algunos casos, el profesional ejerciente puede tener la intención de utilizar la información generada por la entidad para otros objetivos. Por ejemplo, el profesional ejerciente puede intentar hacer uso de las cifras de producción de la entidad para fines de procedimientos analíticos para el consumo de agua o energía, o hacer uso de la información de la entidad producida para actividades de seguimiento, tales como informes de la función de auditoría interna. En estos casos, la idoneidad de la evidencia de auditoría obtenida dependerá de que la información sea suficientemente precisa o detallada para los fines del profesional ejerciente. Por ejemplo, las mediciones de resultados utilizadas por la dirección pueden no ser lo bastante precisas como para detectar incorrecciones materiales.

Trabajo realizado por un experto de la dirección (Ref.: Apartado 85)

A249. Al evaluar la relevancia y fiabilidad de la información destinada a ser utilizada como evidencia preparada por un experto de la dirección:

- (a) La competencia y capacidades de ese experto pueden informar la consideración por parte del profesional ejerciente del atributo de credibilidad. La credibilidad de la fuente que

proporciona la información afecta el grado en que la información que se pretende utilizar como evidencia es fiable; y

- (b) La objetividad de ese experto pueden informar la consideración por parte del profesional ejerciente del atributo de sesgo. Una amplia gama de circunstancias puede influir en los juicios profesionales del experto de la dirección, lo que puede amenazar la objetividad del experto de la dirección, por ejemplo, amenazas de interés propio, amenazas de abogacía, amenazas de familiaridad, amenazas de autorrevisión y amenazas de intimidación. El sesgo en la información que se pretende utilizar como evidencia también afecta el grado de fiabilidad de la información. En algunos casos, la información preparada por un experto de la dirección puede estar sujeta a sesgos, ya que la dirección puede influir en los juicios profesionales del experto de la dirección.

Competencia y capacidades (Ref.: Apartado 85(a))

A250. La competencia se refiere a la naturaleza y al grado de especialización del experto de la dirección. Los factores que pueden afectar si el experto de la dirección tiene la competencia adecuada incluyen:

- Si el trabajo del experto esté o no sujeto a normas técnicas o a otros requerimientos profesionales o del sector; por ejemplo, normas éticas y otros requerimientos de pertenencia a un organismo profesional o a una asociación del sector, normas de acreditación de un organismo de autorización, o requerimientos impuestos por ley o regulación.
- La cuestión para la cual se utilizará el trabajo del experto de la dirección y si tiene el nivel adecuado de experiencia aplicable a la cuestión, incluida la experiencia en un área de especialidad en particular.
- La competencia del experto de la dirección en relación con las cuestiones de sostenibilidad aplicables, por ejemplo, el conocimiento de las hipótesis y de los métodos, incluidos los modelos, en su caso, que sean congruentes los criterios aplicables.

A251. La capacidad se refiere a la aptitud del experto de la dirección para ejercitar dicha competencia en las circunstancias. Los factores que pueden influir en las capacidades pueden incluir la ubicación geográfica y la disponibilidad de tiempo y recursos.

Obtención de conocimiento del trabajo realizado por el experto de la dirección (Ref.: Apartado 85(b))

A252. Las cuestiones relevantes para la comprensión por parte del profesional ejerciente del trabajo realizado por el experto de la dirección pueden incluir:

- El campo de especialización relevante;
- La naturaleza, alcance y objetivos del trabajo del experto de la dirección;
- Si existen normas profesionales o de otro tipo, y requerimientos regulatorios o legales que se aplican en la preparación de la información;
- Cómo ha sido preparada la información por el experto de la dirección, incluyendo:
 - Las hipótesis y los métodos utilizados por el experto de la dirección, así como si están generalmente aceptados en el campo de dicho experto y apropiados en el contexto de los criterios aplicables y las cuestiones de sostenibilidad; y
 - La información subyacente utilizada por el experto de la dirección; y

- La relevancia y razonabilidad de los hallazgos o conclusiones del experto, así como su congruencia con otra evidencia.

Obtener un conocimiento sobre cómo la información preparada por el experto de la dirección ha sido utilizada por la dirección en la preparación de la información de sostenibilidad (Ref.: Apartado 85(c))

A253. Obtener conocimiento sobre cómo la información preparada por ese experto de la dirección ha sido utilizada por la dirección en la preparación de la información de sostenibilidad incluirá conocer:

- (a) Cómo la dirección ha considerado la idoneidad de la información preparada por el experto de la dirección; y
- (b) Las modificaciones realizadas por la dirección a la información elaborada por el experto de la dirección.

A254. Este conocimiento ayudará al profesional ejerciente a:

- (a) Evaluar la relevancia y fiabilidad de la información destinada a ser utilizada como evidencia; y
- (b) Comprender si los hallazgos o conclusiones del experto han quedado reflejados adecuadamente en la información de sostenibilidad. Por ejemplo, en algunas circunstancias, la dirección puede necesitar modificar la información preparada por el experto de la dirección, tal como cuando la información proporcionada es demasiado general y requiere ajustes para reflejar las circunstancias únicas de la entidad. Los ajustes de la dirección pueden dar lugar a sesgos, o la dirección puede no tener la competencia y las capacidades adecuadas para adaptar o ajustar la información, lo que puede causar que la información sea inexacta, incompleta o carezca de credibilidad.

Dudas sobre la relevancia y fiabilidad de la información destinada a ser utilizada como evidencia
(Ref.: Apartado 86-87)

A255. Salvo que tenga motivos para creer lo contrario, el profesional ejerciente puede aceptar que los registros y los documentos son auténticos. Cuando el profesional ejerciente identifique condiciones que le lleven a pensar que un documento puede no ser auténtico, o que los términos de un documento se han modificado y que ese hecho no le ha sido revelado, posibles procedimientos para investigarlo con más detalle pueden ser:

- (a) La confirmación directa con terceros.
- (b) La utilización de un experto para que valore la autenticidad del documento.

A256. Los factores o circunstancias que pueden generar dudas sobre la fiabilidad de la información que se pretende utilizar como evidencia incluyen:

- Incapacidad para evaluar la relevancia y fiabilidad de la información, incluido, por ejemplo, si la información es auténtica.
- Incorrecciones identificadas durante el encargo de aseguramiento.
- Deficiencias en el control interno identificadas por el profesional ejerciente, particularmente cuando existe una deficiencia significativa en el control interno.
- Cuando los procedimientos realizados en una población dan como resultado una tasa de desviación mayor de la esperada.

- Cuando la información que se pretende utilizar como evidencia sea inconsistente con otra información o evidencia.

A257. La relevancia de la información que se pretende utilizar como evidencia puede verse afectada por el periodo de tiempo al que se refiere la información. Por ejemplo, la relevancia de esa información puede cambiar según el paso del tiempo o debido a hechos o condiciones, tal como la identificación de nueva información. Esas circunstancias pueden ocurrir cuando el profesional ejerciente identifica información de una fuente alternativa o más creíble que niega, o causa dudas sobre, la relevancia de la información inicial que se pretende utilizar como evidencia.

A258. En casos de duda sobre la fiabilidad de la información o indicios de posible fraude, esta NIAS requiere que el profesional ejerciente investigue más a fondo y determine qué modificaciones o adiciones a los procedimientos son necesarias para resolver la cuestión. Las dudas sobre la fiabilidad de la información de la dirección pueden indicar un riesgo de fraude.

Planificación

Actividades de planificación (Ref.: Apartados 88-89)

A259. Una planificación adecuada ayuda a:

- Prestar una atención adecuada a las áreas importantes del encargo;
- Identificar problemas potenciales de manera oportuna y organizar y gestionar adecuadamente el encargo para que se realice de manera eficaz y eficiente;
- Asignar adecuadamente el trabajo a los miembros del equipo del encargo y facilitar la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y la revisión de su trabajo; y
- En su caso, coordinar el trabajo realizado por otro profesional ejerciente y expertos.

A260. La planificación involucra al líder del encargo, otros miembros clave del equipo del encargo y cualquier experto externo clave del profesional ejerciente que desarrolle:

- (a) Una estrategia general para el alcance, el momento de realización y la dirección del encargo de aseguramiento; y
- (b) Un plan del encargo, que consiste en un enfoque detallado de la naturaleza, momento de realización y alcance de los procedimientos a realizar, y las razones para seleccionarlos.

A261. La información obtenida en el proceso de aceptación y continuidad ayudará al líder del encargo a planificar y realizar el encargo. Esta información puede incluir:

- La información sobre el tamaño, complejidad y naturaleza de la entidad, incluido el sector en la que opera y el marco de criterios aplicables;
- El calendario de la entidad para la presentación de información, por ejemplo, en etapas intermedias y finales;
- Si el encargo de aseguramiento se relaciona con información de sostenibilidad más allá de una sola entidad (por ejemplo, un grupo), la naturaleza y el alcance de las relaciones de control entre la entidad y otras entidades dentro de los límites de la organización y las relaciones con otras entidades dentro de los límites de presentación de informes;
- El conocimiento relevante adquirido sobre otros encargos realizados para la entidad por el equipo del encargo; y

- Si ha habido cambios en la entidad o en el sector en la que la entidad opera desde el encargo de aseguramiento anterior que puede afectar la naturaleza de los recursos requeridos, así como la manera en que el trabajo del equipo del encargo será dirigido, supervisado y revisado.

A262. La naturaleza y el alcance de las actividades de planificación variarán según las circunstancias del encargo, por ejemplo, la complejidad de las cuestiones de sostenibilidad y los criterios aplicables. Ejemplos de cuestiones que pueden considerarse incluyen:

- Las características de la entidad y sus actividades;
- Si el encargo es de seguridad limitada, de seguridad razonable o una combinación de ambos.
- La naturaleza de la información a revelar.
- El momento esperado y la naturaleza de las comunicaciones requeridas con la dirección o los responsables del gobierno de la entidad.
- El límite de presentación de informes.
- El conocimiento que tiene el profesional ejerciente de la entidad y su entorno, incluidos los riesgos de que la información a revelar pueda contener incorrecciones materiales.
- Los usuarios a quienes se destina el informe y sus necesidades de información;
- La medida en que el riesgo de fraude es relevante para el encargo.
- La naturaleza, el momento de realización y el alcance de los recursos necesarios para realizar el encargo, tal como la experiencia requerida, incluida la naturaleza y el alcance de la participación de expertos.
- Si la entidad tiene una función de auditoría interna, el impacto en el encargo.

A263. El profesional ejerciente puede decidir discutir elementos de planificación con la entidad al obtener un conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo, determinar el alcance del encargo o facilitar la conducción y gestión del encargo (por ejemplo, coordinar algunos de los procedimientos planificados con el trabajo del personal de la entidad). Aunque estas discusiones ocurren con frecuencia, el enfoque del encargo sigue siendo responsabilidad del profesional ejerciente. Al discutir el enfoque del encargo, es necesario tener cuidado para no comprometer la eficacia del encargo. Por ejemplo, discutir la naturaleza y el momento de realización de los procedimientos detallados con la entidad puede comprometer la eficacia del encargo al hacer que los procedimientos sean demasiado predecibles.

A264. La planificación no es una fase discreta, sino más bien un proceso continuo e iterativo a lo largo de todo el encargo. Como resultado de hechos inesperados, cambios en las condiciones o evidencia obtenida, el profesional ejerciente puede revisar el enfoque del encargo y, por lo tanto, la resultante naturaleza planificada, el momento de realización y el alcance de los procedimientos.

Escalabilidad (Ref.: Apartado 88)

A265. En encargos menos complejos, todo el encargo puede ser realizado por el líder del encargo (que puede ser un solo profesional ejerciente) o por un equipo del encargo muy pequeño. Con un equipo pequeño, es más fácil la coordinación y comunicación entre sus miembros. Establecer el enfoque para un encargo en esos casos no tiene por qué ser un ejercicio complejo o que requiera mucho tiempo; varía según el tamaño de la entidad, la complejidad del encargo, incluidas las

cuestiones de sostenibilidad y los criterios aplicables, el alcance del encargo de aseguramiento y el tamaño del equipo del encargo. Por ejemplo, en el caso de un encargo recurrente, un breve memorando preparado al finalizar el encargo anterior, basado en una revisión de los papeles de trabajo y resaltando los problemas identificados en el encargo recién completado, actualizado en el periodo actual con base en discusiones con las partes apropiadas, puede ser adecuado como estrategia del encargo para el encargo actual.

Naturaleza, momento de realización y alcance de los procedimientos planificados (Ref.: Apartado 89)

A266. El profesional ejerciente utiliza su juicio profesional para identificar el enfoque adecuado para planificar y realizar procedimientos de aseguramiento para obtener evidencia suficiente y adecuada. Conocer cómo la entidad desagrega o agrega la información sobre sostenibilidad para fines de presentación de informes (es decir, cómo la dirección ha agrupado la información para fines de presentación) ayudará al profesional ejerciente a planificar el encargo de aseguramiento. Las cuestiones que pueden ser relevantes a este respecto incluyen:

- Si el criterio aplicable aborda cómo la información de sostenibilidad debe presentarse, y cómo la entidad ha aplicado ese criterio. El criterio aplicable no siempre especifica a detalle el nivel requerido de agregación o desagregación. Sin embargo, pueden incluir principios para determinar un nivel adecuado de agregación o desagregación en circunstancias particulares. Por ejemplo, los criterios aplicables pueden requerir que la entidad informe los sitios operativos situados en áreas de alto valor de biodiversidad solo por ubicación geográfica. En otras circunstancias, los criterios aplicables pueden requerir que la información se desglose aún más por tamaño operativo y cercanía relativa.
- Los objetivos y políticas de presentación de información de la entidad con respecto a la preparación de la información de sostenibilidad, incluidas sus políticas para la clasificación y presentación de la información de sostenibilidad.
- El límite de presentación de informes de la entidad, incluyendo si la información a revelar pertenece a una o más entidades dentro del límite de presentación de informes.
- La extensión en que la información sobre sostenibilidad:
 - Se procesa utilizando sistemas de información y controles comunes, y
 - Tiene una unidad de medida común.
- Cómo se comunica internamente la información sobre sostenibilidad a la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad.
- Si la información a revelar se relaciona con temas, aspectos de los temas o características similares o interconectadas (véase el apartado A269).
- Cómo los pares de la industria de la entidad presentan la información de sostenibilidad.

A267. El profesional ejerciente puede decidir que la forma en que la dirección ha agregado o desagregado la información sobre sostenibilidad a efectos de presentación es el enfoque más adecuado para el encargo. El profesional ejerciente también puede decidir que agrupar la información sobre sostenibilidad de manera diferente puede ser más apropiado para la finalidad de planificar y realizar el encargo de una manera más eficaz y eficiente. Los factores que pueden ser relevantes para la decisión del profesional ejerciente pueden incluir:

- El alcance del encargo, incluido si el encargo cubre toda a solo una parte de la información de sostenibilidad informada.

- Expectativas preliminares sobre la información a revelar en la que es probable que surjan riesgos de incorrección material (para seguridad limitada) o riesgos de incorrección material (para seguridad razonable)
- La naturaleza y el alcance de la uniformidad de los controles. Por ejemplo, los residuos generados por las propias actividades de la entidad se registran utilizando el mismo sistema de TI y se implementan controles comunes en todas las entidades o unidades de negocio del grupo.

A268. Los juicios del profesional ejerciente sobre la materialidad tienen en cuenta las necesidades de información de los usuarios previstos. Al considerar o determinar la materialidad de conformidad con el apartado 91, el profesional ejerciente puede considerar información a revelar que pueda ser importante para los usuarios previstos. Los procedimientos de riesgo del profesional ejerciente están diseñados y realizados para identificar información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales (para seguridad limitada) o para identificar y valorar riesgos de incorrección material en las afirmaciones para la información a revelar (para seguridad razonable). Por lo tanto, los juicios sobre la materialidad y la naturaleza y probabilidad de incorrecciones potenciales son relevantes para el enfoque del profesional ejerciente, incluida la forma en que se agrupa la información sobre sostenibilidad para planificar y realizar el encargo.

A269. El profesional ejerciente puede agrupar la información sobre sostenibilidad de diversas formas para la finalidad de planificar y realizar el encargo de aseguramiento.

Ejemplos:

- Por temas: Toda la información a revelar sobre el clima; toda la información a revelar sobre prácticas laborales.
- Por aspectos de los temas: Toda la información a revelar referente a los riesgos y oportunidades (sin importar el tema); toda la información a revelar relativa a los objetivos.
- Por tema y aspecto del tema: Toda la información a revelar relativa a objetivos climáticos; todas la información a revelar relativa al análisis de escenarios climáticos.
- Por características: Toda la información a revelar que es cualitativa; toda la información a revelar que es prospectiva; toda la información a revelar que es histórica.
- Por características por aspecto del tema: Toda la información a revelar sobre objetivos que sean críticos; toda la información a revelar relativa a objetivos que sean históricos.

Materialidad (Ref.: Apartado 91-92)

A270. La consideración o determinación de la materialidad por parte del profesional ejerciente, según corresponda, es relevante al realizar procedimientos de riesgo, determinar la naturaleza, momento de realización y alcance de procedimientos adicionales y evaluar si la información de sostenibilidad está libre de incorrecciones materiales. Los juicios profesionales sobre la materialidad se realizan a la luz de las circunstancias circundantes, pero no se ven afectados por el nivel de seguridad. Es decir, para los mismos usuarios y fines, 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 información de los usuarios a quienes se destina el informe.

A271. El concepto de materialidad generalmente incluye los siguientes principios:

- (a) Los juicios sobre cuestiones que son materiales para los usuarios previstos de la información sobre sostenibilidad se basan en una consideración de las necesidades de información comunes de los usuarios previstos como grupo.
- (b) Las incorrecciones, incluyendo las omisiones, se consideran materiales si, individualmente o en forma agregada, podría razonablemente esperarse que influyan en las decisiones toman los usuarios previstos con base en la información de sostenibilidad.

A272. La materialidad es una cuestión de juicio profesional y se ve afectada por la percepción del profesional ejerciente sobre las necesidades comunes de los usuarios previstos como grupo. En este contexto, es razonable que el profesional ejerciente asuma que los usuarios previstos:

- (a) Tienen un conocimiento razonable de las cuestiones de sostenibilidad y están dispuestos a analizar la información de sostenibilidad con una diligencia razonable;
- (b) Conocer que la información sobre sostenibilidad se prepara y garantiza niveles apropiados de materialidad y comprender cualquier concepto de materialidad incluido en los criterios aplicables;
- (c) Comprender cualquier incertidumbre inherente involucrada en la medición o evaluación de las cuestiones de sostenibilidad; y
- (d) Tomar decisiones razonables sobre la base de la información de sostenibilidad tomada en su conjunto.

A menos que el encargo haya sido diseñado para satisfacer las necesidades de información particulares de usuarios específicos, normalmente no se considera el posible efecto de incorrecciones en usuarios específicos, cuyas necesidades de información pueden variar ampliamente.

A273. 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 la 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, el proceso aplicado por la entidad para determinar las cuestiones de sostenibilidad que se deben informar, a menudo denominado “proceso para identificar temas de presentación de informes”, “evaluación de la materialidad” o “proceso de la materialidad” de la entidad, se relaciona con la determinación por parte de la dirección de los temas y aspectos de temas que pueden ser relevantes para los usuarios previstos.

A274. Cuando una entidad utiliza criterios aplicables que identifican temas de presentación de informes que impactan el desempeño financiero de la entidad, las consideraciones de materialidad pueden denominarse “materialidad financiera”. En este caso, la materialidad financiera se establecerá en el contexto de los términos financieros y los usuarios previstos probablemente sean proveedores actuales y futuros de deuda y capital. Cuando una entidad utiliza criterios aplicables que identifican temas de presentación de informes relevantes para los impactos de la entidad en el medio ambiente, la sociedad, la economía o la cultura, las consideraciones de materialidad pueden denominarse “materialidad del impacto”. En este caso, la materialidad se considera de acuerdo con la naturaleza y magnitud de los impactos, y puede ser relevante para un grupo más amplio de usuarios previstos (véase también el apartado A180). Cuando los criterios aplicables se refieren tanto a los impactos financieros en la entidad como a los impactos de la entidad en el medio ambiente, la sociedad, la economía o la cultura, esto puede denominarse “doble materialidad”.

Ejemplo:

La entidad opera a nivel mundial en diversas industrias, incluido el cuidado de la salud y los bienes de consumo. La entidad contrató una firma consultora externa para recopilar datos sobre las perspectivas de las partes interesadas con respecto a la estrategia de sostenibilidad de la entidad. La entidad adoptó un enfoque para primero identificar los grupos de partes interesadas más relevantes, que incluían “clientes, proveedores, organizaciones sin fines de lucro, sector corporativo/privado, académicos, consultores, gobierno, medios de comunicación, finanzas, asociaciones comerciales y grupos de expertos”. Luego, la entidad obtuvo información directa sobre cómo su estrategia de sostenibilidad afectaba a las personas, a las comunidades en general y al medio ambiente. Luego de recopilar estos datos, la entidad los analizó para determinar qué temas eran materiales para los encuestados, e informados sobre esas áreas.

- A275. El “proceso de materialidad” de la dirección difiere de la materialidad considerada o determinada por el profesional ejerciente. El profesional ejerciente considera o determina la materialidad al determinar el enfoque para obtener evidencia y al evaluar las incorrecciones identificadas en la información de sostenibilidad dentro del alcance del encargo de aseguramiento. Como resultado, los factores cualitativos considerados por la entidad y el profesional ejerciente pueden coincidir, pero no necesitan ser idénticos. Para la información a revelar cuantitativa, el profesional ejerciente y la entidad no necesariamente llegarán al mismo umbral de materialidad.
- A276. La materialidad se relaciona con la información de sostenibilidad dentro del alcance del encargo de aseguramiento. Por lo tanto, cuando el encargo cubre parte, pero no toda la información de sostenibilidad, la materialidad se considera en relación únicamente con la información de sostenibilidad que está dentro del alcance del encargo de aseguramiento.
- A277. No toda la información a revelar involucra las mismas consideraciones sobre 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. Por ejemplo, los usuarios previstos pueden dar más importancia a la información sobre la seguridad de los alimentos o medicamentos que a la información sobre el reciclaje de desechos no peligrosos porque las consecuencias de normas de seguridad deficientes en la producción de alimentos o medicamentos probablemente sean más graves para la salud humana que los de no reciclar residuos no peligrosos. Por lo tanto, pueden tener una menor tolerancia a la incorrección en la información sobre la seguridad de los alimentos o medicamentos que sobre el reciclaje de residuos no peligrosos.

Consideraciones de materialidad cualitativa (Ref.: Apartado 91(a))

- A278. Ejemplos de factores que pueden ser relevantes para la consideración por parte del profesional ejerciente de la materialidad de información a revelar cualitativa incluyen:
- El número de personas o entidades afectadas por la cuestión de sostenibilidad y la gravedad del efecto. Por ejemplo, un derrame de desechos peligrosos puede afectar a un pequeño número de personas, pero el efecto de ese derrame podría tener consecuencias adversas graves para el medio ambiente.

- La interacción entre múltiples temas y aspectos de los temas, y su importancia relativa, como cuando un informe incluye numerosos indicadores de desempeño.
- La forma de presentación de la información de sostenibilidad cuando los criterios aplicables permitan variaciones en la presentación.
- La naturaleza de una posible incorrección y cuándo se consideraría material. Por ejemplo, la naturaleza de las desviaciones observadas de un control cuando la información de sostenibilidad es una declaración de que existe un proceso o que el control es eficaz.
- Si una posible incorrección podría afectar el cumplimiento de la ley o regulación, incluido si existe un incentivo o presión sobre la dirección para lograr un objetivo o resultado esperado. Por ejemplo, un profesional puede considerar que una posible incorrección es material si afectó un umbral por el cual la entidad pagaría un impuesto al carbono.
- Si una posible incorrección sería significativa con fundamento en el conocimiento que tiene el profesional ejerciente de comunicaciones previas conocidas a los usuarios previstos, sobre cuestiones relevantes para las necesidades de información de esos usuarios, por ejemplo, en relación con el resultado esperado de las metas u objetivos, el grado en que una posible incorrección afectaría a la entidad que logra el objetivo o meta.
- Cuando la cuestión de sostenibilidad es un programa gubernamental o una entidad del sector público, si un aspecto particular del programa o entidad es significativo con respecto a la naturaleza, visibilidad y sensibilidad del programa o entidad.
- Si los criterios aplicables incluyen el concepto de diligencia debida respecto de los impactos, la naturaleza y alcance de esos impactos. Por ejemplo, un profesional ejerciente puede considerar si la información a revelar de la entidad omitió o distorsionó las acciones tomadas para prevenir o mitigar impactos negativos o ignoraron impactos negativos adicionales, o si las acciones de la entidad para prevenir o mitigar impactos negativos no fueron eficaces.
- En el caso de la información a revelar narrativa, ya sea el nivel de detalle de la descripción o el tono general de las palabras utilizadas para describir la cuestión, puede dar una imagen engañosa a los usuarios de la información sobre sostenibilidad.
- Cómo la presentación de la información influye en la percepción de la información por parte de los usuarios. Por ejemplo, cuando la dirección presenta la información a revelar en forma de gráficos, diagramas o imágenes, las consideraciones de materialidad pueden incluir si el uso de diferentes escalas para los ejes x e y de un gráfico puede resultar en información que contiene incorrecciones materiales o es engañosa.

Consideraciones de materialidad cuantitativa (Ref.: Apartado 91(b))

A279. Los factores cuantitativos se relacionan con la magnitud de las incorrecciones relativas a la información a revelar, si las hubiera, que son:

- (a) Expresado numéricamente; o
- (b) De otro modo relacionados con valores numéricos (por ejemplo, el número de desviaciones observadas de un control puede ser un factor cuantitativo relevante cuando la información de sostenibilidad es una declaración de que el control es eficaz).

A280. Para la información a revelar que es cuantitativa (por ejemplo, un indicador clave de desempeño expresado en términos numéricos), la materialidad puede determinarse aplicando un porcentaje a la métrica reportada, o a un punto de referencia elegido relacionado con la información a

revelar. Si los criterios aplicables especifican un umbral porcentual de materialidad, esto puede proporcionar un marco de referencia para que el profesional ejerciente determine la materialidad de la información a revelar.

Los ejemplos de umbrales pueden incluir x% de inversión en proyectos comunitarios (en horas o términos monetarios), y% de energía consumida (en kWh) o z% de tierra rehabilitada (en hectáreas).

A281. Los criterios aplicables pueden requerir información a revelar de información financiera de costos históricos. Por ejemplo, los temas informados pueden incluir inversión comunitaria, gastos de capacitación o impuestos por jurisdicción. Estos también podrán informarse en los estados financieros de la entidad. Se puede contratar al profesional ejerciente, u a otro profesional ejerciente, para auditar esos estados financieros. La materialidad utilizada para estos aspectos de la información a revelar no necesita ser la misma que la materialidad utilizada en la auditoría de los estados financieros de la entidad.

Reconsideración de la materialidad a medida que avanza el encargo (Ref.: Apartado 91)

A282. Existe la posibilidad de que la materialidad necesite ser reconsiderada como resultado de un cambio en las circunstancias durante el encargo (por ejemplo, enajenaciones de una parte importante de los negocios de la entidad), nueva información o un cambio en el conocimiento del profesional ejerciente de la entidad y sus operaciones como consecuencia de los procedimientos realizados. Por ejemplo, puede resultar evidente durante el encargo que el porcentaje de categorías de productos importantes para las cuales se evalúan los impactos en la salud y la seguridad del cliente para mejorar, quizá sea sustancialmente diferente del esperado durante la planificación. Si durante el encargo el profesional ejerciente concluye que es adecuada una materialidad diferente, puede ser necesario revisar la naturaleza, momento de realización y alcance de procedimientos adicionales.

Importancia relativa para la ejecución del trabajo (Ref.: Apartado 92)

A283. La materialidad para la ejecución del trabajo puede utilizarse durante diferentes etapas del encargo de aseguramiento. Por ejemplo, la materialidad para la ejecución del trabajo puede ser útil para ayudar a identificar información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales (en un encargo de seguridad limitada), o para ayudar a identificar y valorar riesgos de incorrección material en las afirmaciones para la información a revelar (en un encargo de seguridad razonable). y determinar la naturaleza, el momento de realización y el alcance de los procedimientos adicionales.

A284. Para la información a revelar cuantitativa, planificar el encargo únicamente para detectar incorrecciones materiales individualmente pasa por alto el riesgo de agregación, que es la probabilidad de que el conjunto de incorrecciones no corregidas y no detectadas exceda la materialidad. El riesgo de agregación surge porque la información sobre sostenibilidad puede ser desagregada por la dirección con el fin de aplicar los criterios aplicables, o por el profesional ejerciente con el fin de diseñar y ejecutar procedimientos de aseguramiento. Por lo tanto, puede ser adecuado al planificar la naturaleza, momento de realización y alcance de los procedimientos que el profesional ejerciente:

- (a) Considerar establecer la materialidad para la ejecución del trabajo para la información cuantitativa para reducir el riesgo de agregación a un nivel apropiadamente bajo; o

- (b) Considerar qué tipos de errores u omisiones podrían constituir potencialmente una incorrección material cuando se agregan con otras incorrecciones.

A285. La materialidad para la ejecución del trabajo no aborda incorrecciones que serían materiales únicamente debido a factores cualitativos que afectan su importancia. Sin embargo, diseñar procedimientos para aumentar la probabilidad de identificación de incorrecciones que sean materiales únicamente debido a factores cualitativos, en la medida en que sea posible hacerlo, también puede ayudar al profesional ejerciente a abordar el riesgo de agregación.

Procedimientos de riesgo

Diseño y aplicación de procedimientos de riesgo (Ref.: Apartados 94L-96)

A286. Los procedimientos de riesgo son parte de un proceso iterativo y dinámico. Se pueden desarrollar expectativas iniciales sobre la información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales (en un encargo de aseguramiento limitado) o riesgos de incorrección material (en un encargo de seguridad razonable), que pueden refinarse aún más a medida que el profesional ejerciente avanza en el encargo, o si se obtiene nueva información. Los procedimientos de riesgo por sí solos no proporcionan evidencia suficiente y adecuada sobre la cual basar la conclusión de aseguramiento.

A287. La naturaleza y el alcance de los procedimientos de riesgo variarán según la naturaleza y las circunstancias de la entidad (por ejemplo, la formalidad de las políticas o procedimientos, y los procesos y sistemas de la entidad), la naturaleza y complejidad de las cuestiones de sostenibilidad y las características de los hechos o condiciones que podrían dar lugar a incorrecciones materiales. El profesional ejerciente ejerce el juicio profesional para determinar la naturaleza y extensión de los procedimientos de riesgos que realizará para cumplir con los requerimientos de esta NIAS, según corresponda al nivel de aseguramiento que se obtendrá. El grado de conocimiento que se requiere al profesional ejerciente es inferior al poseído por la dirección para dirigir la entidad.

A288. El tipo de procedimientos de riesgo realizados por el profesional ejerciente puede incluir lo siguiente:

- (a) Indagaciones ante la dirección, ante las personas adecuadas de la función de auditoría interna (en caso de que exista esta función) y ante otras personas de la entidad que, a juicio del profesional ejerciente, puedan disponer de información que pueda facilitar la identificación de información a revelar donde es probable que surjan incorrecciones materiales (para un encargo de seguridad limitada) o identificar riesgos de incorrección material (para encargos de seguridad razonable), ya sea debido a fraude o error;
- (b) Procedimientos analíticos;
- (c) Observación e inspección.

A289. El diseño y la ejecución de procedimientos de riesgo pueden implicar la obtención de evidencia de múltiples fuentes, entre estas:

- (a) Interacciones con la dirección, los responsables del gobierno de la entidad y otro personal clave de la entidad, que puede incluir personal dentro de la entidad que trabaja en funciones relevantes para la información de sostenibilidad (tal como Recursos Humanos) o auditores internos.
- (b) Ciertas partes externas tal como reguladores, obtenidas de forma directa o indirecta.
- (c) Información disponible públicamente sobre la entidad y su sector, por ejemplo,

comunicados de prensa emitidos por la entidad, materiales de análisis o reuniones de grupos de inversionistas, informes de analistas o información sobre el impacto en la sostenibilidad.

A290L. En circunstancias excepcionales, es posible que los procedimientos de riesgo del profesional ejerciente no identifiquen ninguna información a revelar en la que sea probable que surjan incorrecciones materiales. Independientemente de si se han identificado esa información a revelar, el profesional ejerciente diseña y aplica procedimientos para obtener un nivel significativo de seguridad. En esos casos, el profesional ejerciente puede realizar procedimientos de riesgo adicionales o diseñar y realizar procedimientos adicionales sobre la información a revelar que sean materiales para la información de sostenibilidad.

A291. El profesional ejerciente puede realizar procedimientos adicionales simultáneamente con procedimientos de riesgo cuando sea eficiente hacerlo.

Ejemplos:

- En un encargo de seguridad limitada, la evidencia obtenida que respalda la identificación de la información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales también puede respaldar la conclusión del profesional ejerciente de que no es probable que la cuestión cause que la información sobre sostenibilidad contenga incorrecciones materiales.
- En un encargo de seguridad razonable, la evidencia obtenida que apoya la identificación y valoración de los riesgos de incorrección material también puede apoyar a la evaluación de la eficacia operativa de los controles.

Consideración de la información de los procedimientos de aceptación y continuidad del encargo (Ref.: Apartado 95)

A292. El apartado 69 requiere que el profesional ejerciente obtenga un conocimiento preliminar de las circunstancias del encargo para proporcionar una base adecuada para determinar si las condiciones previas para el encargo están presentes. Este conocimiento preliminar normalmente no es suficiente para cumplir los requerimientos de los apartados 94L y 94R, pero puede proporcionar evidencia importante para respaldar el conocimiento requerido. Por ejemplo, el profesional ejerciente puede haber obtenido ya un amplio conocimiento de los criterios aplicables al aceptar el encargo y puede complementar este conocimiento con el fin de realizar procedimientos de riesgo. La información que el profesional también puede considerar para obtener un conocimiento incluye:

- (a) Cuando corresponda, otros encargos realizados por el líder del encargo para la entidad, tales como la auditoría de estados financieros o la verificación de cuestiones específicas (por ejemplo, verificación del consumo de agua para una operación importante dentro de la entidad).
- (b) Experiencia previa con la entidad, si esa información sigue siendo relevante y fiable como evidencia para el encargo actual.

Discusiones con el equipo del encargo (Ref.: Apartado 96)

A293. Las discusiones entre el líder del encargo y otros miembros clave del equipo del encargo, y cualquier experto externo clave del profesional ejerciente pueden:

- Proporcionar una oportunidad a los miembros del equipo del encargo con más experiencia,

incluido el líder del encargo, de compartir su información basada en su conocimiento de la entidad. Compartir información contribuye a un mejor conocimiento por parte de todos los miembros del equipo del encargo.

- Permitir a los miembros del equipo del encargo intercambiar información sobre cómo y dónde la información de sostenibilidad puede ser susceptible a incorrecciones materiales debidas a fraude o error.
- Ayudar al equipo del encargo a planear y llevar a cabo el encargo.

A294. Cuando el encargo lo lleva a cabo una sola persona, como un solo profesional ejerciente, la consideración de las cuestiones mencionadas en el apartado 96 puede, no obstante, ayudar al profesional ejerciente a identificar la información a revelar en la que es probable que surjan riesgos de incorrección material (para un encargo de seguridad limitada) o identificar riesgos de incorrección material (para un encargo de seguridad razonable).

Conocer las cuestiones de sostenibilidad y la información sobre sostenibilidad (Ref.: Apartado 97)

A295. 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.

A296. Las incorrecciones materiales debido a fraude en la información de sostenibilidad pueden ser relacionadas con cuestiones tales como las siguientes:

- Información de sostenibilidad errónea (incluida la omisión de información) para evitar sanciones o multas, objetivos internos o externos potencialmente agresivos o demasiado optimistas, declaraciones o afirmaciones públicas corporativas o de productos intencionalmente inexactas o engañosas.
- Información de sostenibilidad errónea para permitir que la entidad sea considerada favorablemente en relación con proyectos futuros, o para ser un factor en la financiación, acuerdos o negociaciones con proveedores o clientes.
- Información de sostenibilidad errónea para reducir las obligaciones tributarias sobre el carbono o exagerar los créditos de carbono creados.
- Informar intencionalmente información de sostenibilidad relacionada con incentivos de desempeño o compensación de manera sesgada para influir en el resultado de la recompensa o compensación por desempeño.
- Presiones vinculadas a la obtención de determinadas credenciales o reconocimientos (por ejemplo, un sello o calificación "verde") o al cumplimiento de determinadas condiciones contractuales.
- Sistemas inmaduros de control interno sobre la presentación de informes de sostenibilidad.

A297. Las características de los hechos o condiciones que podrían dar lugar a riesgos de incorrección material pueden ser diferentes para diferente información a revelar. Por ejemplo:

- Los riesgos de incorrección material relacionados con la información sobre los residuos de la entidad generados en las propias actividades de la entidad pueden ser diferentes de los

riesgos de incorrección material relacionados con la información sobre los residuos generados aguas arriba o aguas abajo en la cadena de valor de la entidad.

- Los riesgos de incorrección material en la información cuantitativa histórica pueden ser diferente de los riesgos de incorrección material en la información cualitativa prospectiva.

A298. Las cuestiones de sostenibilidad pueden ser complejas de medir o evaluar o estar sujetas a incertidumbre. Por ejemplo, los riesgos potenciales relacionados con el clima, la probabilidad de que ocurran y sus impactos esperados a corto, mediano y largo plazo en una entidad y su cadena de suministro pueden ser complejos de medir y evaluar y estar sujetos a un alto grado de incertidumbre. Como resultado de las incertidumbres inherentes, puede ser más probable que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada) o el riesgo de incorrecciones materiales en la información a revelar puede ser mayor (seguridad razonable), o puede ser difícil identificar información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada) o identificar y valorar los riesgos de incorrección material en la información de sostenibilidad (seguridad razonable).

Conocer los criterios aplicables (Ref.: Apartado 98)

A299. Conocer los criterios aplicables ayuda al profesional ejerciente a identificar la susceptibilidad de la información a revelar a incorrección. Por ejemplo, el profesional ejerciente puede:

- Identificar elementos de los criterios aplicables que puedan ser más susceptibles de una interpretación y aplicación incorrecta por parte de la entidad en la elaboración de la información de sostenibilidad.
- Identificar dónde la entidad tiene la capacidad de ejercer su juicio al aplicar los criterios aplicables y, por lo tanto, puede dar lugar a riesgos de incorrección material (seguridad razonable) o información a revelar donde es probable que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada) debido a juicios inadecuados en las circunstancias de la entidad.
- Identificar aspectos de los criterios aplicables que pueden ser más susceptibles a manipulación, por ejemplo, cuando a la entidad se le permite preparar la información sobre una base de cumplimiento o explicación, siempre que la entidad tenga una base razonable para hacerlo.
- Determinar que falta el proceso de la entidad para identificar, evaluar y aplicar los criterios aplicables, lo que puede dar lugar a un riesgo de incorrección material (seguridad razonable) o información a revelar donde es probable que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada) de que los criterios aplicables no son debidamente aplicados por la entidad.

A300. El conocimiento de los criterios aplicables incluirá:

- Las incertidumbres y complejidades asociadas con la identificación del marco de criterios y cualquier criterio desarrollado por la entidad utilizado para interpretar el marco.
- El criterio para identificar los temas y aspectos de los temas relevantes para presentarse e informarse en la información de sostenibilidad.
- Los criterios para identificar el límite de presentación de informes y si este difiere para cada información a revelar.
- Cómo la entidad desarrolla sus propios criterios, incluidos los criterios utilizados para interpretar los marcos de criterios (por ejemplo, la selección y aplicación de métodos de cuantificación y políticas de información), y controles sobre el proceso de la entidad.

A301. Los marcos de criterios pueden no considerarse adecuados por sí solos (por ejemplo, pueden estar incompletos o sujetos a interpretación en su aplicación). Por lo tanto, la entidad podrá complementar los marcos de criterios para que los criterios aplicables sean los adecuados. El proceso de desarrollar los criterios aplicables y aplicarlos a las cuestiones de sostenibilidad puede ser complejo, requerir juicio y puede ser susceptible a sesgos. La evaluación requerida en el apartado 98 puede dar lugar a que el profesional ejerciente identifique la información a revelar en la que existe una mayor susceptibilidad a incorrección o hacer que el profesional ejerciente reevalúe la idoneidad de los criterios aplicables.

Conocimiento de la entidad y su entorno

Conocimiento las operaciones, la estructura jurídica y organizacional, la propiedad y la gobernanza y el modelo de negocio de la entidad (Ref.: Apartado 99(a))

A302. La información obtenida por el profesional ejerciente mediante indagaciones de una o más partes apropiadas u otros puede proporcionar evidencia importante para respaldar el conocimiento requerido; sin embargo, la indagación por sí sola normalmente no es suficiente para identificar la información a revelar en la que es probable que surja una incorrección material (seguridad limitada) o identificar y valorar riesgos de incorrección material en las afirmaciones para la información a revelar (seguridad razonable).

A303. El profesional ejerciente utiliza su juicio profesional para determinar las características de la entidad y su entorno que son relevantes para la información de sostenibilidad y, por lo tanto, es necesario conocerlas. La principal consideración del profesional ejerciente es determinar si el conocimiento obtenido es suficiente para alcanzar los objetivos de los procedimientos de riesgo. El conocimiento del profesional ejerciente puede implicar menos esfuerzo cuando el alcance del encargo de aseguramiento se limita a cierta información de sostenibilidad (por ejemplo, métricas discretas). Por otro lado, puede ser necesario un conocimiento más amplio de la entidad y su entorno si el alcance del encargo de aseguramiento aborda múltiples temas o aspectos de los temas.

A304. El conocimiento del profesional ejerciente de la entidad y su entorno incluirá un conocimiento de lo siguiente:

- (a) La naturaleza de la entidad y sus riesgos de negocio relacionados con la sostenibilidad, incluyendo:
 - (i) La naturaleza de las operaciones incluidas en el límite de información, incluyendo:
 - a. Si las actividades u operaciones dentro de los límites de presentación de informes son internas o externas a la entidad;
 - b. La contribución de cada actividad u operación a la información de sostenibilidad, incluidas entidades u operaciones dentro de la cadena de valor, si es material para la información de sostenibilidad; y
 - c. Las incertidumbres asociadas a las cantidades reportadas en la información de sostenibilidad.
 - (ii) Cambios con respecto al periodo anterior en la naturaleza de la entidad, sus riesgos comerciales o los límites de presentación de informes, incluido si ha habido fusiones, adquisiciones, enajenaciones o subcontratación de funciones.
 - (iii) La frecuencia y naturaleza de las interrupciones de las operaciones.

- (b) La madurez de los sistemas, procesos y controles sobre la información de sostenibilidad y el grado en que integran el uso de TI.

Conocer los límites de la presentación de informes (Ref.: Apartado 99(b))

A305. Conocer los límites de la presentación de informes puede requerir el análisis de estructuras organizacionales complejas (por ejemplo, múltiples unidades operativas en diferentes jurisdicciones), relaciones contractuales y actividades dentro de la cadena de valor de la entidad. La forma en que las operaciones están organizadas también puede tener implicaciones en los límites de presentación de informes. Por ejemplo, una instalación puede ser propiedad de una parte, estar operada por otra y procesar materiales únicamente para un tercero, pero las actividades de sostenibilidad de las tres entidades pueden estar dentro de los límites de la presentación de informes. Conocer las actividades dentro de los límites de presentación de informes ayuda al profesional ejerciente a:

- Comprender si las cuestiones o información a revelar de sostenibilidad se ven afectados por la complejidad, el juicio, el cambio, la incertidumbre o la susceptibilidad a incorrección debido a sesgo de la dirección o fraude.
- Identificar cuestiones de sostenibilidad en las que pueda ser necesario utilizar el trabajo de otros para obtener evidencia suficiente y adecuada.
- Identificar a los miembros del equipo del encargo y otras partes con quienes el líder del encargo discute la susceptibilidad de la información a revelar a incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error.
- Considerar o determinar una materialidad adecuada para la información a revelar aplicable.
- Determinar la naturaleza, el momento de realización y el alcance de los procedimientos adicionales.
- Identificar la información a revelar en la que puede ser difícil obtener evidencia suficiente y adecuada y, como resultado, las implicaciones para el informe de aseguramiento.

Comprender las metas u objetivos estratégicos de la entidad (Ref.: Apartado 99(c))

A306. Conocer las metas u objetivos estratégicos relacionados con la información de sostenibilidad y las medidas utilizadas para evaluar el desempeño de la entidad puede ayudar al profesional a identificar incentivos y presiones que aumentan la susceptibilidad de la información de sostenibilidad al sesgo o fraude de la dirección.

Conocer el marco legal y regulatorio (Ref.: Apartado 100)

A307. El efecto de las leyes y regulaciones sobre la información de sostenibilidad variará. Las disposiciones legales y reglamentarias a las que una entidad está sujeta constituyen el marco normativo. Las disposiciones de algunas leyes o regulaciones pueden tener un efecto directo sobre la información de sostenibilidad, en el sentido de que pueden determinar los criterios a aplicar o especificar la información a revelar que debe incluirse en la información de sostenibilidad de una entidad.

A308. Es posible que otras leyes y regulaciones no tengan un efecto directo en la determinación de información a revelar en la información de sostenibilidad, pero su cumplimiento puede ser fundamental para los aspectos operativos del negocio. El incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que tengan un efecto fundamental en las actividades de la entidad

puede ocasionar el cese de las actividades de la entidad, o poner en cuestión su continuidad como empresa en funcionamiento, lo cual puede tener consecuencias para la información a revelar de la entidad.

A309. Para obtener un conocimiento del marco normativo, y del modo en que la entidad cumple con dicho marco, el profesional ejerciente puede, por ejemplo:

- Utilizar el conocimiento que ya tenga del sector de actividad de la entidad, de los aspectos normativos y de otros factores externos;
- Actualizar la comprensión de aquellas leyes y regulaciones que establecen criterios, marcos, normas u orientaciones;
- Indagar ante la dirección sobre otras disposiciones legales y reglamentarias que pudieran tener un efecto fundamental sobre las actividades de la entidad; e
- Indagar ante la dirección sobre las políticas y los procedimientos de la entidad relativos al cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.

Indagaciones y discusión con las partes adecuadas (Ref.: Apartado 101)

A310. Indagaciones de las partes apropiadas y, cuando sea adecuado, de otras dentro de la entidad pueden ofrecer al profesional ejerciente diversas perspectivas al realizar los procedimientos de riesgo.

Ejemplos:

- Las indagaciones dirigidas a los responsables del gobierno de la entidad pueden ayudar al profesional ejerciente a comprender el alcance de la supervisión de los responsables del gobierno de la entidad sobre la preparación de la información de sostenibilidad.
- Las indagaciones dirigidas a la dirección pueden ayudar al profesional a evaluar la idoneidad de la selección y aplicación de los criterios aplicables.
- Las indagaciones dirigidas a los asesores legales internos pueden proporcionar información sobre cuestiones tales como litigios, cumplimiento de leyes y regulaciones, conocimiento de fraude o indicio de fraude que afecte la información de sostenibilidad.
- Las indagaciones dirigidas a la función de gestión del riesgo (o las indagaciones ante los que desempeñan esa función) pueden proporcionar información acerca de los riesgos operativos y normativos que pueden afectar a la información de sostenibilidad.
- Las indagaciones dirigidas al personal de las TI pueden proporcionar información acerca de cambios en sistemas, fallos de sistemas o de controles u otros riesgos relacionados con las TI.

A311. Si una entidad tiene una función de auditoría interna, las indagaciones de las personas apropiadas dentro de la función pueden ayudar al profesional ejerciente a comprender la entidad y su entorno y el sistema de control interno de la entidad, al identificar la información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada) o identificar y valorar riesgos de incorrección material (seguridad razonable).

Conocimiento de los componentes del sistema de control interno de la entidad (Ref.: Apartados 102L, 102R)

- A312. Conocer los componentes del sistema de control interno de la entidad relevantes para las cuestiones de sostenibilidad y la preparación de la información de sostenibilidad ayuda al profesional ejerciente a identificar los tipos de incorrecciones que pueden ocurrir y los factores que afectan la información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada) o riesgos de incorrección material en la información a revelar (seguridad razonable).
- A313. 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.
- A314. La naturaleza y el alcance del conocimiento del profesional ejerciente sobre el sistema de control interno de la entidad pueden variar dependiendo de la complejidad del encargo de aseguramiento y de la naturaleza y complejidad de los temas y aspectos de los temas que comprenden las cuestiones de sostenibilidad. A medida que la entidad, los temas y los aspectos de los temas se vuelven más complejos, pueden ser necesarios procedimientos más extensos para conocer los controles, por ejemplo, realizando un recorrido para confirmar las indagaciones del personal de la entidad. Un recorrido implica seleccionar hechos o condiciones y rastrearlos por medio del proceso aplicable en el sistema de información.
- A315L. En un encargo de seguridad limitada, no se requiere que el profesional ejerciente obtenga un conocimiento de todos los componentes del sistema de control interno de la entidad relevantes para la preparación de la información sobre sostenibilidad como se requiere en un encargo de seguridad razonable. Además, el profesional ejerciente no está obligado a evaluar el diseño de los controles y determinar si se han implementado, a menos que planea probar la eficacia operativa de los controles. El profesional ejerciente utiliza su juicio profesional para determinar el grado de conocimiento necesario para identificar la información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales y para proporcionar una base para diseñar procedimientos que se centren en esa información a revelar. A menudo no será necesario obtener un conocimiento detallado de los componentes, y los procedimientos para obtener ese conocimiento pueden ser de menor alcance y de naturaleza diferente a los requeridos en un encargo de seguridad razonable. Por ejemplo, el profesional ejerciente puede obtener un conocimiento suficiente del sistema de información mediante una indagación en un encargo de seguridad limitada, pero puede necesitar realizar un recorrido en un encargo de seguridad razonable.
- A316. En algunas circunstancias, las cuestiones de sostenibilidad pueden estar relacionadas con controles (es decir, los controles son los aspectos de los temas). Por ejemplo, la información de sostenibilidad puede comprender información a revelar que describa el diseño, la implementación o la eficacia de los controles sobre la salud y seguridad ocupacional. El apartado 97 requiere que el profesional ejerciente conozca las cuestiones de sostenibilidad (en este caso, controles sobre la salud y seguridad ocupacional). En estas circunstancias, los apartados 102L y 102R requieren conocer el sistema de control interno de la entidad relacionado con los procesos utilizados para diseñar, implementar u operar los controles sobre la salud y seguridad ocupacional y los procesos para preparar información sobre esos controles.
- A317. El conocimiento por parte del profesional ejerciente de los componentes relevantes del sistema de control interno de la entidad puede generar dudas sobre su capacidad para obtener evidencia suficiente y adecuada en la cual basar la conclusión de aseguramiento o puede indicar la

necesidad de renunciar al encargo cuando el renunciar sea posible conforme a la ley o regulación aplicable. Por ejemplo:

- Las reservas sobre la integridad de quienes preparan la información sobre sostenibilidad pueden ser tan graves como para hacer que el profesional ejerciente concluya que el riesgo de que la dirección presente información de sostenibilidad incorrecta es tal que no se puede llevar a cabo el encargo.
- Las reservas acerca de la competencia de la dirección y del estado y la fiabilidad de los registros de una entidad pueden llevar al profesional ejerciente a la conclusión de que es poco probable que se disponga de evidencia suficiente y adecuada que sirva de base para una conclusión no modificada sobre la información de sostenibilidad.

El entorno de control (Ref.: Apartados 102L(a), 102R(a), 103R)

A318L. El conocimiento por parte del profesional ejerciente del entorno de control, tal como la forma en que la entidad demuestra un comportamiento congruente con su compromiso con la integridad y los valores éticos, puede ayudarle a identificar la información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales. Por ejemplo, las deficiencias en el entorno de control pueden dar lugar a que surjan incorrecciones materiales en la información a revelar a lo largo de la información de sostenibilidad.

A319R. La evaluación del entorno de control por parte del profesional ejerciente puede ayudarle a identificar problemas potenciales en los otros componentes del sistema de control interno de la entidad. Esto se debe a que el entorno de control es fundamental para los demás componentes del sistema de control interno de la entidad. Esta evaluación también puede ayudar al profesional ejerciente a conocer los riesgos que enfrenta la entidad y a identificar y valorar los riesgos de incorrección material en las afirmaciones para la información a revelar.

A320. El conocimiento del profesional ejerciente del entorno de control incluirá el conocimiento de los controles, procesos y estructuras que abordan:

- Cómo se llevan a cabo las responsabilidades de supervisión de la dirección, tal como la cultura de la entidad y el compromiso de la dirección con la integridad y los valores éticos.
- Cuando los responsables del gobierno de la entidad están separados de la dirección, la independencia y la supervisión del sistema de control interno de la entidad por parte de los responsables del gobierno de la entidad.
- La asignación de autoridad y responsabilidad de la entidad.
- Cómo la entidad atrae, desarrolla y retiene a personas competentes.
- Cómo la entidad responsabiliza a las personas por sus responsabilidades en la búsqueda de los objetivos del sistema de control de la entidad.

A321. La información sobre el entorno de control en entidades menos complejas puede no estar disponible en forma documental, en particular cuando la comunicación entre la dirección y otro personal es informal, pero la información aún puede ser relevante y fiable en las circunstancias. Por ejemplo, el profesional ejerciente puede observar las prácticas pasadas y actuales de la entidad, y el compromiso con las partes interesadas. Esas observaciones pueden contribuir a que el profesional ejerciente comprenda los componentes del sistema de control interno de la entidad, incluso si las políticas no han sido documentadas formalmente.

Proceso de valoración de riesgos de la entidad (Ref.: Apartados 102L(b), 102R(b), 104R)

A322. Los resultados del proceso de valoración de riesgos de la entidad ayudarán al proceso de valoración de riesgos de la entidad a:

- (a) Identificar la información a revelar donde es probable que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada) o identificar y valorar los riesgos de incorrección material en la información a revelar (seguridad razonable); y
- (b) Obtener una comprensión de las cuestiones de sostenibilidad y otras circunstancias del encargo.

A323R. La evaluación por parte del profesional ejerciente del proceso de valoración de riesgos de la entidad le permite comprender dónde ha identificado la entidad los riesgos que pueden ocurrir y cómo ha respondido a esos riesgos. La valoración del profesional ejerciente de cómo la entidad identifica sus riesgos de negocio y de cómo valora y aborda esos riesgos, ayuda al profesional ejerciente a conocer si los riesgos que enfrenta la entidad han sido identificados, valorados y abordados según corresponde a la naturaleza y complejidad de la entidad.

A324R. Bajo algunos criterios aplicables, se requiere que la entidad identifique y proporcione información sobre los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad, o los procesos mediante los cuales se identifican, valoran y gestionan los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad. Por lo tanto, comprender y evaluar el proceso de valoración de riesgos de la entidad también puede ayudar al profesional ejerciente a identificar y valorar los riesgos de incorrección material relacionados con la aplicación adecuada de los criterios aplicables por parte de la entidad. Por ejemplo, si el profesional ejerciente identifica deficiencias potenciales en el proceso de valoración de riesgos de la entidad, puede determinar que existe un mayor riesgo de que los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad no hayan sido identificados por la entidad y, por lo tanto, puedan estar incompletos en la presentación o descripción en la información de sostenibilidad.

A325R. No todos los riesgos identificados por la entidad dan lugar a riesgos de incorrección material. Al conocer cómo la dirección y los responsables del gobierno de la entidad han identificado los riesgos relevantes para la preparación de la información de sostenibilidad, y decidido sobre las acciones para abordar esos riesgos, las cuestiones que el profesional ejerciente puede considerar cómo la dirección o, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad ha:

- (a) Especificado los objetivos de la entidad con suficiente precisión y claridad para permitir la identificación y valoración de los riesgos relacionados con los objetivos;
- (b) Identificado los riesgos para lograr los objetivos de la entidad y analizó los riesgos como fundamento para determinar cómo deben gestionarse los riesgos; y
- (c) Considerado el potencial de fraude al considerar los riesgos para lograr los objetivos de la entidad.

A326. Si el profesional ejerciente identifica riesgos que la entidad no identificó, y esos riesgos son del tipo que espera que hayan sido identificados mediante el proceso de valoración de riesgos de la entidad, puede ser un indicador de que el proceso de valoración de riesgos de la entidad no es apropiado para el circunstancias de la entidad.

El proceso de la entidad para el seguimiento del sistema de control interno
(Ref.: Apartados 102R(c), 105R)

A327R. Conocer el proceso de la entidad para dar seguimiento al sistema de control interno relevante para la preparación de la información de sostenibilidad puede implicar conocer:

- (a) Aspectos del proceso de la entidad que abordan:
 - (i) Evaluaciones continuas y separadas para dar seguimiento a la eficacia de los controles y a la identificación y remediación de las deficiencias de control identificadas;
 - (ii) La función de auditoría interna de la entidad, si la hay, incluida su naturaleza, responsabilidades y actividades; y
- (b) Las fuentes de la información utilizadas en el proceso de la entidad para dar seguimiento al sistema de control interno, y el fundamento sobre el cual la dirección considera que la información es suficientemente confiable para la finalidad.

A328R. La evaluación que realiza el profesional ejerciente del proceso de la entidad para dar seguimiento al sistema de control interno ayuda al profesional ejerciente a conocer si los otros componentes del sistema de control interno de la entidad están presentes y funcionando y, por lo tanto, ayuda a conocer los otros componentes del sistema de control interno de la entidad. Esta evaluación también puede ayudar al profesional ejerciente a identificar y valorar los riesgos de incorrección material en las afirmaciones para la información a revelar.

A329R. Cuestiones que pueden ser relevantes para que el profesional ejerciente las considere al conocer cómo la entidad da seguimiento a su sistema de control interno incluyen:

- (a) El diseño de las actividades de seguimiento, por ejemplo, si es un seguimiento periódico o continuo;
- (b) El resultado y frecuencia de las actividades de seguimiento;
- (c) La evaluación de los resultados de las actividades de seguimiento, de manera oportuna, para determinar si los controles han sido eficaces; y
- (d) Cómo se han abordado las deficiencias identificadas mediante las acciones correctivas adecuadas, incluida la comunicación oportuna de dichas deficiencias a los responsables de tomar las medidas correctivas.

A330R. El profesional ejerciente también puede considerar cómo el proceso de la entidad para dar seguimiento al sistema de control interno aborda el seguimiento de los controles de procesamiento de información que involucran el uso de las TI. Esto puede incluir, por ejemplo:

- (a) Controles para dar seguimiento a entornos complejos de las TI que:
 - (i) Evalúen la eficacia del diseño continuo de los controles de procesamiento de información y sus modificaciones, en su caso, por cambios en las condiciones; o
 - (ii) Evalúen la eficacia operativa de los controles de procesamiento de información.
- (b) Controles que dan seguimiento a los permisos aplicados en los controles de procesamiento automatizado de información que hacen cumplir la segregación de funciones.
- (c) Controles que dan seguimiento a cómo se identifican y abordan los errores o las deficiencias de control relacionadas con la automatización de la información de sostenibilidad.

A331R. En entidades menos complejas, y en particular en las entidades gestionadas por el propietario-gerente, el conocimiento del profesional ejerciente sobre el proceso de la entidad para dar seguimiento al sistema de control interno a menudo se centra en cómo la dirección o el propietario-gerente están directamente involucrados en las operaciones, ya que puede no haber otras actividades de seguimiento.

A332R. Para las entidades donde no existe un proceso formal, conocer el proceso para dar seguimiento al sistema de control interno puede incluir conocer las revisiones periódicas de la información que está diseñadas para contribuir a cómo la entidad previene o detecta incorrecciones.

El sistema de información y comunicación (Ref.: Apartados 102L(c), 102R(d), 106)

A333. El profesional ejerciente utiliza su juicio profesional para determinar qué aspectos del sistema de información son relevantes para el encargo y puede realizar consultas a la(s) parte(s) apropiada(s) sobre esos aspectos. La comprensión del sistema de información puede incluir un conocimiento de lo siguiente:

- (a) Las actividades de procesamiento de información de la entidad, incluidos sus datos e información, los recursos que se utilizarán en dichas actividades y las políticas que se definen para la información de sostenibilidad:
 - (i) Cómo se capturan, registran, procesan, revisan, corrigen y presentan los datos y la información, incluida la información cualitativa. Esas políticas y procedimientos pueden incluir procesos de verificación interna mediante los cuales un revisor verifica la exactitud y la integridad de los datos y la información, y los aprueba como evidencia de que se ha realizado la revisión;
 - (ii) Registros de respaldo y otra información sobre las cuestiones de sostenibilidad relacionados con el flujo de información en el sistema de información; y
 - (iii) Los procesos utilizados para preparar la información de sostenibilidad.
- (b) Cómo la entidad comunica las cuestiones significativas, que apoyan la preparación de la información de sostenibilidad y las responsabilidades de información correspondientes en el sistema de información y otros componentes del sistema de control interno de la entidad:
 - (i) Entre personas dentro de la entidad, incluida la forma en cómo se comunican las funciones y responsabilidades;
 - (ii) Entre la dirección y los responsables del gobierno de la entidad;
 - (iii) Con los usuarios previstos; y
 - (iv) Con partes externas, tales como las autoridades reguladoras.
- (c) Las políticas o procedimientos de la entidad que abordan la fiabilidad de la información. Por ejemplo, los controles de la entidad pueden abordar la fiabilidad de la información de fuentes externas mediante:
 - (i) Dar seguimiento a la información proporcionada a la fuente externa y recibida de esta;
 - (ii) Considerar la reputación de la fuente externa; y
 - (iii) Considerar si existen otras fuentes de información similar y si la información de esas diferentes fuentes disponibles está alineada.

A334. El conocimiento del profesional ejerciente del sistema de información puede obtenerse de diversas formas y puede incluir:

- (a) Indagaciones del personal relevante sobre los procedimientos utilizados para iniciar, registrar, procesar e informar hechos y condiciones relacionados con los temas y aspectos de los temas;
- (b) Inspección de manuales de políticas o procesos u otra documentación del sistema de información;
- (c) Observación del resultado de las políticas o procedimientos por parte del personal de la entidad; o
- (d) Selección de hechos o condiciones y rastrearlas por medio del proceso aplicable en el sistema de información (es decir, realizar un recorrido).

A335. Es probable que el sistema de información y las comunicaciones de la entidad impliquen el uso de TI para recopilar o procesar datos e información. Las entidades pueden utilizar aplicaciones de TI complejas, hojas de cálculo simples o registros en papel, o una combinación de estos. El conocimiento del profesional ejerciente del sistema de información incluye el entorno de TI, las aplicaciones de TI y otros aspectos del entorno de TI que son relevantes para los flujos y el procesamiento de información en el sistema de información. El uso de aplicaciones de TI u otros aspectos del entorno de TI por parte de la entidad puede dar lugar a riesgos derivados del uso de TI. Por ejemplo, cambios en el flujo de información dentro del sistema de información pueden ser el resultado de cambios en los programas de las aplicaciones de las TI o cambios directos en los datos en las bases de datos involucradas en el procesamiento o almacenamiento de esa información.

A336. El sistema de información y la forma en que la entidad se comunica en entidades más pequeñas o menos complejas probablemente sean menos sofisticados y probablemente involucren un entorno de TI menos complejo que en entidades más grandes y complejas. Las entidades menos complejas que cuenten con una participación directa de la dirección puede que no necesiten descripciones detalladas de procedimientos, registros sofisticados o políticas escritas. Conocer los aspectos relevantes del sistema de información de la entidad puede, por lo tanto, requerir menos esfuerzo en un encargo de una entidad menos compleja y puede involucrar una mayor cantidad de indagación que la de observación o inspección de la documentación. Sin embargo, la necesidad de obtener un conocimiento sigue siendo importante para proporcionar una base para el diseño de procedimientos adicionales y puede ayudar aún más al profesional ejerciente a identificar información a revelar donde es probable que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada) o identificar y valorar riesgos de incorrecciones materiales (seguridad razonable).

Actividades de control (Ref.: Apartados 102R(e), 107L, 107R)

A337. La identificación y evaluación del profesional ejerciente de los controles en el componente de actividades del sistema de control interno de la entidad se centrará en los controles de procesamiento de información, que son controles aplicados durante el procesamiento de información en el sistema de información de la entidad que abordan directamente los riesgos para la integridad de la información (es decir, la integridad, precisión y validez de la información). Sin embargo, no se requiere que el profesional ejerciente identifique y evalúe todos los controles de procesamiento de la información.

A338R. Un encargo de aseguramiento no requiere un conocimiento de todos los controles relacionados con cada información a revelar o con cada afirmación relevante para ellos.

A339R. Ejemplos de otros controles para los cuales puede ser apropiado que el profesional ejerciente obtenga un conocimiento incluyen:

- Controles que abordan los riesgos de incorrección material evaluados como altos en el espectro de riesgo en función de su probabilidad y magnitud.
- Controles que están relacionados con el armado o ajuste de la información de sostenibilidad.
- Si la entidad utiliza una organización de servicios, los controles en la entidad que se relacionan con los servicios proporcionados por la organización de servicios.

Diseño e implementación de controles (Ref.: Apartados 108L, 108R)

A340. La evaluación del diseño de un control identificado implica la consideración del profesional ejerciente de si el control, individualmente o en combinación con otros controles, es capaz de prevenir, detectar y corregir eficazmente, incorrecciones materiales (es decir, el objetivo de control).

A341. El profesional ejerciente determina la implementación de un control identificado, al establecer que el control existe y que la entidad lo está utilizando. Tiene poco sentido que el profesional ejerciente evalúe la implementación de un control que no está diseñado de manera eficaz. Por lo tanto, el profesional ejerciente evalúa primero el diseño de un control. Un control diseñado incorrectamente puede representar una deficiencia de control.

A342. El profesional ejerciente puede concluir que puede ser adecuado probar un control que está diseñado e implementado eficazmente, con el fin de tener en consideración su eficacia operativa al determinar la naturaleza, el momento de realización y el alcance de los procedimientos adicionales. Sin embargo, cuando un control no está diseñado o implementado eficazmente, no hay ningún beneficio al probarlo.

A343R. Cuando el profesional ejerciente planea probar la eficacia operativa de un control, la información obtenida sobre la extensión en que el control aborda el(los) riesgo(s) de incorrección material es una entrada para la valoración del profesional ejerciente de la valoración de riesgos en las afirmaciones.

A344. Evaluar el diseño y determinar la implementación de los controles no es suficiente para probar su eficacia operativa. Sin embargo, para los controles automatizados, el profesional ejerciente puede planear probar su eficacia operativa identificando y probando los controles generales de TI que están integrados en el sistema de TI. Los controles generales de TI que la dirección no puede reconfigurar o cambiar proporcionan el funcionamiento consistente de un control automatizado. El profesional ejerciente puede probar los controles generales de TI en lugar de realizar pruebas de eficacia operativa directamente en los controles automatizados.

A345. El profesional ejerciente puede esperar una documentación más formal del sistema de información y los controles cuando el sistema de información y los controles forman parte de las cuestiones de sostenibilidad (por ejemplo, cuando la información de sostenibilidad se refiere a los controles de la entidad).

Identificar las deficiencias del control (Ref.: Apartados 109L, 109R)

A346. Si se identifican deficiencias relacionadas con el entorno de control, esto puede afectar las expectativas generales del profesional ejerciente sobre la eficacia operativa de los controles y, por tanto, los planes del profesional ejerciente para probar la eficacia operativa de los controles.

A347. Al conocer los componentes del sistema de control interno de la entidad, el profesional ejerciente puede determinar que algunas de las políticas de la entidad, no son adecuadas para la naturaleza y circunstancias de la entidad. Esa determinación puede ser un indicador de que existen deficiencias de control. El profesional ejerciente puede considerar el efecto de esas deficiencias de control en el diseño de procedimientos adicionales y si debe comunicar las deficiencias a la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad.

A348. Si el conocimiento (para seguridad limitada) o la evaluación (para seguridad razonable) por parte del profesional ejerciente del entorno de control de la entidad u otros componentes del control interno generan dudas sobre la capacidad de obtener evidencia en la cual basar la conclusión de aseguramiento, el profesional ejerciente puede:

- Realizar procedimientos de riesgo adicionales hasta que se haya obtenido evidencia para aliviar las dudas del profesional ejerciente;
- Renunciar al encargo cuando lo permite la ley o regulación;
- Considerar las implicaciones para el informe del profesional ejerciente.

Identificar la información a revelar donde es probable que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada) o identificar y valorar los riesgos de incorrecciones materiales (seguridad razonable) (Ref.: Apartados 110L, 110R)

A349R. Los riesgos de incorrección material se valoran en un espectro que va de bajo a alto, en función de la probabilidad de que ocurra una incorrección y su potencial magnitud si ocurriera. El profesional ejerciente utiliza la importancia de la combinación de la probabilidad y la magnitud de una posible incorrección al determinar en qué parte del espectro (es decir, el rango) se valora el riesgo. Cuanto mayor sea la combinación de probabilidad y magnitud, mayor será la valoración del riesgo; cuanto menor sea la combinación de probabilidad y magnitud, menor será la valoración del riesgo.

A350R. Al considerar la magnitud de una posible incorrección, el profesional ejerciente considera los aspectos cualitativos y cuantitativos de la posible incorrección (es decir, las incorrecciones en las afirmaciones sobre la información a revelar pueden considerarse materiales debido al tamaño, naturaleza o circunstancias).

A351R. Los riesgos de incorrección material se evalúan de forma coherente con la forma en que el profesional ejerciente considera la información a revelar a efectos de planificar y realizar el encargo, como se describe en el apartado A266. Los riesgos de incorrección material pueden relacionarse a una o más entidades dentro del límite de presentación de informes. Cuando este sea el caso, el profesional ejerciente puede considerar el uso del trabajo de otro profesional ejerciente para identificar y valorar los riesgos de incorrección material en las afirmaciones. Sin embargo, el profesional ejerciente permanece siendo responsable por la identificación y valoración de los riesgos en las afirmaciones para la información a revelar.

A352L. La identificación de la información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales se realiza de manera consistente con la forma en que el profesional ejerciente considera la información a revelar a efectos de planificar y realizar el encargo, como se describe en el apartado A266. Los información a revelar donde es posible que surjan incorrecciones materiales pueden relacionarse a una o más entidades dentro del límite de presentación de informes. Cuando este sea el caso, el profesional ejerciente puede considerar el uso del trabajo de otro profesional ejerciente para identificar la información a revelar donde es posible que surjan. Sin embargo, el profesional ejerciente sigue siendo responsable de identificar la información a revelar en la que sea probable que surjan incorrecciones materiales.

A353R. Al identificar y valorar los riesgos de incorrección material, el profesional ejerciente utiliza afirmaciones para considerar los diferentes tipos de potenciales incorrecciones que pueden ocurrir. El profesional ejerciente puede utilizar las afirmaciones que se describen a continuación o puede expresarlas de una manera diferente siempre que todos los aspectos descritos anteriormente hayan sido cubiertos. Las afirmaciones incluirán:

- Ocurrencia y existencia: la información a revelar está relacionada con hechos o condiciones que han ocurrido o existen.
- Responsabilidad: la información a revelar pertenece a la entidad.
- Integridad: se han incluido todos los hechos o condiciones (ya sean históricos o prospectivos), relacionados con la entidad y el límite de presentación de informes, que han ocurrido o existen y que deberían haberse incluido en la información de sostenibilidad.
- Precisión y valoración: la información a revelar, incluidas las estimaciones, han sido medidas, evaluadas o descritas adecuadamente de conformidad con los criterios aplicables.
- Corte: la información a revelar ha sido registrada en el periodo sobre el que se informa al que se refiere.
- Presentación, clasificación y comprensibilidad: la información a revelar esta adecuadamente agregadas o desagregadas, estructuradas adecuadamente y presentadas y descritas de conformidad con los criterios aplicables, y están claramente expresadas.
- Consistencia: los criterios y la aplicación de los criterios son consistentes con los aplicados en el periodo anterior, o los cambios están justificados y han sido aplicados e informados adecuadamente; y la información comparativa, si la hubiera, es la misma que se informó en el periodo anterior o ha sido reexpresada adecuadamente.

A354L. En un encargo de aseguramiento limitado, el profesional ejerciente no está obligado a identificar y valorar los riesgos de incorrección material en las afirmaciones de la información a revelar. Sin embargo, el profesional ejerciente puede encontrar útil utilizar afirmaciones para identificar información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales.

A355. Las incorrecciones pueden surgir como resultado de errores humanos, fallas en los procesos, sesgos de la dirección o fraude.

Ejemplos de diferentes tipos de posibles incorrecciones incluyen:

- Declaraciones falsas en información (afirmación de ocurrencia y existencia, o de responsabilidad): por ejemplo, si una entidad afirmó responsabilidad por una inversión comunitaria o limpieza ambiental que en realidad no ocurrió o fue realizada por otra parte.
- Registrar información en el periodo incorrecto (afirmación de corte); por ejemplo, registrar el agua utilizada por una entidad en el periodo anterior o posterior al periodo en el que el agua realmente se usó.
- Inexactitudes en la información (afirmación de exactitud y de valoración), por ejemplo, derivadas de dispositivos de medición calibrados incorrectamente, transposición u otros errores en el registro de las mediciones, o el uso de factores de conversión inadecuados, como el uso de un factor de conversión de dióxido de carbono para la

energía nuclear cuando la entidad cuenta con instalaciones alimentadas con carbón y petróleo.

- Omisión de información (afirmación de integridad): por ejemplo, una empresa informa sobre su programa de rehabilitación de tierras para tres de sus sitios mineros, pero guarda silencio sobre dos sitios donde se ha producido una degradación significativa y donde no hay planes para rehabilitar la tierra.
- Información clasificada incorrectamente (afirmación de presentación, clasificación y comprensibilidad): por ejemplo, la entidad clasifica a los contratistas estacionales (principalmente mujeres) como empleados permanentes a tiempo completo, lo que resulta en informes erróneos sobre la representación de género en su fuerza laboral permanente.
- Representación engañosa o poco clara de la información (afirmación de presentación, clasificación y comprensibilidad): por ejemplo, el preparador da importancia indebida a información favorable mediante el uso de texto e imágenes grandes, en negrita o de colores brillantes, u otras formas de enfatizar la presentación, pero presenta información desfavorable, de manera menos llamativa, por ejemplo, utilizando fuentes pequeñas o de colores claros y texto menos extenso.
- Sesgo en la información que se centra en cuestiones positivas del desempeño y omite cuestiones negativas (afirmación de presentación, clasificación y comprensibilidad).

Evaluar la evidencia de obtenida de los procedimientos de riesgo (Ref.: Apartados 111L–111R)

A356R. La evaluación por parte del profesional ejerciente de los componentes del sistema de control interno de la entidad y el conocimiento de los controles, junto con cualquier deficiencia de control identificada, puede:

- (a) Influir en la identificación y valoración de riesgos de incorrección material en las afirmaciones para la información a revelar; e
- (b) Indicar riesgos de incorrección material que pueden afectar muchas afirmaciones o información a revelar y, por lo tanto, pueden ser un riesgo de incorrección material para la información de sostenibilidad en su conjunto.

A357L. El conocimiento que tiene el profesional ejerciente de los componentes relevantes del sistema de control interno de la entidad puede:

- (a) Influir en la identificación de información a revelar en la que sea probable que surjan incorrecciones materiales; e
- (b) Indicar que es probable que surjan incorrecciones materiales de manera generalizada en toda la información sobre sostenibilidad.

Respuestas a los riesgos valorados de incorrección material

Diseño y aplicación de procedimientos adicionales (Ref.: Apartados 114L-115R)

A358. Los procedimientos adicionales del profesional ejerciente pueden incluir una combinación de procedimientos tales como inspección, confirmación, recálculo, repetición, procedimientos analíticos e indagación. Determinar los procedimientos adicionales a realizar en un encargo en particular, es una cuestión de juicio profesional. Debido a que la información sobre sostenibilidad puede cubrir una amplia gama de circunstancias, es probable que la naturaleza, el momento de realización y alcance de esos procedimientos varíen considerablemente de un encargo a otro.

A359. Los procedimientos sustantivos pueden incluir:

- Pruebas de detalle, por ejemplo:
 - Acordar los factores de emisión para las fuentes adecuadas (por ejemplo, publicaciones gubernamentales) y considerar su aplicabilidad según las circunstancias.
 - Revisar los acuerdos de negocios conjuntos y otros contratos relevantes para determinar el límite organizacional de la entidad.
 - Conciliar los datos registrados con, por ejemplo, los odómetros de los vehículos propiedad de la entidad.
 - Volver a hacer los cálculos y conciliar las diferencias observadas.
 - Tomar muestras y analizar de forma independiente las características de materiales como el carbón, u observar las técnicas de muestreo de la entidad y revisar los registros de los resultados de las pruebas de laboratorio.
 - Comprobar la exactitud de los cálculos y la idoneidad de los métodos de cálculo utilizados.
 - Acordar los datos registrados con los documentos de origen, como registros de producción, registros de uso de combustible y facturas de energía comprada.
- Procedimientos analíticos cuando existe una relación entre la información de sostenibilidad y otra información relevante de forma que el profesional ejerciente pueda desarrollar una expectativa y comparar esa expectativa con el resultado de la medición o evaluación de las cuestiones de sostenibilidad.

A360. La naturaleza, momento de realización y alcance de los procedimientos adicionales se informarán por:

- El enfoque del profesional ejerciente para planificar y ejecutar procedimientos, incluida la comprensión de cómo la entidad desagrega o agrega la información sobre sostenibilidad a efectos de presentación de informes (véase el apartado A266);
- Las razones para la identificación de la información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada) o la valoración de los riesgos de incorrección material en las afirmaciones (seguridad razonable), de conformidad con los apartados 115L-115R;
- Si el uso de otros (por ejemplo, expertos u otros profesionales) es necesario para obtener evidencia de o perteneciente a entidades que no están bajo el control de la entidad que prepara la información de sostenibilidad; y
- La capacidad de persuasión de las pruebas que se van a obtener.

A361. Debido a que el grado de seguridad que se obtiene en un encargo de seguridad limitada es menor que en un encargo de seguridad razonable, los procedimientos adicionales aplicados en un encargo de seguridad limitada difieren en cuanto a su naturaleza y momento de realización de los que se aplican en un encargo de seguridad razonable y su extensión es menor. Las diferencias entre los procedimientos adicionales del profesional ejerciente para un encargo de seguridad razonable y un encargo de seguridad limitada sobre información de sostenibilidad pueden incluir:

- (a) El énfasis puesto en la naturaleza de los procedimientos como fuente de evidencia probablemente diferirá, dependiendo de las circunstancias del encargo. Por ejemplo, el profesional ejerciente puede considerar adecuado, en las circunstancias de un encargo de seguridad limitada particular, poner un énfasis relativamente mayor en las indagaciones del personal y los procedimientos analíticos de la entidad, y relativamente menos énfasis, si lo hubiera, en las pruebas de controles y la obtención de evidencia de fuentes externas que lo que podría ser el caso para un encargo de seguridad razonable.
- (b) En un encargo de seguridad limitada, el alcance de los procedimientos realizados en comparación con los de un encargo de seguridad razonable puede implicar:
 - (i) Seleccionar menos elementos para su examen;
 - (ii) Realizar menos procedimientos (por ejemplo, realizar solo procedimientos analíticos en circunstancias en las que, en un encargo de seguridad razonable, se realizarían tanto procedimientos analíticos como pruebas de detalle); o
 - (iii) Realizar procedimientos in situ en menos instalaciones.
- (c) En un encargo de seguridad razonable, los procedimientos analíticos sustantivos realizados en respuesta a riesgos valorados de incorrección material implican el desarrollo de expectativas de cantidades o ratios que sean suficientemente precisas para identificar incorrecciones materiales. En un encargo de aseguramiento limitado, los procedimientos analíticos pueden diseñarse para respaldar las expectativas con respecto a la dirección de las tendencias, relaciones y proporciones en lugar de identificar incorrecciones con el nivel de precisión esperado en un encargo de aseguramiento razonable.

Además, al realizar procedimientos analíticos en un encargo de seguridad limitada, el profesional ejerciente puede, por ejemplo:

- (i) Utilizar datos que sean más agregados, por ejemplo, datos a nivel regional en lugar de a nivel de instalación, o datos mensuales en lugar de datos semanales.
- (ii) Utilizar datos que no hayan sido sujetos a procedimientos separados para probar su fiabilidad en la misma medida que lo sería para un encargo de aseguramiento razonable.

A362L. La naturaleza planificada, el momento de realización y el alcance de los procedimientos adicionales es una cuestión de juicio profesional y está influenciado por las circunstancias del encargo de aseguramiento limitado, incluidas las necesidades de información de los usuarios previstos como grupo, los criterios y las cuestiones de sostenibilidad dentro del alcance del encargo. El profesional ejerciente también puede considerar si se necesita evidencia más persuasiva para responder a la información a revelar identificada donde es más probable que surjan incorrecciones materiales.

A363L. Ejemplos de razones para identificar información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales incluyen:

- La complejidad inherente a la cuestión o juicio de sostenibilidad en su medición o evaluación. Por ejemplo, es más probable que surja una incorrección material en la información a revelar en la que se involucran cálculos de balance de masa, como cuando el consumo de agua se lee directamente de un medidor.
- La complejidad de la organización, sus acuerdos de propiedad y control, o su extensión geográfica.
- Sistemas y procesos que están menos automatizados o que aún están en desarrollo, de modo que puede haber una mayor probabilidad de error humano, fallas de procesamiento u oportunidades de intervención no autorizada.
- Incentivos para informar erróneamente, por ejemplo, si se debe alcanzar un desempeño objetivo particular para conservar una licencia para operar o evitar multas, o para cumplir con las expectativas de las partes interesadas.

A364R. Ejemplos de razones para la valoración dada al riesgo de incorrección material en las afirmaciones:

- Limitaciones inherentes a las capacidades de los dispositivos de medición (por ejemplo, medidores de agua) o insuficiente frecuencia en su calibración.
- Errores o juicios inadecuados que se realizaron al medir, evaluar o revelar la información de sostenibilidad, incluidos las hipótesis utilizadas al hacer estimaciones, el uso de datos base inexactos o incompletos en los que se basan las estimaciones, o en circunstancias en las que se involucran cálculos complejos (por ejemplo, cuando se utiliza un enfoque de balance de masa para calcular el agua extraída).
- El riesgo de que aspectos no identificados de la cuestión de sostenibilidad puedan pasarse por alto, por ejemplo debido a hechos o transacciones fuera del curso normal del negocio, porque el preparador depende de un tercero para obtener información (por ejemplo, lectores de medidores externos o empresas de ingeniería para calcular el agua extraída), o por fugas de agua o aguas residuales no detectadas o similares.
- Cómo las debilidades en el diseño de los controles o la operación ineficaz de los controles podrían dar lugar a errores, fallas de procesamiento u oportunidades de intervención no autorizada.

A365. Es posible que se necesite evidencia más persuasiva para proporcionar la base para una conclusión sobre la información de sostenibilidad debido a las circunstancias del encargo. Por ejemplo, el profesional ejerciente pudo haber identificado información a revelar donde es probable que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada) o haya valorado como mayor los riesgos de incorrección material (seguridad razonable). En esas circunstancias, puede ser apropiado aumentar la cantidad de evidencia (por ejemplo, obteniendo evidencia corroborativa de varias fuentes independientes).

A366. Puede ser necesaria evidencia más persuasiva si el profesional ejerciente, por medio del conocimiento de la entidad y su entorno y su sistema de control interno, ha identificado cuestiones tales como:

- Un riesgo valorado más alto de incorrección material en un encargo de seguridad razonable;
- Un mayor enfoque de los usuarios en un tema o aspecto de un tema;
- La falta de relación entre la información de sostenibilidad y otra información relevante que excluya la realización de procedimientos analíticos;
- Un entorno de control en el que la entidad no demuestra un comportamiento consistente con un encargo con la integridad y los valores éticos;
- Riesgos de incorrección material en la información a revelar que han sido identificados por el proceso de valoración de riesgos de la entidad;
- Sistemas de información que no sean adecuados a las circunstancias de la entidad;
- Falta de madurez en los temas de sostenibilidad o de los sistemas de información utilizados para desarrollar la información de sostenibilidad;
- Errores en la información a revelar en el pasado;
- Una nueva área, tema o aspecto de un tema.

Respuestas globales (Ref.: Apartados 116L, 116R)

A367. Los apartados 114L y 114R requieren que el profesional ejerciente diseñe y lleve a cabo procedimientos cuya naturaleza, momento de realización y alcance se centren en la información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error (seguridad limitada) o cuya naturaleza, momento de realización y alcance respondan a los riesgos valorados de incorrección material, ya sea debido a fraude o error, en las afirmaciones (seguridad razonable). Sin embargo, el profesional ejerciente puede identificar circunstancias que indiquen que es probable que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada) o que existe un mayor riesgo de incorrecciones materiales (seguridad razonable) generalizados en toda la información sobre sostenibilidad (es decir, no relacionados con la información a revelar o afirmación. Por ejemplo:

- La existencia de deficiencias en el entorno de control puede menoscabar la eficacia de otros controles, especialmente en relación con el fraude. En ese caso, las incorrecciones materiales pueden estar en la afirmación o en múltiples afirmaciones.
- Puede haber incentivos para incorrecciones intencionales de la información de sostenibilidad; por ejemplo, aquellos que están directamente involucrados o tienen la oportunidad de influir en el proceso de presentación de informes pueden tener una parte importante de su compensación contingente al logro de objetivos agresivos o al cumplimiento de las leyes y regulaciones que tienen un efecto directo en la información de sostenibilidad.
- El profesional ejerciente puede identificar información a revelar generalizada en toda la información de sostenibilidad en las que es probable que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada), o riesgos de incorrección material generalizada en toda la información de sostenibilidad (seguridad razonable) que pueden indicar deficiencias en el entorno de control.

A368. El diseño y ejecución de respuestas generales puede incluir:

- Asignar y supervisar personal, considerando el conocimiento, la habilidad y la capacidad de las personas a las que se les asignarán responsabilidades importantes del encargo, y

los procedimientos de riesgo del profesional ejerciente;

- Realizar más procedimientos al cierre del periodo en lugar de en una fecha intermedia.
- Obtención de evidencia más amplia de procedimientos distintos a las pruebas de controles.
- Aumentar el tamaño de las muestras y el alcance de los procedimientos, tal como el número de instalaciones en las que se realizan los procedimientos.
- Introducir un elemento de imprevisibilidad en la selección de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos.

Respuesta a fraude o al incumplimiento real o indicio de incumplimiento con las leyes y regulaciones (Ref.: Apartados 117-118)

A369. El riesgo de no detectar incorrecciones materiales debidas a fraude o al incumplimiento con leyes o regulaciones es mayor que el riesgo de no detectar las que se deben a error. Además, el riesgo de no detectar fraude o indicio de fraude o incumplimiento o indicio de incumplimiento de leyes o regulaciones es mayor en un encargo de seguridad limitada que en un encargo de seguridad razonable. La respuesta adecuada al fraude o indicio de fraude o incumplimiento o indicio de cumplimiento con leyes o regulaciones depende de las circunstancias.

A370. Responder adecuadamente al fraude o incumplimiento de las leyes o regulaciones, ya sea real o indicio, identificado durante el encargo, incluirá llevar a cabo acciones tales como:

- Discutir la cuestión con la entidad.
- Solicitar a la entidad que consulte con un tercero cualificado adecuado, tal como el asesor legal de la entidad o un reguladores.
- Inspeccionar las comunicaciones escritas, si las hubiera, con las correspondientes autoridades que han concedido la licencia o son responsables de la regulación.
- Considerar las implicaciones de la cuestión en relación con otros aspectos del encargo, incluida la valoración del riesgo por parte del profesional ejerciente y la fiabilidad de las manifestaciones escritas de la entidad.
- Obtener de asesoramiento jurídico en relación con las consecuencias de las diferentes posibilidades de actuación.
- Comunicación con terceros (por ejemplo, un regulador).
- Retener el informe de aseguramiento.
- Retirarse del encargo.

A371. Como ejemplos de circunstancias que pueden llevar al profesional ejerciente a evaluar las implicaciones de un incumplimiento identificado o de un posible incumplimiento sobre la fiabilidad de las manifestaciones escritas recibidas de la dirección y, en su caso, de los responsables del gobierno de la entidad incluyen cuando:

- El profesional ejerciente tiene indicios o evidencia de que la dirección y, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad están involucrados o pretenden involucrarse en cualquier incumplimiento identificado o posible incumplimiento.
- El profesional ejerciente tiene conocimiento que la dirección y, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad tienen conocimiento de ese incumplimiento y, contrario a los requerimientos legales o regulatorios, no ha informado, o autorizado a

informar, la cuestión a las autoridades apropiadas dentro de un periodo razonable.

Pruebas de controles (Ref.: Apartados 119-125)

A372. Cuando sea necesaria evidencia más convincente con respecto a la eficacia de un control, puede resultar adecuado ampliar la extensión de las pruebas de controles. Otras cuestiones que el profesional ejerciente puede considerar al determinar la extensión de las pruebas de controles se incluyen las siguientes:

- La frecuencia con la que la entidad ha llevado a cabo el control durante el periodo.
- El extensión de tiempo durante el periodo en el que el profesional ejerciente confía en la evidencia sobre la eficacia operativa del control.
- El porcentaje esperado de desviación de un control.
- La relevancia y fiabilidad de la información a ser usada como evidencia con respecto a la eficacia operativa del control relacionado con las afirmaciones.
- La medida en que la evidencia se obtiene a partir de pruebas de otros controles relacionados con las afirmaciones en un encargo de seguridad razonable.

A373. Debido a la coherencia inherente al procesamiento mediante TI, la evidencia sobre la implementación de un control de aplicación automatizada, cuando se considera juntamente con la evidencia sobre la eficacia operativa de los controles IT generales de la entidad (especialmente en los cambios en los controles), puede proporcionar también evidencia importante sobre su eficacia operativa.

A374. En ciertas circunstancias, la evidencia obtenida de encargos previos puede proporcionar evidencia para el encargo actual cuando el profesional ejerciente lleva a cabo procedimientos para establecer su importancia continua. Por ejemplo, al realizar un encargo anterior, el profesional ejerciente puede haber determinado que un control automatizado estaba funcionando según lo previsto. El profesional ejerciente puede obtener evidencia para determinar si se han realizado cambios en el control automatizado que afecten a la continua eficacia de su funcionamiento, por ejemplo, mediante indagaciones ante la dirección y la inspección de los registros que indiquen los controles que se han cambiado. El análisis de la evidencia sobre dichos cambios puede justificar, tanto el incremento como la reducción de la evidencia sobre la eficacia operativa de los controles que se prevea tener que obtener en el periodo actual.

A375. En la mayoría de los casos, la evidencia que provenga de procedimientos sustantivos de un encargo anterior proporciona poca o ninguna evidencia para el periodo actual. Sin embargo, en estos casos, puede ser adecuado utilizar evidencia procedente de procedimientos sustantivos de un encargo anterior, siempre que dicha evidencia y la cuestión a la que se refiera no hayan cambiado esencialmente y se hayan aplicado procedimientos en el periodo actual para establecer que continúa siendo relevante.

Procedimientos sustantivos (Ref.: Apartados 126L, 126R-127R)

A376R. La importancia de la información a revelar para los usuarios previstos dependerá en su percepción del impacto o de la importancia de la información a revelar en sus necesidades de información. El grado en que determinadas información a revelar puede ser considerada importante por los usuarios previstos es una cuestión de criterio profesional del profesional ejerciente. Al determinar si existe la necesidad de diseñar y realizar procedimientos sustantivos para cierta información a revelar, el profesional ejerciente puede considerar información a revelar para la cual, si ocurriera una incorrección, existe una posibilidad razonable de que la incorrección

sea material. Esto también puede ayudar al profesional ejerciente a determinar la naturaleza, momento de realización y alcance de los procedimientos sustantivos.

A377L. Los procedimientos adicionales de un profesional ejerciente en un encargo de seguridad incluirán procedimientos sustantivos. Debido al grado de seguridad que se obtiene en un encargo de seguridad limitada es menor que en un encargo de seguridad razonable, los procedimientos sustantivos difieren en cuanto a su naturaleza y momento de realización de, y son menores en alcance, que par los de un encargo de seguridad razonable (véase también el apartado 17(d)(ii)).

Procedimientos de confirmación externa (Ref.: Apartado 128R)

A378. El profesional ejerciente considerará realizar procedimientos de confirmación para solicitar información sobre afirmaciones, información a revelar, temas o aspectos de los temas.

A379. Los procedimientos de confirmación externa pueden proporcionar evidencia relevante acerca de esta información como:

- Datos de actividad recopilados por un tercero.
- Datos de referencia de la industria utilizados en los cálculos.
- Los términos de acuerdos, contratos o transacciones entre la entidad y otras partes, o información sobre si otras partes se consideran dentro de los límites organizacionales de la entidad.
- Los resultados de los análisis de laboratorio de muestras.

Ampliación de las conclusiones de los procedimientos sustantivos realizados en una fecha provisional (Ref.: Apartado 129)

A380. En algunas circunstancias, el profesional ejerciente puede considerar que es eficaz aplicar procedimientos sustantivos en una fecha intermedia, y comparar y conciliar la información al cierre del periodo con la información comparable en la fecha intermedia, con el fin de:

- (a) Identificar cantidades que parezcan inusuales.
- (b) Investigar, en su caso, dichas cantidades; y
- (c) Aplicar procedimientos analíticos sustantivos o pruebas de detalle para analizar el periodo restante hasta el cierre del periodo.

A381. La realización de procedimientos sustantivos en una fecha intermedia sin llevar a cabo procedimientos adicionales en una fecha posterior aumenta el riesgo de que el profesional ejerciente no detecte incorrecciones que puedan existir al cierre del periodo. Este riesgo es mayor cuanto más largo es el periodo que resta hasta el cierre. El profesional ejerciente considerará factores tales como los siguientes al decidir si realizar o no procedimientos sustantivos en una fecha intermedia:

- El entorno de control y otros controles relevantes.
- La disponibilidad, en una fecha posterior, de información necesaria para los procedimientos del profesional ejerciente.
- El propósito del procedimiento sustantivo.
- La probabilidad de que surjan incorrecciones materiales (seguridad limitada) o los riesgos valorados de incorrección material (seguridad razonable).
- La naturaleza de la información a revelar y las afirmaciones relacionadas.

- La posibilidad para el profesional ejerciente de aplicar procedimientos sustantivos adecuados o procedimientos sustantivos combinados con pruebas de controles para cubrir el periodo restante, con el fin de reducir el riesgo de que no se detecten incorrecciones que puedan existir al cierre del periodo.

Procedimientos analíticos (Ref.: Apartados 130L–131R)

A382. Se pueden realizar procedimientos analíticos cuando existe una relación razonablemente predecible entre la información de sostenibilidad y la información financiera u operativa (por ejemplo, la relación entre las emisiones de Alcance 2 procedentes de la electricidad y las horas de operación o el saldo del libro mayor para las compras de electricidad). Otros procedimientos analíticos pueden implicar comparaciones de información sobre la sostenibilidad de la entidad con datos externos tales como promedios de la industria; o el análisis de tendencias durante el periodo para identificar anomalías para una mayor investigación, y tendencias entre períodos para mantener la coherencia con otras circunstancias, tal como la adquisición o enajenación de instalaciones.

A383. Los procedimientos analíticos pueden ser particularmente eficaces cuando los datos desglosados están fácilmente disponibles, o cuando el profesional tiene razones para considerar que los datos a utilizar son fiables, como cuando se extraen de una fuente bien controlada. En algunos casos, los datos que se utilizarán pueden ser capturados por el sistema de información de informes financieros o pueden ingresarse en otro sistema de información en paralelo con el ingreso de datos financieros relacionados, y se pueden aplicar algunos controles de entrada comunes. Por ejemplo, la cantidad de combustible comprada registrada en las facturas de los proveedores puede ingresarse en las mismas condiciones en que las facturas relevantes se ingresan en un sistema de cuentas por pagar. En algunos casos, los datos que se utilizarán pueden ser un insumo integral para las decisiones operativas y, por lo tanto, estar sujetos a un mayor escrutinio por parte del personal operativo, o estar sujetos a procedimientos externos separados (por ejemplo, como parte de un acuerdo de negocio conjunto o supervisión de un regulador).

A384L. En un encargo de aseguramiento limitado, los procedimientos analíticos pueden diseñarse para respaldar las expectativas con respecto a la dirección de las tendencias, relaciones y ratios en lugar de con el nivel de precisión esperado en un encargo de aseguramiento para identificar posibles incorrecciones materiales.

Muestreo (Ref.: Apartado 132)

A385. El muestreo incluye:

- (a) Determinar un tamaño de muestra suficiente para reducir el riesgo de muestreo, que es el riesgo de que la conclusión del profesional ejerciente basada en una muestra pueda ser diferente de la conclusión si toda la población fuera sometida al mismo procedimiento, hasta un nivel aceptable. Debido a que el nivel aceptable de riesgo del encargo de aseguramiento es menor para un encargo de aseguramiento razonable que para un encargo de aseguramiento limitado, también puede serlo el nivel de riesgo de muestreo que es aceptable en el caso de pruebas de detalles. Por lo tanto, cuando se utiliza el muestreo para pruebas de detalles en un encargo de seguridad razonable, el tamaño de la muestra puede ser mayor que cuando se usa en circunstancias similares en un encargo de seguridad limitada.
- (b) Seleccionar elementos para la muestra de tal manera que cada unidad de muestreo de la población tenga las mismas posibilidades de selección, y aplicar procedimientos

apropiados a la finalidad para cada elemento seleccionado. Si el profesional ejerciente no puede aplicar los procedimientos diseñados, o procedimientos alternativos adecuados, a un elemento seleccionado, ese elemento se tratará como una desviación con respecto al control prescrito, en el caso de pruebas de controles; o como una incorrección, en caso de pruebas de detalle.

- (c) Investigar la naturaleza y causa de las desviaciones o incorrecciones identificadas y evaluar su posible efecto sobre la finalidad del procedimiento y sobre otras áreas del encargo.
- (d) Evaluar:
 - (i) Los resultados de la muestra, incluyendo, para pruebas de detalles, proyectar a la población los errores encontrados en la muestra; y
 - (ii) Si la utilización del muestreo ha proporcionado una base adecuada para las conclusiones sobre la población que ha sido probada.

Determinar si son necesarios procedimientos adicionales (Ref.: Apartado 133L)

A386L. Es posible que el profesional ejerciente obtenga conocimiento de incorrecciones que, después de aplicar su juicio profesional, claramente no sean indicativas de la existencia de incorrecciones materiales. En esos casos, es posible que no se necesiten procedimientos adicionales.

A387L. Si, después de haber realizado los procedimientos adicionales requeridos por el apartado 133L, el profesional ejerciente no puede obtener evidencia suficiente y adecuada para concluir que no es probable que la cuestión o cuestiones causen que la información sobre sostenibilidad contenga incorrecciones materiales o para determinar que sí causan que la información sobre sostenibilidad contenga incorrecciones materiales, existe una limitación del alcance y se aplica el apartado 165.

A388L. El juicio del profesional ejerciente sobre la naturaleza, momento de realización y alcance de los procedimientos adicionales que se necesitan para obtener evidencia para concluir que una incorrección material no es probable o determinar que existe una incorrección material se guía, por ejemplo, por:

- La información obtenida de la evaluación por parte del profesional ejerciente sobre los resultados de los procedimientos ya realizados.
- El conocimiento actualizado del profesional ejerciente sobre las cuestiones de sostenibilidad y otras circunstancias del encargo obtenidas durante el transcurso del mismo.
- La opinión del profesional ejerciente sobre la persuasión de la evidencia necesaria para abordar la cuestión que le hace creer que la información sobre sostenibilidad puede contener incorrecciones materiales.
- Si el profesional ejerciente considera apropiado realizar procedimientos de naturaleza o alcance similar a los requeridos en un encargo de seguridad razonable.

A389L. El profesional ejerciente utiliza su juicio profesional para determinar la persuasión de la evidencia requerida para concluir sobre la cuestión que le hace creer que la información sobre sostenibilidad puede contener incorrecciones materiales. Dependiendo de las circunstancias, la naturaleza y el alcance de la evidencia que puede requerirse para que el profesional ejerciente llegue a una conclusión sobre la cuestión puede ser la misma que para un encargo de seguridad razonable.

Estimaciones e información prospectiva (Ref.: Apartados 134L, 134R)

A390. La incertidumbre en la estimación 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.

A391. 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).

A392. Independientemente de la fuente o el grado de incertidumbre de la estimación, o el alcance del juicio de la dirección, 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.

Evaluación de si el método ha sido seleccionado y aplicado adecuadamente (Ref.: Apartado 134R(a)(i))

A393R. Al evaluar si el método ha sido seleccionado y aplicado adecuadamente, los procedimientos adicionales del profesional ejerciente pueden abordar:

- (a) Si los juicios realizados al seleccionar el método dan lugar a indicadores de un posible sesgo de la dirección;
- (b) Si los cálculos se aplican de acuerdo con el método y si son matemáticamente exactos;
- (c) Cuando la aplicación del método por parte de la dirección implica un modelo complejo, si los juicios se han aplicado de manera congruente y si, en su caso:
 - (i) El diseño del modelo cumple con el objetivo de medición de los criterios aplicables, es adecuado según las circunstancias y, en su caso, los cambios con respecto al modelo del periodo anterior son adecuados según las circunstancias; y
 - (ii) Los ajustes al resultado del modelo son congruentes con el objetivo de medición de los criterios aplicables y son apropiados en las circunstancias; y
- (d) Si la integridad de las hipótesis significativas y los datos se han mantenido al aplicar el método.

Evaluar si las hipótesis son adecuadas (Ref.: Apartado 134R(a)(ii))

A394R. Al evaluar si las hipótesis son adecuadas, los procedimientos adicionales del profesional ejerciente pueden abordar:

- (a) Si los juicios realizados al seleccionar las hipótesis significativas dan lugar a indicadores de un posible sesgo de la dirección;
- (b) Si las hipótesis significativas son congruentes entre sí y con las que se utilizan en otra información a revelar, o con las hipótesis relacionadas que se utilizan en otras áreas de las actividades comerciales de la entidad, sobre la base del conocimiento del profesional ejerciente obtenido en el encargo; y
- (c) Cuando corresponda, si la dirección tiene la intención de llevar a cabo cursos de acción específicos y tiene la capacidad de hacerlo.

- (d) Si la entidad ha considerado hipótesis o resultados alternativos y por qué los ha rechazado.

Evaluar si los datos son adecuados (Ref.: Apartado 134R(a)(iii))

A395R. Al evaluar si los datos son adecuados, los procedimientos adicionales del profesional ejerciente pueden abordar:

- (a) Si los juicios realizados al seleccionar los datos dan lugar a indicadores de un posible sesgo de la dirección;
- (b) Si los datos son relevantes y fiables en las circunstancias; y
- (c) Si los datos han sido entendidos o interpretados adecuadamente por la dirección, incluso con respecto a los términos contractuales.

Cambios de periodos anteriores que no se basan en nuevas circunstancias o nueva información (Ref.: Apartado 134R(a))

A396. Cuando un cambio de periodos anteriores sobre un método, hipótesis significativas o datos no tiene fundamento en nuevas circunstancias o en nueva información, o cuando las hipótesis significativas son incongruentes entre sí y con las utilizadas en otras estimaciones, o con las hipótesis utilizadas en otras áreas de las actividades comerciales de la entidad, es posible que el profesional ejerciente deba tener más discusiones con la dirección sobre las circunstancias y, al hacerlo, cuestionar a la dirección con respecto a lo adecuado de las hipótesis utilizadas.

El proceso de la entidad para recopilar la información de sostenibilidad (Ref.: Apartados 135L, 135R)

A397. El proceso para reunir la información de sostenibilidad puede ser muy informal cuando los sistemas de información de la entidad son inmaduros. En sistemas más sofisticados, el proceso puede ser más sistemático y estar documentado formalmente. La naturaleza y el alcance de los procedimientos del profesional ejerciente con respecto a los ajustes y la manera en que el profesional ejerciente acuerda o concilia la información de sostenibilidad con los registros subyacentes depende de la naturaleza y complejidad de las cuestiones de sostenibilidad, el proceso de presentación de informes de la entidad y los riesgos relacionados de incorrección material. El profesional ejerciente también puede considerar si todas las actividades dentro de los límites del informe han sido incluidas en la información de sostenibilidad de conformidad con los criterios aplicables.

Acumulación y consideración de incorrecciones identificadas

Acumulación de incorrecciones identificadas (Ref.: Apartado 137)

A398. Las incorrecciones no corregidas se acumulan durante el encargo con el fin de determinar si, individualmente o de manera agregada, son materiales para la formación de la conclusión del profesional ejerciente. Se requiere que el profesional ejerciente acumule las incorrecciones identificadas durante el encargo excepto las que sean claramente triviales. "Claramente insignificante" es una expresión equivalente a "no material". Las incorrecciones claramente triviales tienen un orden de magnitud totalmente distinto (más reducido), o son de una naturaleza totalmente diferente que las que se considerarían materiales y se trata de incorrecciones que claramente no tendrán consecuencias, tanto si se consideran individualmente como de forma agregada, cualquiera que sea el criterio de magnitud, naturaleza o circunstancias por el que se

juzguen. Se considera que la incorrección no es claramente trivial cuando existe algún tipo de incertidumbre acerca de si una o más partidas son claramente triviales.

A399. Para la información a revelar cuantitativa, el profesional ejerciente puede establecer una cifra por debajo de la cual las incorrecciones serían claramente triviales y no es necesario acumularlas porque el profesional ejerciente espera que su acumulación claramente no tendrá un efecto material en la información de sostenibilidad.

A400. Claramente insignificante puede considerarse en el contexto del impacto de la incorrección en las decisiones de los usuarios previstos. Como se explica en el apartado A25, los usuarios previstos pueden incluir usuarios que puedan utilizar información de sostenibilidad para tomar decisiones de asignación de recursos, o usuarios que puedan estar interesados en los impactos como se describe en el apartado A180. El proceso de la entidad para identificar y seleccionar temas y aspectos de los temas (es decir, la evaluación de la materialidad de la entidad, como se describe en el apartado A157) puede informar la consideración del profesional ejerciente de incorrecciones identificadas y si son claramente triviales.

A401. Ejemplos de cuándo y cómo pueden surgir incorrecciones en la información de sostenibilidad:

- (a) Una inexactitud en la recopilación o procesamiento de la información utilizada para preparar la información de sostenibilidad;
- (b) Manipular u oscurecer la información sobre sostenibilidad de una manera que pueda inducir a error a los usuarios previstos;
- (c) Los juicios de la dirección que involucran estimaciones que el profesional ejerciente no considera razonables;
- (d) La inclusión de información inadecuada, por ejemplo, información que no cumple con los criterios aplicables o una mala aplicación del proceso para identificar temas de presentación de informes por parte de la dirección que resulta en la inclusión de excesiva información inmaterial que oscurece o distorsiona la información de sostenibilidad requerida por los criterios aplicables;
- e) La inclusión de información que no esté sustentada en pruebas suficientes y adecuadas.
- (f) La omisión de información de sostenibilidad requerida por los criterios aplicables, por ejemplo, no incluir una información a revelar requerida o elementos de una información a revelar requerida, u omitir información de sostenibilidad relacionada con un hecho posterior significativo que probablemente cambiaría las decisiones de los usuarios pero que no ha sido divulgado adecuadamente;
- (g) Información sobre sostenibilidad que, a juicio del profesional ejerciente, es:
 - (i) Ambigua; o
 - (ii) Puede determinarse con precisión, pero se presenta de manera vaga;
- (h) Cambios desde el periodo de informe anterior a la información de sostenibilidad sin una justificación razonable para hacerlo o sin informar los motivos para hacerlo;
- (i) La forma en que se presenta la información de sostenibilidad, tal como:
 - (i) Fuera de contexto, de manera desequilibrada o con mayor o menor protagonismo del que se justifica, con base en la evidencia disponible y los criterios aplicables; o

- (ii) Usar superlativos y adjetivos que describan un resultado más positivo de lo que es soportable.
- (j) Sacar conclusiones inadecuadamente, fundamentadas en información selectiva, mediante declaraciones como las siguientes:
 - (i) “Un gran número de empresas en todo el mundo”, fundamentado en información de solo un centenar de empresas; aunque cien pueden ser muchas, no lo son en comparación con el número de empresas que hay en el mundo.
 - (ii) “Las cifras se han duplicado desde el año pasado” puede ser un hecho, pero es posible que no se informe una pequeña base que da lugar a esta duplicación.

A402. Algunos marcos de criterios pueden permitir a la entidad omitir información, explicar qué información se ha omitido y por qué. Por ejemplo, a la entidad se le puede permitir omitir información si un requerimiento no es aplicable, la información no está disponible o está incompleta, existen prohibiciones legales o restricciones de confidencialidad. En esos casos, la información omitida no podrá ser una incorrección. El profesional ejerciente puede discutir la omisión y las razones de la misma con la dirección y, cuando corresponda, con los responsables del gobierno de la entidad antes de concluir si la omisión es una incorrección.

A403. La información de sostenibilidad puede incluir una descripción de los procesos, sistemas o controles de la entidad con respecto a las cuestiones de sostenibilidad (por ejemplo, el proceso de la entidad para identificar, valorar y gestionar los riesgos y oportunidades actuales y previstos relacionados con la sostenibilidad). El alcance del encargo de aseguramiento puede requerir que el profesional ejerciente concluya:

- (a) Si la descripción de los procesos, sistemas o controles de la entidad presenta fielmente el diseño y la implementación de esos procesos, sistemas o controles;
- (b) Si los procesos, sistemas o controles de la entidad son adecuados o funcionan eficazmente durante todo el periodo; o
- (c) Una combinación de ambos.

El alcance del encargo de aseguramiento y la conclusión resultante en el informe de aseguramiento pueden depender de factores tales como los criterios aplicables, la ley, la regulación o los requerimientos profesionales, o los términos acordados del encargo. Lo que constituye una incorrección en estas circunstancias depende del alcance del encargo. Por ejemplo:

- (a) El alcance del encargo incluye si los procesos, sistemas o controles de la entidad son adecuados y funcionan eficazmente durante todo el periodo: si el profesional ejerciente determina que la descripción que hace la entidad de los procesos, sistemas o controles implica de manera inexacta que están diseñados adecuadamente u operados de manera eficaz durante todo el periodo, esto puede constituir una incorrección.
- (b) El alcance del encargo no incluye si los procesos, sistemas o controles de la entidad son adecuados y funcionan eficazmente durante todo el periodo, y la información a revelar relacionada sobre los procesos, sistemas o controles de la entidad se considera otra información: si el profesional ejerciente tiene conocimiento de que la descripción que hace la entidad de los procesos, sistemas o controles implica de manera inexacta que están diseñados adecuadamente u operados de manera eficaz durante todo el periodo, aplica el apartado 157.

Considerar si las incorrecciones identificadas se deben a fraude (Ref.: Apartado 138)

A404. El apartado 72 requiere que el profesional ejerciente evalúe que los criterios aplicables con adecuados. Los criterios que son vagos y permiten la manipulación de la información de sostenibilidad pueden no ser adecuados para las circunstancias del encargo. Si los criterios son adecuados pero la dirección intencionalmente no los aplicó adecuadamente, puede ser una indicación de incorrección debido a fraude.

A405. Las incorrecciones debidas a fraude pueden resultar de una intencional:

- a) Manipulación, falsificación o alteración de la información o documentación soporte a partir de la cual se elabora la información de sostenibilidad.
- b) Tergiversación u omisión en la información sobre sostenibilidad.

A406. Ejemplos de incorrecciones debidas a fraude en la información de sostenibilidad

- Información errónea sobre sostenibilidad para evitar sanciones o multas.
- Declaraciones o afirmaciones públicas intencionalmente inexactas o engañosas que afectarán favorablemente el precio de las acciones o una evaluación de las credenciales de sostenibilidad de la entidad, como una declaración inexacta de que un bono es un bono de sostenibilidad.
- Informar intencionalmente información de sostenibilidad relacionada con incentivos de desempeño o compensación de manera sesgada para influir en el resultado de la recompensa o compensación por desempeño.
- Enfatizar en que un producto se produjo utilizando materiales reciclados pero no informar intencionalmente que el producto se produjo mediante trabajo forzoso.
- Informar intencionalmente temas sobre los cuales la entidad tiene impactos positivos y omitir temas sobre los cuales la entidad tiene impactos negativos.
- Error en la información de referencia para que la información sobre sostenibilidad parezca más favorable en periodos posteriores.
- Información errónea sobre sostenibilidad asociada con hitos de proyectos específicos, aprobación de presupuesto o derechos para acceder a ciertos mercados o comenzar proyectos en ciertos mercados o geografías.

A407. Si el profesional ejerciente identifica una incorrección que sea indicativa de fraude, esto puede tener implicaciones en relación con otros aspectos del encargo de aseguramiento, en particular:

- (a) La identificación por parte del profesional ejerciente de la información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales debidas a fraude (en un encargo de aseguramiento limitado), o la identificación y valoración por parte del profesional ejerciente de los riesgos de incorrección material debido a fraude en las afirmaciones para la información a revelar (en un encargo de seguridad razonable) y el efecto resultante sobre la naturaleza, momento de realización y alcance de los procedimientos adicionales;
- (b) La fiabilidad de las manifestaciones de la dirección, reconociendo que es poco probable que un caso de fraude sea un hecho aislado.

Consideración de las incorrecciones identificadas a medida que el encargo avanza
(Ref. Apartado 139)

A408. El profesional ejerciente también puede considerar si las incorrecciones acumuladas se relacionan con deficiencias de control. Específicamente, el profesional ejerciente puede considerar si la naturaleza o el alcance de las incorrecciones acumuladas dan lugar a la necesidad de actualizar su conocimiento del sistema de control interno de la entidad relevante para la preparación de la información de sostenibilidad (véanse los apartados 102L y 102R).

Comunicación y corrección de las incorrecciones (Ref.: Apartados 140-142)

A409. En el caso de la información a revelar narrativa, pedirle a la dirección que corrija una incorrección puede implicar que la dirección vuelva a redactar o elimine el texto incorrecto.

A410. El conocimiento del profesional ejerciente de las razones de la dirección para no realizar las correcciones puede indicar un posible sesgo en los juicios de la dirección.

Evaluación del efecto de las incorrecciones no corregidas (Ref.: Apartados 143-144)

A411. Determinar si las incorrecciones no corregidas son materiales, implica juicio profesional en el contexto de los criterios aplicables y las circunstancias del encargo, incluyendo quiénes son los usuarios previstos y qué información a revelar probablemente sea importante.

A412. Cuando la información de sostenibilidad se mide utilizando una base de medición común (por ejemplo, cantidades monetarias o unidades físicas), el profesional ejerciente puede acumular todas las incorrecciones juntas (es decir, como si fueran de la misma naturaleza cuantitativamente y pudieran ser agregadas). Sin embargo, la información a revelar puede estar relacionada con múltiples temas, pueden comprender varios aspectos de los temas y las cuestiones de sostenibilidad pueden medirse o evaluarse utilizando diferentes bases de medición. El profesional ejerciente no está obligado a convertir incorrecciones en diferentes bases de medición a una base común para efectos de acumular las incorrecciones y determinar si la información de sostenibilidad contiene incorrecciones materiales.

A413. Las incorrecciones de cantidades menores que el umbral de materialidad cuantitativa pueden tener un efecto material en la información de sostenibilidad reportada desde una perspectiva cualitativa. Por ejemplo, si un error da como resultado una reversión de una tendencia decreciente en un indicador, o si un error impide que una entidad cumpla con los requerimientos regulatorios, estos pueden considerarse materiales, incluso si el error cuantitativo es menor que el umbral cuantitativo.

A414. Cuando el alcance del encargo de aseguramiento de sostenibilidad es una serie de métricas, cada una de ellas relacionada con una cuestión de sostenibilidad diferente, el profesional ejerciente puede evaluar la materialidad de las incorrecciones por separado para cada métrica, ya que los usuarios previstos pueden tener diferentes tolerancias a las incorrecciones en cada métrica. Por ejemplo, es probable que la tolerancia de los usuarios previstos a las incorrecciones sea mayor para la información a revelar sobre desechos no peligrosos y degradables que para la información a revelar sobre desechos radiactivos u otros desechos peligrosos.

A415. La información sobre sostenibilidad en su conjunto puede contener incorrecciones, aunque estas sean individualmente irrelevantes. Incluso si hay incorrecciones que no pueden acumularse por cuestiones de sostenibilidad u otros factores comunes, pueden exhibir una dirección, tono narrativo o tendencia común. Por ejemplo, si el efecto de las incorrecciones es hacer que la información sobre sostenibilidad en su conjunto parezca más favorable de lo que realmente es o todas las incorrecciones exageran los aspectos positivos de las acciones de la entidad y

minimizan los aspectos negativos, eso puede sumar a dar una imagen sesgada y engañosa para los usuarios de la información sobre sostenibilidad.

A416. Puede ser posible, después de que se hayan identificado todas las incorrecciones no cuantificables, agruparlas, por ejemplo, conforme a si se relacionan, en común, con aspectos particulares de las cuestiones de sostenibilidad. Por ejemplo, puede haber una o más incorrecciones individualmente triviales en las declaraciones cualitativas que la dirección ha hecho sobre la salud y seguridad ocupacional y otra incorrección inmaterial relacionada con la diversidad de los empleados. Como la salud y seguridad ocupacional y la diversidad se relacionan con el aspecto social de la información de sostenibilidad, el profesional puede agrupar estas incorrecciones y considerar su efecto combinado en el aspecto social de la información de sostenibilidad de la entidad. De manera similar, una serie de incorrecciones inmateriales en la información reportada sobre el consumo de agua y otra incorrección inmaterial relacionada con los residuos generados pueden considerarse juntas ya que ambas se relacionan con el aspecto ambiental de la información sobre sostenibilidad.

Consideraciones de otras incorrecciones (Ref.: Apartado 144)

A417. La materialidad de las incorrecciones no corregidas se considera en el contexto de factores cualitativos y, cuando corresponda, cuantitativos. El profesional ejerciente también puede considerar hasta qué punto se podría esperar razonablemente que los usuarios tomaran una decisión diferente si la información sobre sostenibilidad no contiene incorrecciones. Los factores cualitativos que pueden indicar que es más probable que una incorrección sea material incluyen:

Cuestiones de sostenibilidad

- (a) El proceso de la entidad para identificar y seleccionar temas y aspectos de temas no está alineado con el alcance u objetivo de la información de conformidad con los criterios aplicables.
- (b) La información de sostenibilidad incorrecta se relaciona con un aspecto del asunto de sostenibilidad que se ha determinado como significativo.
- (c) Existen múltiples incorrecciones relacionadas con el mismo tema del asunto de sostenibilidad.
- (d) La naturaleza de las incorrecciones es tal que todas exageran o subestiman la cuestión de la sostenibilidad.

Factores externos

- (e) La información de sostenibilidad incorrecta se relaciona con el incumplimiento de una ley o regulación, particularmente cuando la consecuencia del incumplimiento es grave.
- (f) La información de sostenibilidad errónea se relaciona con cuestiones de sostenibilidad que tienen implicaciones para un gran número de partes interesadas de la entidad. Sin embargo, puede haber situaciones en las que la cuestión de sostenibilidad tenga implicaciones solo para un pequeño número de partes interesadas pero, no obstante, pueda tener implicaciones materiales. Por ejemplo, una pequeña comunidad afectada por la contaminación radiactiva de su suministro de agua a partir de efluentes de las operaciones de una entidad puede resultar en una demanda que podría tener un impacto material en la entidad y sus otras partes interesadas.

Naturaleza de la información sobre sostenibilidad

- (g) Las incorrecciones pueden indicar dudas sobre la viabilidad de los planes de la dirección. Por ejemplo, una entidad puede revelar sus políticas o compromisos para mitigar los riesgos relacionados con la sostenibilidad de acuerdo con los criterios aplicables, pero la evidencia obtenida puede indicar que estas políticas o compromisos no son realistas, dependen de tecnologías no probadas o requieren financiamiento que la entidad probablemente no pueda obtener.
- (h) La incorrección se relaciona con una información a revelar particular que se utiliza comúnmente para comparar la entidad con sus pares.
- (i) La incorrección se relaciona con un objetivo o umbral, y el error impacta significativamente si se alcanza el objetivo o umbral (en algunos casos, la magnitud del error puede ser pequeña pero puede tener consecuencias significativas para alcanzar el objetivo).
- (j) La información errónea informa un cambio significativo en una posición previamente informada, o una tendencia que se ha revertido.

Presentación

- (k) La incorrección que ha surgido de la presentación de la información sobre sostenibilidad es engañosa porque la redacción que se ha utilizado carece de claridad, de modo que podría interpretarse de maneras muy diferentes. En consecuencia, los usuarios previstos pueden tomar decisiones diferentes según su interpretación.

Comportamiento de la dirección

- (l) La incorrección ha surgido como resultado de un fraude por parte de la dirección para engañar a los usuarios previstos.
- (m) La dirección se muestra reacia a corregir la incorrección por razones distintas a la que considera inmaterial.
- (n) La dirección informa objetivos o estimaciones agresivas, o se muestra defensiva al dar explicaciones.

A418. Las incorrecciones en la información cualitativa son tan importantes como las incorrecciones en la información cuantitativa. Si la dirección no corrige las incorrecciones en la información cualitativa, el profesional ejerciente puede acumularlas enumerándolas, marcándolas o resaltándolas en una copia de la información de sostenibilidad. Cuando no es posible sumar las incorrecciones para determinar su efecto en conjunto, el profesional ejerciente puede considerar si hay puntos en común entre las incorrecciones, como por ejemplo si las incorrecciones reflejan un resultado más favorable que sea colectivamente material o indican un sesgo de la dirección.

A419. Otros factores que pueden ayudar al profesional ejerciente a evaluar la materialidad de las incorrecciones incluyen conocer:

- La causa subyacente de las incorrecciones identificadas. Por ejemplo, si la incorrección cualitativa se debe a que la dirección ha decidido intencionalmente tergiversar los hechos, esto puede indicar la posibilidad de que la información de sostenibilidad pueda contener una incorrección material debida a fraude.
- Si una incorrección puede tener un efecto indirecto sobre las incorrecciones identificadas en otras áreas del encargo. Por ejemplo, una sobreestimación de una partida que de otro modo sería inmaterial podría afectar indirectamente a un cálculo más significativo que

incorpora la partida, provocando que ese cálculo caiga por debajo del umbral mínimo requerido incluido en un requerimiento contractual, o los criterios de calificación para un plan, subvención o financiación. De manera similar, la falta de una aprobación requerida para una transacción relativamente poco importante podría no ser material individualmente, pero podría tener implicaciones para la eficacia operativa de los controles en áreas de la información de sostenibilidad que los usuarios podrían considerar importantes.

Incertidumbre en la medición o evaluación (Ref.: Apartado 144)

A420. La cuestión de sostenibilidad puede tener una incertidumbre inherente en la medición o evaluación (por ejemplo, la estimación de los riesgos relacionados con el clima en el largo plazo en toda la cadena de valor de la entidad). Como resultado de las incertidumbres inherentes relacionadas con la cuestión de sostenibilidad, puede haber una amplia gama de resultados posibles y puede ser difícil identificar si existe una incorrección material en la información de sostenibilidad. Al identificar y evaluar incorrecciones, el profesional ejerciente puede considerar si la cuestión de sostenibilidad es tan precisa como lo requieren los criterios aplicables, y si se incluye la información a revelar requerida por los criterios aplicables sobre la incertidumbre inherente. Sin la información a revelar de respaldo que ayude a los usuarios previstos a comprender la incertidumbre, los criterios aplicables pueden no ser adecuados y la información de sostenibilidad puede no presentarse de manera adecuada. Los apartados 170(g) y A499 abordan las descripciones adecuadas a incluirse en el informe de aseguramiento.

A421. Cuando la incertidumbre no es inherente (es decir, cuando resulta de la falta de aplicación adecuada de los criterios aplicables), puede dar lugar a incorrecciones. Por ejemplo, es posible que la dirección no haya utilizado información adecuada para medir o evaluar la cuestión de sostenibilidad, lo que ha resultado en que no sea tan precisa como lo requieren los criterios aplicables.

A422. La información prospectiva normalmente está sujeta a una mayor incertidumbre de medición o evaluación que la información histórica. Como resultado, puede haber una amplia gama de resultados posibles y puede resultar difícil identificar y evaluar incorrecciones, incluso si las hipótesis son:

- a) Razonable, en el caso de un pronóstico; o
- b) Realistas y acordes con la finalidad de la información, en el caso de proyecciones.

El profesional ejerciente puede considerar formas en las que pueden surgir incorrecciones, por ejemplo:

- (i) Los datos u otra información utilizada pueden no ser relevantes, completos o fiables;
- (ii) Las hipótesis pueden incluir información que no es relevante, pueden omitir consideraciones importantes, pueden ser internamente inconsistentes o pueden recibir una ponderación inadecuada;
- (iii) Las hipótesis pueden no ser consistentes con las decisiones o intenciones de la dirección;
- (iv) Puede haber una mala aplicación involuntaria o deliberada de las hipótesis a los datos u otra información, o en cálculos de información cuantificable.

En algunos casos, pueden surgir incorrecciones como resultado de una combinación de estas circunstancias.

A423. El profesional ejerciente también puede considerar si existen indicadores de posible sesgo de la dirección en la selección de hipótesis, métodos o datos en la forma en que se presenta la información de sostenibilidad que puedan indicar una incorrección o tener implicaciones para el resto del encargo de aseguramiento. Por ejemplo, cuando la dirección ha:

- (a) Cambiado las hipótesis o métodos utilizados, o ha realizado una evaluación de que ha habido un cambio en las circunstancias, sin justificación razonable;
- (b) Utilizado hipótesis que son inconsistentes con hipótesis observables en el mercado; o
- (c) Seleccionado hipótesis significativas que favorecen los objetivos de la dirección o que pueden indicar un patrón o tendencia.

Evaluación de la descripción de los criterios aplicables (Ref.: Apartado 145)

A424. Las condiciones previas para un encargo de aseguramiento del apartado 72 requieren que los criterios que el profesional ejerciente espera que se apliquen en la preparación de la información sobre sostenibilidad estén disponibles para los usuarios previstos. Esto puede hacerse mediante referencias a una descripción de los criterios aplicables que esté disponible para los usuarios previstos, o la inclusión de una descripción de los criterios aplicables y las fuentes de esos criterios en la información de sostenibilidad, para permitir que los usuarios previstos comprendan cómo:

- (a) Se ha identificado y seleccionado el contenido de la información sobre sostenibilidad, tal como los temas y aspectos de los temas;
- b) Se identificaron las necesidades de información de los usuarios previstos; y
- (c) Se ha medido o evaluado la cuestión de sostenibilidad.

A425. Es particularmente importante hacer referencia o describir los criterios aplicables y sus fuentes cuando:

- (a) Existen diferencias significativas entre los criterios aplicados por entidades de la misma industria, región o jurisdicción que el profesional ejerciente espera que tengan circunstancias similares o sean equivalentes.
- (b) La cuestión de sostenibilidad está sujeta a un alto grado de incertidumbre en la medición o evaluación, tal como la información de sostenibilidad prospectiva, ya que puede haber más variabilidad, o puede estar abierta a una mayor interpretación que cuando hay menos incertidumbre. Esto puede dar lugar a información sobre sostenibilidad que los usuarios previstos podrían no entender o malinterpretar.

A426. Al evaluar si la referencia o descripción de los criterios es adecuada, el profesional ejerciente puede considerar si aborda:

- (a) La fuente de los criterios aplicables, y si los criterios aplicables son marcos de criterios incorporados en leyes o regulaciones o emitidos por organismos de expertos autorizados o reconocidos que siguen un debido proceso transparente, o criterios desarrollados por la entidad.
- b) Cómo se han aplicado el marco de criterios.
- (c) Para los criterios desarrollados por la entidad, cómo se determinó que éstos, junto con cualquier marco de criterios, son adecuados.
- d) Cuando no se hayan aplicado los marcos de criterios aplicables, las razones de ello.

- (e) Los aspectos específicos de los criterios relacionados con tipos particulares de información sobre sostenibilidad, por ejemplo:
 - (i) La base para evaluar la razonabilidad de las hipótesis subyacentes de la información prospectiva.
 - (ii) Objetivos de control para el diseño y eficacia operativa de procesos, sistemas o controles.
 - (iii) Metas, indicadores clave de desempeño, compromisos u objetivos para evaluar o medir el desempeño.
- (f) Los métodos de medición o evaluación utilizados cuando los criterios aplicables permitan elegir entre varios métodos.
- (g) Cualquier juicio significativo realizado al utilizar los criterios aplicables en las circunstancias del encargo.
- (h) Las limitaciones inherentes, en su caso, asociadas a la medición o evaluación de la cuestión de sostenibilidad frente a los criterios aplicables.
- (i) Otras cuestiones relevantes para que los usuarios previstos comprendan la base para la preparación de la información de sostenibilidad, incluidas las incertidumbres.
- (j) Cualquier cambio en los métodos de medición o evaluación utilizados, y los motivos del mismo.
- (k) Cualquier desviación de los criterios aplicables identificadas, por ejemplo, desviaciones de un marco al que la entidad se ha referido como base para preparar la información de sostenibilidad.
- (l) La necesidad de un significado claro, de modo que la descripción no contenga lenguaje impreciso o calificativo que pueda dar lugar a una interpretación inconsistente y proporcione suficientes detalles y claridad para ser comprensible.

Hechos posteriores (Ref.: Apartados 146-147)

A427. Ejemplos de hechos posteriores:

- La publicación de factores, hipótesis o puntos de referencia revisados por un organismo tal como una agencia gubernamental (por ejemplo, factores de emisiones revisados),
- Cambios en la legislación o reglamentos relevantes,
- Mejora significativa del conocimiento científico,
- Cambios estructurales significativos en la entidad,
- La disponibilidad de métodos de cuantificación más precisos,
- El descubrimiento de un error significativo,
- El descubrimiento de contaminación significativa del agua o del suelo, o
- Muerte y otros hechos significativos de salud y seguridad.

A428R. Los procedimientos del profesional ejerciente para identificar hechos posteriores pueden incluir:

- (a) La obtención de conocimiento de cualquier procedimiento establecido por la dirección para garantizar que se identifiquen los hechos posteriores al cierre.
- (b) La indagación ante la dirección y, cuando proceda, ante los responsables del gobierno de la entidad sobre si han ocurrido hechos posteriores al cierre que puedan afectar a información de sostenibilidad.
- (c) Leer las minutas de las reuniones de los propietarios, los responsables del gobierno de la entidad y la dirección celebradas después de la fecha de la información de sostenibilidad e indagar sobre las cuestiones discutidas en esas reuniones para las que aún no se dispone de las minutas.
- (d) Leer la información mensual o trimestral de la entidad, si está disponible.

A429L. Los procedimientos del profesional ejerciente para identificar hechos posteriores pueden incluir la indagación ante la dirección y, cuando proceda, ante los responsables del gobierno de la entidad sobre si han ocurrido hechos posteriores al cierre que puedan afectar a información de sostenibilidad. El alcance de la consideración de hechos posteriores depende de la posibilidad de que esos hechos afecten la información sobre sostenibilidad y la conclusión de aseguramiento del profesional ejerciente.

A430. El profesional ejerciente no tiene responsabilidad de aplicar ningún procedimiento con respecto a la información de sostenibilidad después de la fecha de su informe de aseguramiento. Sin embargo, si, después de la fecha del informe de aseguramiento, el profesional ejerciente tiene conocimiento de un hecho que, de haberlo conocido en la fecha del informe de aseguramiento, podría haber causado que modificara el informe, el profesional ejerciente necesitará discutir la cuestión con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad o tomar otras medidas según corresponda a las circunstancias.

Manifestaciones escritas de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad

(Ref.: Apartado148)

A431. La confirmación por escrito de manifestaciones orales reduce la posibilidad de malentendidos entre el profesional ejerciente y la dirección y, cuando corresponda, con los responsables del gobierno de la entidad. La persona o personas a quienes el profesional ejerciente solicita manifestaciones escritas normalmente serán miembros de la alta dirección o los responsables del gobierno de la entidad dependiendo, por ejemplo, de la estructura de gestión y gobierno corporativo de la entidad, que puede variar según la jurisdicción, reflejando influencias tales como diferentes orígenes culturales y legales, y tamaño y características de propiedad.

A432. Las manifestaciones escritas de la dirección y, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad no pueden reemplazar otra evidencia que el profesional ejerciente puede esperar, razonablemente, que esté disponible. Si bien las manifestaciones escritas proporcionan evidencia necesaria, por sí solas no proporcionan evidencia suficiente y adecuada sobre ninguna de las cuestiones a las que se refieren. Además, el hecho de que el profesional ejerciente haya recibido manifestaciones escritas fiables no afecta la naturaleza o el alcance de otras pruebas que obtenga.

Otra información

Obtención de otra información (Ref.: Apartado154)

- A433. Como se explica en el apartado 3, el alcance del encargo de aseguramiento puede extenderse a toda la información de sostenibilidad que se espera que la entidad presente o solo a una parte de esa información. 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 trabajo de aseguramiento.
- A434. El objetivo de la discusión requerida con la dirección del apartado 154(a), es ayudar al profesional ejerciente a comprender la totalidad de la información de sostenibilidad que se espera reportar, incluyendo la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento, y dónde se reportará, para ser capaz de identificar la otra información que debe leerse y considerarse de conformidad con el apartado 155. Por ejemplo, la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento puede incluirse como parte del informe de gestión, informe anual o informe integrado de una entidad, o incluirse con otra información de gobierno corporativo.
- A435. Debido a que los marcos y prácticas para presentar información sobre sostenibilidad pueden estar evolucionando y es posible que se impongan nuevas leyes y regulaciones con el tiempo, la ubicación de la información sobre sostenibilidad y el contenido de los informes en los que se incluye esa información pueden cambiar entre periodos. Como resultado, puede no estar claro qué documento(s) comprende el informe en el que se publicará la información de sostenibilidad. Debido a que la dirección, o los responsables del gobierno de la entidad, son responsables de preparar los informes de la entidad, el profesional ejerciente puede comunicar a la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad las expectativas del profesional ejerciente en relación con la obtención de la versión final del informe o informes que contendrán la información de sostenibilidad de manera oportuna antes de la fecha del informe de aseguramiento, de manera que el profesional ejerciente pueda completar los procedimientos requeridos por esta NIAS antes de la fecha del informe de aseguramiento.
- A436. Cuando otra información solo se pone a disposición de los usuarios por medio del sitio web de la entidad, la versión final de la otra información obtenida de la entidad, en lugar de directamente del sitio web de la entidad, es el documento relevante sobre el cual el profesional ejerciente realizaría los procedimientos de acuerdo con esta NIAS. El profesional ejerciente no tiene responsabilidad, bajo esta NIAS, de buscar otra información, incluida otra información que pueda estar en el sitio web de la entidad. Además, el profesional ejerciente no tiene la responsabilidad de realizar ningún procedimiento para confirmar que otra información se muestra apropiadamente en el sitio web de la entidad o que de otro modo se ha transmitido o mostrado electrónicamente de manera adecuada, a menos que esto esté dentro del alcance del encargo de aseguramiento.

Lectura y consideración de la otra información (Ref.: Apartado 155)

- A437. Si la otra información es materialmente inconsistente con la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento o con el conocimiento del profesional ejerciente obtenido en el encargo, puede indicar que hay una incorrección material en la información de sostenibilidad o que existe una incorrección material en la otra información. Esto puede socavar la credibilidad de la información de sostenibilidad y del informe de aseguramiento al respecto. Esas incorrecciones materiales también pueden influir inapropiadamente en las decisiones de los usuarios para quienes se prepara el informe de aseguramiento. Los procedimientos con respecto a otra información también pueden ayudar al profesional ejerciente a cumplir con los requerimientos de ética aplicables conforme lo requerido en el apartado 33. Los requerimientos de ética aplicables requieren que el profesional ejerciente evite ser asociado deliberadamente con información que el profesional ejerciente cree que contiene una declaración materialmente

falsa o engañosa, declaraciones o información proporcionada de manera imprudente, u omite u oscurece la información requerida cuando dicha omisión u oscuridad sería engañosa.

A438. En algunos casos, la información a revelar en la otra información puede resumir o proporcionar detalles adicionales sobre la información a revelar en la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento. El profesional ejerciente comparará una selección de esa información a revelar en la otra información con la información a revelar en la información de sostenibilidad sujeta a aseguramiento. El alcance de esta comparación es una cuestión de juicio profesional que reconoce que las responsabilidades del profesional ejerciente según esta NIAS no constituyen un encargo de aseguramiento de la otra información ni imponen una obligación de obtener seguridad sobre la otra información.

Responder cuando el profesional ejerciente concluye que existe una incorrección material en la otra información

Responder cuando el profesional concluye que existe una incorrección material en la otra información obtenida antes de la fecha del informe de aseguramiento (Ref.: Apartados 157-158)

A439. Las medidas que tome el profesional ejerciente si la otra información no se corrige después de comunicar con los responsables del gobierno de la entidad son una cuestión de juicio profesional. El profesional ejerciente puede tener en cuenta si la justificación dada por la dirección y los responsables del gobierno de la entidad para no realizar la corrección genera dudas sobre la integridad u honestidad de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad, tal como cuando el profesional ejerciente sospecha una intención de inducir a error. El profesional ejerciente puede considerar adecuado solicitar asesoramiento jurídico. En algunos casos, la ley, regulación u otras normas profesionales pueden exigir al profesional ejerciente que comunique la cuestión a un regulador o a un organismo profesional relevante.

Responder cuando el profesional ejerciente concluye que existe una incorrección material en la otra información obtenida después de la fecha del informe de aseguramiento (Ref.: Apartados 157-158)

A440. El profesional ejerciente no tiene obligación de aplicar ningún procedimiento con respecto a la otra información que esté disponible después de la fecha del informe de aseguramiento. Sin embargo, el profesional ejerciente puede darse cuenta de que parece existir una inconsistencia material entre la otra información disponible después de la fecha del informe de aseguramiento y la información sobre sostenibilidad o el conocimiento del profesional ejerciente obtenido en el encargo. El profesional ejerciente puede discutir la cuestión con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda, y si la otra información no se corrige, tomar las medidas adecuadas. Esto puede incluir la realización de otros procedimientos para concluir si existe una incorrección material en la otra información o en la información de sostenibilidad. Si el profesional ejerciente concluye que existe una incorrección material, pero la otra información no se corrige, el profesional ejerciente puede intentar que la incorrección material no corregida se informe adecuadamente a los usuarios para quienes se prepara el informe del profesional ejerciente, considerando sus derechos y obligaciones legales.

Implicaciones de información (Ref.: Apartado 158(a))

A441. En circunstancias poco frecuentes, puede ser adecuada una denegación (abstención) de conclusión u opinión sobre la información de sostenibilidad cuando la negativa ante la solicitud de corregir la incorrección material en la otra información puede generar tantas dudas sobre la

integridad de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad como para poner en tela de juicio la fiabilidad de la evidencia en general.

Renunciar al encargo (Ref.: Apartado 158(b))

A442. Renunciar al encargo, cuando las disposiciones legales o reglamentarias así lo permiten, puede ser adecuado cuando las circunstancias en las que se produce la negativa ante la solicitud de corregir la incorrección material en la otra información puede generar tantas dudas sobre la integridad de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad como para poner en tela de juicio la fiabilidad de las manifestaciones obtenidas de ellos durante la realización del encargo de aseguramiento.

Respuesta cuando existe una incorrección material en la información de sostenibilidad o cuando el profesional ejerciente debe actualizar su conocimiento de la entidad y de su entorno
(Ref.: Apartado 159)

A443. Al leer y considerar la otra información, puede llegar al conocimiento del profesional ejerciente nueva información que tenga implicaciones en:

- El conocimiento que tiene el profesional ejerciente de la entidad y su entorno y, en consecuencia, puede indicar la necesidad de revisar la consideración o valoración del riesgo por parte del profesional ejerciente.
- La responsabilidad que tiene el profesional ejerciente de evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas en el encargo y, en su caso, de las incorrecciones no corregidas en la información de sostenibilidad.
- Las responsabilidades del profesional ejerciente en relación con hechos posteriores.

Formación de la conclusión de aseguramiento

Evaluación de la evidencia obtenida (Ref.: Apartado 160)

A444. Un encargo de aseguramiento es un proceso iterativo y puede llegar a conocimiento del profesional ejerciente información que difiere de manera significativa de aquella en la que se basó la determinación de los procedimientos planificados. Este puede ser particularmente el caso cuando el sistema de información de la entidad es menos maduro o cuando la información a revelar, y sus características, están sujetas a un mayor juicio. A medida que el profesional realiza los procedimientos planificados, la evidencia obtenida puede hacer que el profesional ejerciente lleve a cabo procedimientos adicionales para cumplir con la finalidad prevista al realizar esos procedimientos. En algunas circunstancias, es posible que el profesional ejerciente no haya obtenido la evidencia que esperaba obtener mediante los procedimientos planificados. Cuando el profesional ejerciente determine que la evidencia obtenida de los procedimientos realizados no es suficiente y adecuada para llegar a una conclusión sobre la información de sostenibilidad, el profesional ejerciente podrá:

- (a) Ampliar el trabajo realizado; o
- (b) Aplicar otros procedimientos que considere necesarios en función de las circunstancias.

Cuando ninguna de estas cosas sea factible dadas las circunstancias, el profesional ejerciente no podrá obtener evidencia suficiente y adecuada para poder llegar a una conclusión.

A445. Un procedimiento puede diseñarse para que sea eficaz en el logro de una finalidad prevista, pero si la realización o ejecución del procedimiento (es decir, su aplicación) es inapropiada, es posible que no se cumpla la finalidad del procedimiento. Los apartados 30 a 58 abordan las

responsabilidades específicas del profesional ejerciente con respecto a la gestión de la calidad en el encargo, y las responsabilidades relacionadas del líder del encargo, que pueden afectar la aplicación de los procedimientos. Adicionalmente, el apartado A101, explica que la revisión del trabajo del equipo del encargo consiste en considerar si, por ejemplo:

- (a) La evidencia obtenida es suficiente y adecuada para sustentar las bases para la conclusión de aseguramiento del profesional ejerciente; y
- (b) Se han alcanzado los objetivos de los procedimientos.

A446. En el juicio del profesional ejerciente sobre lo que constituye evidencia suficiente y adecuada influyen factores como los siguientes:

- Importancia de una posible incorrección y la probabilidad de que tenga un efecto material, individualmente o junto con otras posibles incorrecciones, en la información de sostenibilidad.
- Efectividad de las respuestas de la dirección o los responsables del gobierno de la entidad para abordar el riesgo conocido de incorrección material.
- Experiencia obtenida durante encargos de aseguramiento anteriores con respecto a incorrecciones potenciales similares.
- Resultados de los procedimientos realizados, incluido si dichos procedimientos identificaron incorrecciones específicas.
- Fuentes y fiabilidad de la información disponible.
- Carácter convincente de la evidencia.
- Conocimiento de la entidad y su entorno.

A447. La evaluación de la evidencia obtenida relacionada con la preparación de información cualitativa o aspectos cualitativos de información cuantitativa puede incluir la consideración de si:

- (a) Existen indicadores de posible sesgo en los juicios y decisiones al realizar estimaciones y preparar la información de sostenibilidad;
- (b) Los métodos de cuantificación y las políticas de información seleccionados y aplicados son consistentes con los criterios aplicables y son adecuados;
- (c) La información presentada en la información de sostenibilidad es relevante, fiable, completa, comparable y comprensible;
- (d) La información sobre sostenibilidad proporciona una información a revelar adecuada de los criterios aplicables y otras cuestiones, incluidas las incertidumbres, de modo que los usuarios previstos puedan conocer los juicios significativos realizados en su preparación; y
- (e) La terminología utilizada en la información de sostenibilidad es adecuada.

La evidencia obtenida que es incongruente con otra evidencia (Ref.: Apartado 162)

A448. Cuando la evidencia es incongruente con otra evidencia, puede indicar que parte de la información utilizada como evidencia no es fiable. Este puede ser el caso, por ejemplo, cuando las respuestas a las indagaciones de la administración, los responsables del gobierno de la entidad, los auditores internos u otros son inconsistentes. Por lo tanto, esas inconsistencias pueden poner en duda la idoneidad de la evaluación por parte del profesional ejerciente de la relevancia y fiabilidad de esa información, de conformidad con el apartado 83. El apartado 87

aborda las responsabilidades del profesional ejerciente cuando tiene dudas sobre la relevancia y fiabilidad de la información que pretende ser utilizada como evidencia. La medida en que el profesional ejerciente puede necesitar modificar o agregar procedimientos para resolver las dudas y el efecto sobre otras cuestiones del encargo de aseguramiento puede variar.

A449. Al realizar un procedimiento, el profesional ejerciente puede identificar elementos que son inconsistentes con sus expectativas o que exhiben características que son inusuales. Se puede utilizar terminología diferente para describir estos elementos, por ejemplo, excepciones, valores atípicos, elementos notables o elementos de interés. Estos elementos pueden indicar una posible incorrección en la información de sostenibilidad. También pueden indicar incongruencias en las pruebas, particularmente cuando otras pruebas no han identificado excepciones o valores atípicos similares, o arrojan dudas sobre la fiabilidad de la información.

A450L. Al considerar el efecto de las incongruencias en la evidencia sobre otras cuestiones del encargo de aseguramiento, el profesional ejerciente puede considerar si su identificación de la información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales en un encargo de seguridad limitada sigue siendo adecuada.

A451R. Al considerar el efecto de las incongruencias en la evidencia sobre otras cuestiones del encargo de aseguramiento, el profesional ejerciente puede considerar si su valoración del riesgo en un encargo de seguridad razonable sigue siendo adecuada.

A452. Si el profesional ejerciente no es capaz de obtener evidencia suficiente y adecuada se requiere que exprese una conclusión con salvedades o deniegue una conclusión sobre la información sobre sostenibilidad o, si es posible, renunciar al encargo de conformidad con el apartado 165.

Concluir (Ref.: Apartados 163-164)

A453. En los regímenes de información a revelar regulatorios, la información a revelar especificada en la ley o regulación pertinente es adecuada para informar al regulador. Sin embargo, puede ser necesaria información a revelar adicional en la información de sostenibilidad para que otros usuarios previstos comprendan los juicios importantes realizados al preparar la información de sostenibilidad, tales como:

- (a) Qué operaciones se incluyen en los límites organizacionales de la entidad y el método utilizado para determinar esos límites si los criterios aplicables permiten elegir entre diferentes métodos;
- (b) Métodos de evaluación o cuantificación significativos y políticas de presentación de informes seleccionados, incluidos:
 - (i) El proceso utilizado para determinar qué temas y aspectos de temas se han incluido en la información de sostenibilidad (véase el apartado A157);
 - (ii) Cualquier interpretación significativa realizada al utilizar los criterios aplicables a las circunstancias de la entidad, incluidas las fuentes de datos y, cuando se permitan elegir entre diferentes métodos, o se utilicen métodos específicos de la entidad, la información a revelar del método utilizado y la justificación para hacerlo; y
 - (iii) Cómo determina la entidad si la información a revelar previamente reportada debe reexpresarse.
- (c) Una declaración sobre las incertidumbres relevantes para la cuantificación por parte de la entidad de su información de sostenibilidad, incluyendo: sus causas; cómo se han abordado; sus efectos en la información de sostenibilidad; y

- (d) Cambios, si los hubiere, en las cuestiones mencionados en este apartado o en otras cuestiones que afecten materialmente la comparabilidad de la información de sostenibilidad con un periodo(s) o año base anterior.

A454. La evaluación de profesional ejerciente sobre si la información de sostenibilidad alcanza una presentación fiel, es cuestión de juicio profesional. Esta evaluación toma en consideración cuestiones tales como los hechos y circunstancias de la entidad, incluidos los cambios a los mismos, basándose en el conocimiento de la entidad por parte del profesional ejerciente y la evidencia obtenida. La evaluación también incluye la consideración, por ejemplo, de la información a revelar necesaria para lograr una presentación fiel que surjan de cuestiones que podrían ser materiales (es decir, en general, las incorrecciones se consideran materiales si se puede esperar razonablemente que influyan en las decisiones tomadas por los usuarios previstos sobre la base de la información de sostenibilidad), tal como el efecto de la evolución de los requerimientos o del entorno cambiante.

A455. La evaluación de si la información de sostenibilidad logra una presentación fiel puede incluir, por ejemplo, discusiones con la dirección y los responsables del gobierno de la entidad sobre sus puntos de vista sobre por qué se eligió una presentación en particular, así como las alternativas que pueden haberse considerado. Las discusiones pueden incluir, por ejemplo:

- El grado en que la información a revelar en la información de sostenibilidad está agregada o desagregada, y si la presentación de la información a revelar oscurece información útil o da como resultado información engañosa.
- Coherencia con las prácticas adecuadas de la industria, o si cualquier desviación es relevante para las circunstancias de la entidad y, por lo tanto, está justificada.

Limitación al alcance (Ref.: Apartado 165)

A456. Una limitación al alcance puede tener su origen en:

- (a) Circunstancias ajenas al control de la(s) parte(s) adecuada(s). Por ejemplo, la documentación que el profesional ejerciente considera necesario inspeccionar puede haber sido destruida accidentalmente;
- (b) Circunstancias relativas a la naturaleza o el momento de realización del encargo del profesional ejerciente. Por ejemplo, un proceso físico que el profesional ejerciente considera necesario observar puede haber ocurrido antes de su contratación; o
- (c) Limitaciones impuestas por la dirección, los responsables del gobierno de la entidad o la parte contratante al profesional ejerciente que, por ejemplo, pueden impedirle realizar un procedimiento que considere necesario dadas las circunstancias. Las limitaciones de este tipo pueden tener otras implicaciones para el encargo, como por ejemplo para la consideración por parte del profesional ejerciente del riesgo del encargo y la aceptación y continuidad de la relación con el cliente y el encargo de aseguramiento.

A457. La imposibilidad de aplicar un determinado procedimiento no constituye una limitación al alcance si el profesional ejerciente puede obtener evidencia suficiente y adecuada mediante la aplicación de procedimientos alternativos.

Asumir la responsabilidad general para gestionar y alcanzar la calidad (Ref.: Apartado 166)

A458. Las consideraciones relevantes al determinar que la participación del líder del encargo ha sido suficiente y adecuada durante el encargo, para proporcionar el fundamento para determinar que

los juicios significativos realizados y las conclusiones alcanzadas son adecuadas dada la naturaleza y circunstancias del encargo, incluido, por ejemplo:

- (a) Cómo se han llevado a cabo consultas sobre cuestiones difíciles, contenciosas o de otra índole y cómo se han aplicado las conclusiones acordadas;
- (b) Cómo se han abordado y resuelto las diferencias de opinión; y
- (c) Cómo la documentación del encargo evidencia la participación del líder del encargo durante todo el encargo.

A459. Ejemplos de indicadores de que el líder del encargo puede no haber estado involucrado de manera suficiente y adecuada incluyen:

- Falta de revisión oportuna por parte del líder del encargo de la planificación del encargo, incluida la revisión de los procedimientos de riesgo realizados.
- Evidencia de que aquellos a quienes se les han asignado tareas, acciones o procedimientos no fueron adecuadamente informados sobre la naturaleza de sus responsabilidades y autoridad, el alcance del trabajo que se les asigna y los objetivos del mismo; y no se les proporcionaron otras instrucciones necesarias e información relevante.
- Falta de evidencia de la dirección y supervisión del líder del encargo por parte de los otros miembros del equipo del encargo y la revisión de su trabajo.

A460. Si la participación del líder del encargo no proporciona el fundamento para determinar que se realizaron los juicios significativos y que las conclusiones alcanzadas son apropiadas, el líder del encargo no podrá alcanzar la determinación requerida por el apartado 166. Además de tener en cuenta las políticas o procedimientos de la firma que pueden establecer las acciones requeridas que se deben tomar en tales circunstancias, las acciones apropiadas que puede realizar el líder del encargo incluyen, por ejemplo:

- Actualización y modificación del plan del encargo;
- Reevaluar el enfoque planificado de la naturaleza y extensión de la revisión y modificar el enfoque planificado para aumentar la participación del líder del encargo; o
- Consultar con el personal con la responsabilidad operativa de los aspectos relevantes del sistema de gestión de calidad de la firma.

Documentación (Ref.: Apartado 167)

A461. El requerimiento de documentar el modo en que el profesional ejerciente ha tratado las incongruencias en la información no implica que el profesional ejerciente deba conservar la documentación del encargo que sea incorrecta o haya sido reemplazada.

A462. La documentación del encargo que evidencie la participación del líder del encargo y la determinación del líder del encargo de conformidad con el apartado 167(b) puede lograrse de diferentes maneras dependiendo de la naturaleza y circunstancias del encargo.

Ejemplos:

- La dirección del equipo del encargo puede documentarse por medio de las aprobaciones del plan del encargo y las actividades de gestión del proyecto;

- Las actas de las reuniones formales del equipo del encargo pueden proporcionar evidencia de la claridad, congruencia y efectividad de las comunicaciones del líder del encargo y otras acciones con respecto a la cultura y los comportamientos esperados que demuestran el compromiso de la firma con la calidad;
- Las agendas de las discusiones entre el líder del encargo y otros miembros del equipo del encargo y, en su casa, el revisor de calidad del encargo y las firmas y registros relacionados del tiempo que el líder del encargo dedicó al encargo, pueden proporcionar evidencia de la participación del líder del encargo a lo largo del encargo y la supervisión de otros miembros del equipo del encargo; o
- Las aprobaciones del líder del encargo y otros miembros del equipo del encargo proporcionan evidencia de que los documentos de trabajo fueron revisados.

Preparación del informe de aseguramiento

Comunicarse eficazmente en el informe de aseguramiento (Ref.: Apartados 168-169)

A463. El informe de aseguramiento es el medio por el cual el profesional ejerciente comunica el resultado del encargo de aseguramiento a los usuarios previstos. Una comunicación clara ayuda a los usuarios previstos a comprender la conclusión de aseguramiento. El profesional ejerciente no informa oralmente o mediante el uso de símbolos sin proporcionar también un informe de aseguramiento escrito que esté disponible siempre que se proporcione el informe oral o se utilice el símbolo, de modo que no se malinterprete la conclusión del profesional ejerciente. Por ejemplo, un símbolo que indique que la información a revelar ha estado sujeta a un encargo de aseguramiento podría tener un hipervínculo a un informe de aseguramiento escrito.

A464. El anexo 2 contiene ejemplos de informes de aseguramiento sobre información de sostenibilidad a los que se han incorporado los elementos señalados en el apartado 170.

Contenido del informe de aseguramiento (Ref.: Apartado 170)

A465. Esta NIAS no requiere un formato estandarizado para informar sobre todos los encargos de aseguramiento. En cambio, identifica los elementos básicos que debe incluir el informe de aseguramiento. Los informes de aseguramiento se adaptan a las circunstancias específicas del encargo. El profesional ejerciente puede utilizar encabezados, además de los requeridos por esta NIAS, números de apartados, texto en negrita y otros mecanismos para mejorar la claridad y legibilidad del informe de aseguramiento.

Título del informe de aseguramiento (Ref.: Apartado 170(a))

A466. Para ser independiente, un informe de aseguramiento lo prepara un profesional ejerciente que cumple con los requerimientos de independencia del Código IESBA aplicables a encargos de aseguramiento o requerimientos que son al menos igual de exigentes.

Destinatario (Ref.: Apartado 170(b))

A467. El destinatario suele ser la parte contratante o los responsables del gobierno de la entidad. Además de identificar al destinatario del informe de aseguramiento, el profesional ejerciente puede considerar adecuado incluir una redacción en el cuerpo del informe de aseguramiento que especifique la finalidad para la cual, o los usuarios previstos para quienes se preparó el informe.

La conclusión del profesional ejerciente (Ref.: Apartado 170(c))

El nivel de aseguramiento obtenido (Ref.: Apartado 170(c)(iii))

A468. Cuando partes de la información de sostenibilidad están sujetas a un aseguramiento limitado y otras partes están sujetas a un aseguramiento razonable, la identificación clara en el informe de aseguramiento de la información de sostenibilidad sujeta a cada nivel de aseguramiento puede ayudar a que los usuarios comprendan lo que ha estado sujeto a una seguridad limitada y lo que ha sido sujeto a una seguridad razonable. También se podrán distinguir las conclusiones relativas a cada parte de la información de sostenibilidad para ayudar a los usuarios previstos.

Identificación de la información de sostenibilidad (Ref.: Apartado 170(c)(iv))

A469. La identificación y descripción de la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento y, cuando corresponda, las cuestiones de sostenibilidad pueden incluir:

- El título u otras características de identificación de la información de sostenibilidad y, si corresponde, cualquier informe más amplio (como un informe anual o un informe integrado) dentro del cual se reporta la información de sostenibilidad.
- Si la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento no es toda la información de sostenibilidad, identificar la parte de la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento y, si es necesario para ayudar a la comprensión de los usuarios, identificar la información de sostenibilidad no sujeta al encargo de aseguramiento.
- Cuando corresponda, el nombre de otras entidades (tal como las entidades en la cadena de valor), instalaciones, ubicaciones, jurisdicciones u otros límites con los que se relacionan las cuestiones de sostenibilidad.
- Una explicación de aquellas características de las cuestiones de sostenibilidad o de la información sobre sostenibilidad que los usuarios previstos deben conocer, y cómo estas características pueden influir en la precisión de la medición o evaluación de las cuestiones de sostenibilidad frente a los criterios aplicables o lo convincente que es la evidencia disponible. Por ejemplo:
 - El grado en que la información sobre sostenibilidad es cualitativa versus cuantitativa, narrativa versus numérica, objetiva versus crítica, o histórica versus prospectiva.
 - Los cambios en las cuestiones de sostenibilidad, criterios u otras circunstancias del encargo que afectan la comparabilidad de la información de un periodo al siguiente.

Expresión de la conclusión del profesional ejerciente (Ref.: Apartados 170(c)(vi)-(vii), 178L, 178R)

A470L. Como ejemplos de conclusiones expresadas en la forma adecuada para un encargo de seguridad limitada están:

- (a) Cuando se exprese en términos de la información de sostenibilidad y de los criterios aplicables:
 - (i) Bajo un marco de cumplimiento: "Con base en los procedimientos realizados y la evidencia obtenida, no nos ha llamado la atención nada que nos haga creer que la [información de sostenibilidad] no está preparada, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios XYZ".

- (ii) Bajo un marco presentación fiel: "Con base en los procedimientos realizados y la evidencia obtenida, no nos ha llamado la atención nada que nos haga creer que la [información de sostenibilidad] no se presenta fielmente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios XYZ".
- (b) Cuando se exprese en términos de una declaración hecha por la parte correspondiente:
 - (i) Bajo un marco de cumplimiento: "Con base en los procedimientos realizados y la evidencia obtenida, no ha llegado a nuestra atención nada que nos haga creer que la declaración [de la parte apropiada] de que [la entidad] ha cumplido, en todos los aspectos materiales, con los requerimientos de XYZ no está preparada adecuadamente".
 - (ii) Bajo un marco presentación fiel: "Con base en los procedimientos realizados y la evidencia obtenida, no ha llegado a nuestra atención nada que nos haga creer que la declaración [de la parte apropiada] de que [la información de sostenibilidad] es preparada de conformidad con los criterios XYZ no está, en todos los aspectos materiales, presentada fielmente".

A471R. Como ejemplos de conclusiones expresadas en la forma adecuada para un encargo de seguridad razonable están:

- (a) Cuando se exprese en términos de la información de sostenibilidad y de los criterios aplicables:
 - (i) Bajo un marco de cumplimiento: "En nuestra opinión, la información de sostenibilidad de la entidad se prepara, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios XYZ;" o
 - (ii) Bajo un marco presentación fiel: "En nuestra opinión, la información de sostenibilidad de la entidad se presenta fielmente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios XYZ";
- (b) Cuando se exprese en términos de una declaración hecha por la parte correspondiente:
 - (i) Bajo un marco de cumplimiento: "En nuestra opinión, la declaración [de la parte apropiada] de que la entidad ha cumplido con el requerimiento XYZ está en todos los aspectos materiales, presentada fielmente" o
 - (ii) Bajo un marco presentación fiel: "En nuestra opinión, la declaración [de la parte apropiada] de que la [información sobre sostenibilidad] se preparó de conformidad con los criterios XYZ está en todos los aspectos materiales, presentada fielmente".

A472. Las formas de expresión que pueden ser útiles para cuestiones de sostenibilidad incluyen, por ejemplo, una o una combinación de las siguientes:

- Para marcos de cumplimiento: "en cumplimiento con" o "de conformidad con".
- Para encargos cuando los criterios aplicables describen un proceso o metodología para la preparación o presentación de la información de sostenibilidad: "adecuadamente preparada".
- Para encargos en los que los principios de presentación fiel están incorporados en los criterios aplicables: "presentada fielmente".

Identificación de los criterios aplicables (Ref.: Apartado 170(c)(vii))

A473. Para que el profesional ejerciente acepte o continúe el encargo, el apartado 75 requiere que se cumplan las condiciones previas, incluido que los criterios estarán disponibles para los usuarios previstos. La dirección o los responsables del gobierno de la entidad pueden poner a disposición de los usuarios los criterios aplicables, ya sea en la información de sostenibilidad o por referencia, para que los usuarios previstos comprendan las bases de preparación de la información de sostenibilidad. La información a revelar de la entidad en la información de sostenibilidad o en la descripción de los criterios mencionados, pueden incluir cuestiones tales como:

- Detalles de las fuentes de los criterios aplicables, y si los criterios aplicables son o no criterios de un marco, incorporados en leyes o regulaciones, o emitidos por organismos de expertos autorizados o reconocidos que siguen un debido proceso transparente, y si no lo son, quién desarrolló los criterios, la base para ese desarrollo (tal como la forma en que se identificaron las necesidades del usuario previsto) y una descripción de porqué se consideran adecuados.
- Los métodos de medición o evaluación utilizados cuando los criterios aplicables permitan elegir entre varios métodos.
- Cualquier interpretación significativa realizada en la aplicación de los criterios aplicables.
- Si ha habido cambios en los métodos de medición o evaluación utilizados desde el periodo anterior.

A474. Es adecuada una declaración de que la dirección ha preparado la información de sostenibilidad de conformidad con criterios particulares, solo si la información de sostenibilidad cumple con todos los requerimientos de esos criterios que son efectivos durante el periodo cubierto por la información de sostenibilidad.

A475. Una descripción de los criterios aplicables que contenga lenguaje calificativo o limitante impreciso (por ejemplo, "la información de sostenibilidad cumple sustancialmente con los requerimientos de XYZ") no es una descripción adecuada, ya que puede conducir a los usuarios de la información de sostenibilidad.

A476. A veces la dirección puede reportar la información de sostenibilidad utilizando más de un marco. En tal caso, es probable que la comprensión del usuario mejore si la dirección o los responsables del gobierno de la entidad ponen a disposición los criterios relacionados con cada marco por separado, en lugar de resumirlos o combinarlos.

Informar a los usuarios previstos sobre el contexto en el que se leerá la conclusión del profesional ejerciente (Ref.: Apartado 170(c)(ix))

A477. Puede ser apropiado informar a los usuarios previstos del contexto en el que debe leerse la conclusión del profesional ejerciente cuando el informe de aseguramiento incluye una explicación de características particulares de la cuestión de sostenibilidad que los usuarios previstos deben tomar en consideración. La conclusión del profesional ejerciente puede, por ejemplo, incluir palabras como: "Esta conclusión se ha formado sobre la base de las cuestiones descritas en otras partes de este informe independiente de aseguramiento".

Sección de fundamento de las conclusiones (Ref.: Apartado 170(d))

Declaraciones de que el encargo se llevó a cabo de conformidad con esta NIAS (Ref.: Apartado 170(d)(i))

A478. Las declaraciones del profesional que contienen lenguaje impreciso o limitante (por ejemplo, “el encargo se realizó con referencia (o basado en) la NIAS 5000”) pueden inducir a error a los usuarios de los informes de aseguramiento. En estas circunstancias, los usuarios pueden entender que se han cumplido todos los requerimientos de esta NIAS, incluso si no se ha hecho (véanse los apartados 19 y 170(d)(i)).

Responsabilidades por la información de sostenibilidad (Ref.: Apartado 170(f))

A479. La identificación de responsabilidades relativas informa a los usuarios previstos que la dirección, o los responsables del gobierno de la entidad, en su caso, es responsable de la preparación de la información de sostenibilidad, y que el papel del profesional ejerciente es expresar de forma independiente una conclusión sobre la información de sostenibilidad.

A480. Los responsables del gobierno de la entidad en lugar de la dirección pueden ser los responsables de la información de sostenibilidad dependiendo de las circunstancias del encargo y del marco legal de la jurisdicción en particular. En otras jurisdicciones, los responsables del gobierno de la entidad pueden ser responsables de la supervisión del proceso para preparar la información de sostenibilidad, y la dirección cumple con las responsabilidades descritas en el apartado 170(f)(i).

Aplicabilidad de la responsabilidad por la presentación fiel de la información de sostenibilidad (Ref.: Apartado 170(f)(i)a.)

A481. Algunos criterios reconocen explícita o implícitamente el concepto de presentación fiel. Como se señala en el apartado 17(h), los criterios de presentación fiel no solo requieren el cumplimiento de los criterios, sino que también reconocen explícita o implícitamente que puede ser necesario que la dirección proporcione información a revelar más allá de las específicamente requeridas por los criterios. Por lo tanto, las responsabilidades de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda, para preparar la información de sostenibilidad de conformidad con un marco de presentación fiel, se extienden a si se logra una presentación fiel en la información de sostenibilidad presentada.

Un resumen informativo del trabajo realizado como base para la conclusión del profesional ejerciente (Ref.: Apartado 170(i))

A482. Para encargos que requieren que el profesional ejerciente obtenga diferentes niveles de seguridad sobre diferentes temas, aspectos de temas o información a revelar, el profesional ejerciente también puede delinear los procedimientos realizados para cada nivel de seguridad de modo que quede claro para los usuarios qué procedimientos se realizaron en relación con la información de sostenibilidad.

A483R. El informe de aseguramiento en un encargo de aseguramiento razonable requiere una sección con el subtítulo “Responsabilidades del profesional ejerciente” que describa brevemente los procedimientos realizados (ver apartado 170(h)(iv-v)). Esto se debe a que, en un encargo de seguridad razonable, describir con cualquier nivel de detalle los procedimientos específicos realizados no ayudaría a los usuarios a conocer que, en todos los casos en los que se emite una conclusión no modificada, se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada para permitir al profesional ejerciente formarse una conclusión de seguridad razonable.

A484L. En un encargo de seguridad limitada, una apreciación de la naturaleza, momento de realización y alcance de los procedimientos realizados es esencial para que los usuarios previstos comprendan la conclusión expresada en el informe de seguridad limitada. Por lo tanto, el resumen del trabajo realizado suele ser más detallado que los procedimientos descritos en la sección responsabilidades del profesional ejerciente en un informe de seguridad razonable. También puede ser adecuado incluir una descripción de los procedimientos que no se realizaron y que normalmente se realizarían en un encargo de seguridad razonable. Sin embargo, una identificación completa de todos esos procedimientos puede no ser posible porque los procedimientos en un encargo de seguridad limitada varían en naturaleza y momento de realización de, y son menores que para, un encargo de seguridad razonable.

A485L. Los factores a considerar al determinar el nivel de detalle que se proporcionará en el resumen del trabajo realizado incluyen:

- Circunstancias específicas de la entidad (por ejemplo, la diferente naturaleza de las actividades de la entidad en comparación con las típicas del sector).
- Circunstancias específicas del encargo que afectan la naturaleza y el alcance de los procedimientos realizados.
- Las expectativas de los usuarios previstos sobre el nivel de detalle que se proporcionará en el informe, según la práctica del mercado o la ley o regulación aplicable.

A486L. Al describir los procedimientos realizados en un informe de seguridad limitada, es importante que estén escritos de manera objetiva, pero no resumidos hasta el punto de ser ambiguos ni escritos de una manera que sea exagerada o embellecida o que implique que se ha obtenido una seguridad razonable. También es importante que la descripción de los procedimientos no dé la impresión de que se ha llevado a cabo un encargo de procedimientos acordados y, en la mayoría de los casos, no detallará todo el plan de trabajo. Los procedimientos de seguridad limitada, que se describen en la sección "Resumen del trabajo realizado", pueden parecerle a un usuario más completos que los procedimientos descritos en un encargo de seguridad razonable, por lo que puede ser útil para el profesional ejerciente explicar cuál es el caso. Esto se puede lograr incluyendo en el informe de aseguramiento una indicación de las diferencias entre seguridad limitada y seguridad razonable para ayudar al usuario a conocerlas, especialmente cuando tanto la seguridad razonable como la seguridad limitada están en el mismo informe de aseguramiento.

Fecha del informe de aseguramiento (Ref.: Apartado 170(I))

A487. Incluir la fecha del informe de aseguramiento informa a los usuarios previstos que el profesional ejerciente ha considerado el efecto en la información de sostenibilidad y en el informe de aseguramiento de los hechos que ocurrieron hasta esa fecha.

Estructura del informe de aseguramiento (Ref.: Apartado 170)

A488. Una conclusión de aseguramiento expresada de manera binaria (por ejemplo, concluye que la información de sostenibilidad ha sido preparada o no, de conformidad con los criterios aplicables) puede no ser capaz de comunicar suficientemente las complejidades que pueden estar presentes en un encargo de aseguramiento de sostenibilidad sin información contextual adicional para ayudar a la comprensión de los usuarios previstos. El profesional ejerciente puede elegir un estilo de presentación de informes de "informe corto" o "informe largo" para facilitar una comunicación eficaz con los usuarios previstos. El "informe corto" incluye normalmente solo los elementos básicos, tal como lo requiere el apartado 170. El "informe largo" incluye otra

información y explicaciones cuya finalidad no es afectar la conclusión del profesional ejerciente, tal como:

- (a) Descripción detallada de los términos del encargo;
- (b) Hallazgos relacionados con aspectos particulares del encargo;
- (c) Detalles de las cualificaciones y experiencia del profesional ejerciente y de otras personas involucradas en el encargo;
- (d) Las consideraciones de materialidad del profesional ejerciente, y si esas consideraciones se refieren a información de sostenibilidad cualitativa o cuantitativa;
- (e) Los usuarios previstos del informe de aseguramiento y la finalidad para el cual ha sido preparado;
- (f) La gama de competencias que se necesitaban para realizar el encargo y cómo se han implementado en el encargo;
- (g) Explicación de por qué, en un encargo de aseguramiento, el profesional ejerciente no puede participar en la preparación de la información de sostenibilidad porque dicho encargo está diseñado para dar una conclusión por parte de un profesional independiente sobre la información de sostenibilidad;

Al profesional puede resultarle útil considerar la importancia de proporcionar esa información a las necesidades de información de los usuarios previstos. Como exige el apartado 169, la información adicional está claramente separada de la conclusión del profesional ejerciente y redactada de tal manera que quede claro que no pretende restar valor a esa conclusión.

A489. Incluir en el informe de aseguramiento las recomendaciones del profesional ejerciente sobre cuestiones como mejoras al sistema de información de la entidad puede implicar que esas cuestiones no se han abordado adecuadamente en la preparación de la información sobre sostenibilidad. Estas recomendaciones pueden comunicarse, por ejemplo, en una carta a la dirección o en conversaciones con los responsables del gobierno de la entidad. Las consideraciones importantes para decidir si incluir recomendaciones en el informe de aseguramiento incluyen si su naturaleza es relevante para las necesidades de información de los usuarios previstos y si están redactadas de manera adecuada para garantizar que no se malinterpreten como una calificación de la conclusión del profesional ejerciente sobre la información de sostenibilidad.

A490. Además de los elementos básicos descritos en el apartado 170, el profesional ejerciente puede decidir incluir información adicional en el informe de aseguramiento. Las cuestiones que pueden ser relevantes para la decisión del profesional ejerciente de incluir esa información adicional pueden incluir:

- (a) La información sobre sostenibilidad puede prepararse para diversos grupos de usuarios y puede cubrir aspectos de cuestiones de sostenibilidad que son de naturaleza diversa, desde un solo aspecto, como los gases de efecto invernadero emitidos por la entidad durante un periodo, hasta la estrategia de una entidad, modelo de negocio y desempeño, que puede comprender:
 - Información histórica
 - Información prospectiva.
 - Procesos, sistemas y controles.
 - Desempeño frente a objetivos, metas o compromisos.

- (b) Las cuestiones de sostenibilidad pueden ser complejas de medir o evaluar, o estar sujetas a incertidumbres de medición o evaluación, de las que los usuarios previstos pueden no ser conscientes;
- (c) Los criterios utilizados para medirlos o evaluarlos pueden establecerse en un marco establecido, pueden ser desarrollados por la entidad, o pueden ser seleccionados de varios marcos, con o sin desarrollo adicional por parte de la entidad, dificultando al usuario entender cómo se ha elaborado la información de sostenibilidad;
- (d) La información de sostenibilidad puede presentarse en forma de un informe independiente tradicional o como parte de uno o varios informes más amplios. También puede presentarse parcialmente de forma narrativa y parcialmente mediante el uso de gráficos, imágenes, videos integrados o representaciones similares. La presentación podría ayudar a que los usuarios comprendan qué está y qué no está sujeto al encargo de aseguramiento.

Nombre del líder del encargo en el informe de aseguramiento (Ref.: Apartado 171)

A491. El objetivo de la firma en a NIGC 1, es diseñar, implementar y operar un sistema de gestión de calidad que proporcione a la firma la seguridad razonable de que:

- La firma y su personal cumplen con sus responsabilidades de conformidad con los requerimientos profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, y realizan los encargos de conformidad con esas normas y requerimientos; y
- Los informes del encargo emitidos por la firma de auditoría o por los líderes de los encargos son adecuados a las circunstancias.

No obstante el objetivo de la NIGC 1, nombrar al líder del encargo en el informe de aseguramiento tiene como objetivo proporcionar mayor transparencia a los usuarios del informe de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad de una entidad cotizada.

A492. La ley, regulación, o las normas nacionales pueden requerir que el informe del profesional ejerciente incluya el nombre del líder del encargo responsable por los informes de aseguramiento distintos a aquellos de la información de sostenibilidad de entidades que cotizan. También la ley, regulación o las normas nacionales pueden requerir al profesional ejerciente o este puede decidir el incluir información adicional más allá del nombre del líder del encargo en el informe de aseguramiento para identificar profundamente al líder del encargo, por ejemplo, el número de la cédula profesional del líder del encargo que es importante para la jurisdicción donde ejerce el líder.

A493. En circunstancias poco usuales, el profesional ejerciente puede identificar información o puede estar sujeto a experiencias que indican la probabilidad de que una amenaza a la seguridad personal que, si se hace pública la identidad del líder del encargo, pueda resultar en un daño físico para el socio del encargo, otros miembros del equipo del encargo u otras personas cercanas relacionadas. Sin embargo, dicha amenaza no incluye, por ejemplo, amenazas por responsabilidad legal, o sanciones legales, regulatorias o profesionales. Las discusiones con los encargados del gobierno de la entidad sobre circunstancias que pueden resultar en un daño físico pueden proporcionar información adicional sobre la probabilidad o severidad de la amenaza importante a la seguridad personal. La ley, regulación o las normas nacionales pueden establecer requerimientos adicionales que son relevantes para determinar si puede omitirse la revelación del nombre del líder del encargo.

Referencia al experto del profesional ejerciente en el informe de aseguramiento (Ref.: Apartado 172)

A494. En algunos casos, las disposiciones legales o reglamentarias pueden requerir que se haga referencia al trabajo del experto del profesional ejerciente en el informe de aseguramiento, por ejemplo, a efectos de transparencia en el sector público. También puede ser apropiado en otras circunstancias, por ejemplo, para explicar la naturaleza de una modificación de la conclusión del profesional ejerciente, o cuando el trabajo de un experto es parte integral de los hallazgos incluidos en un informe extenso.

A495. Es poco probable que una referencia genérica en un informe extenso a que el trabajo fue realizado por personal adecuadamente calificado, incluidos expertos en la materia y especialistas en aseguramiento, se malinterprete como una responsabilidad reducida. Sin embargo, el potencial de malentendidos es mayor en el caso de informes breves, donde se puede presentar información contextual mínima, o cuando se hace referencia al experto del profesional ejerciente por su nombre. Por lo tanto, puede ser necesaria una redacción adicional, en esos casos, para evitar que el informe de aseguramiento implique que la responsabilidad del profesional ejerciente por la conclusión expresada se reduce debido a la participación del experto.

Otras responsabilidades de información

Informe de aseguramiento prescrito por disposiciones legales o reglamentarias (Ref.: Apartados 173- 174)

A496. En algunas jurisdicciones, el profesional ejerciente puede tener responsabilidades adicionales de información sobre otras cuestiones, que sean complementarias a la responsabilidad impuesta por esta NIAS. 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. Las normas de aseguramiento de la jurisdicción correspondiente a menudo proporcionan orientaciones sobre las responsabilidades del profesional ejerciente en relación con los requerimientos adicionales específicos de información de dicha jurisdicción.

A497. 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.

A498. Los apartados 173 y 174 permiten la presentación combinada de otras responsabilidades de presentación de informes y las responsabilidades del profesional ejerciente según esta NIAS solo cuando abordan los mismos elementos que los presentados bajo las responsabilidades de presentación de informes requeridas por esta NIAS y la redacción del informe de aseguramiento diferencia claramente las otras responsabilidades de presentación de informes de aquellos bajo esta NIAS. Esta diferenciación clara puede hacer necesario que el informe de aseguramiento haga referencia a la fuente de las otras responsabilidades de información y que indique que dichas responsabilidades van más allá de las requeridas bajo la NIAS 5000. Por el contrario, se requiere que otras responsabilidades de información se aborden en una sección por separado en el informe de aseguramiento con el título "Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios," u otro término apropiado para el contenido de esta sección.

Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones

La diferencia entre limitaciones inherentes, párrafos de énfasis y otras cuestiones
(Ref.: Apartado 179)

A499. Cuando se describen limitaciones inherentes significativas en el informe de aseguramiento de conformidad con el apartado 170(g), la descripción de esas limitaciones inherentes es diferente de incluir un párrafo de énfasis en el informe de aseguramiento. Hay limitaciones inherentes a la medición o evaluación de las cuestiones de sostenibilidad, independientemente de si han sido informadas por la dirección. Sin embargo, puede ser útil para la dirección informar esas limitaciones inherentes con mayor detalle dentro de la información de sostenibilidad. En algunos casos, las incertidumbres inherentes en la medición o evaluación pueden ser fundamentales para que los usuarios comprendan la información de sostenibilidad y pueden describirse dentro de la información de sostenibilidad.

A500. Un párrafo énfasis solo puede llamar la atención sobre una cuestión presentada o informada por la dirección en la información de sostenibilidad. El contenido de un párrafo de énfasis incluye una referencia clara a la cuestión que se enfatiza y a dónde se pueden encontrar la información a revelar importante que describe completamente la cuestión en la información de sostenibilidad. También indica que el profesional ejerciente no expresa una conclusión modificada en relación con la cuestión que se resalta. Un párrafo énfasis puede ser adecuado cuando, por ejemplo:

- (a) Se han utilizado criterios diferentes o se han revisado, actualizado o interpretado de forma diferente que en periodos anteriores y esto ha tenido un efecto fundamental en la información de sostenibilidad.
- (b) Una falla del sistema durante parte del periodo afectó la operación de los controles o el registro de cuestiones materiales para el encargo.

A501. El contenido de un párrafo sobre otras cuestiones refleja con claridad que no se requiere que esas otras cuestiones se presenten en informes en la información de sostenibilidad. Un párrafo sobre otras cuestiones no incluye información que las disposiciones legales o reglamentarias u otras normas de independencia prohíben que el profesional ejerciente proporcione, por ejemplo, normas de ética aplicables a la confidencialidad de la información. Un párrafo sobre otras cuestiones tampoco incluye la información que se exige a la dirección que proporcione. Un párrafo de otras cuestiones puede ser apropiado cuando, por ejemplo, el alcance del encargo ha cambiado significativamente con respecto al periodo anterior y esto no se ha indicado en la información de sostenibilidad.

A502. El uso generalizado de los párrafos de énfasis o párrafos de otras cuestiones disminuye la eficacia en la comunicación del profesional ejerciente de este tipo de cuestiones. Los párrafos de énfasis o de otras cuestiones no sustituyen una conclusión de aseguramiento modificada.

Criterios diseñados para una finalidad específica (Ref.: Apartado 180)

A503. En algunos casos, los criterios aplicables utilizados para medir o evaluar la cuestión de sostenibilidad pueden estar diseñados para una finalidad específica. Por ejemplo, un regulador puede requerir que determinadas entidades utilicen criterios aplicables concretos diseñados con fines regulatorios. Para evitar malentendidos, el profesional ejerciente alerta a los lectores del informe de aseguramiento sobre este hecho y que, por lo tanto, la información de sostenibilidad puede no ser adecuada para otro propósito.

A504. Además de la advertencia requerida por el apartado 180, el profesional ejerciente puede considerar adecuado indicar que el informe de aseguramiento está destinado únicamente a unos

usuarios específicos. Dependiendo de las circunstancias del encargo, por ejemplo, las disposiciones legales y reglamentarias de cada jurisdicción, esto se puede lograr mediante la restricción a la distribución o a la utilización del informe de aseguramiento. Mientras que la utilización de un informe de aseguramiento puede estar restringida de esta forma, la ausencia de una restricción en relación con un determinado usuario o propósito no indica en sí misma que el profesional ejerciente tenga responsabilidad legal en relación con dicho usuario o propósito. La existencia de responsabilidad legal dependerá de las circunstancias de cada caso y de la jurisdicción aplicable.

Otra información (Ref.: Apartado 181)

A505. Cuando el profesional ejerciente deniega una conclusión sobre la información de sostenibilidad, el informe de aseguramiento no incluye una sección de "Otra información" porque proporcionar más detalles sobre el encargo, incluida una sección para abordar otra información, puede eclipsar la denegación de conclusión sobre la información de sostenibilidad en su conjunto.

Conclusión modificada (Ref.: Apartados 183-186)

Conclusión con salvedades debido a limitación del alcance (Ref.: Apartados 183(a), 184-185)

A506. Cuando exista una limitación de alcance con respecto a una cuestión material en la información de sostenibilidad, el profesional ejerciente no habrá obtenido evidencia suficiente y adecuada sobre esa cuestión. En estas circunstancias, el profesional ejerciente puede no poder concluir si la información a revelar en la otra información relacionada con esta cuestión da como resultado una incorrección material de la otra información. En consecuencia, el profesional ejerciente puede necesitar modificar la declaración requerida por el apartado 182(d) para hacer referencia a la incapacidad del profesional ejerciente de considerar la descripción de la dirección de la cuestión en la otra información respecto de la cual la conclusión de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad ha sido con salvedades tal como se explica en el párrafo Bases para la conclusión con salvedades. No obstante, se requiere que el profesional ejerciente informe cualquier otra incorrección material no corregida de la otra información que haya sido identificada.

Impacto de las conclusiones modificadas en la declaración sobre otra información (Ref.: Apartado 183(b))

A507. Una opinión de aseguramiento con salvedades o una opinión desfavorable (adversa) no influya en la declaración sobre la otra información requerida por el apartado 182(e) si la cuestión que ha ocasionado la modificación de la opinión del auditor no se incluye o no se trata de ningún otro modo en la otra información y la cuestión no afecta a ninguna parte de la otra información. En otras circunstancias, puede haber implicaciones para esa presentación de información tal como se describe en los apartados A508-A509.

A508. Cuando la conclusión de aseguramiento es con salvedades, considerar si en la otra información también existe una incorrección material por la misma cuestión o por una cuestión relacionada con la que origina la conclusión con salvedades sobre la información de sostenibilidad.

A509. Una opinión desfavorable (adversa) sobre la información de sostenibilidad relacionada con un hecho concreto descrito en el párrafo de fundamento de la conclusión desfavorable (adversa) no justifica la omisión de informar incorrecciones materiales de la otra información que el profesional ejerciente haya identificado en el informe de aseguramiento de conformidad con el apartado 182(e)(ii). Cuando se ha expresado una conclusión adversa sobre la información de sostenibilidad, el profesional ejerciente puede necesitar modificar adecuadamente la declaración

requerida por el apartado 182(e)(ii), por ejemplo, para indicar que la información a revelar en la otra información contiene incorrecciones materiales para la misma cuestión como, o una cuestión relacionada con, la cuestión que dio lugar a la conclusión adversa sobre la información de sostenibilidad.

Los efectos de la cuestión son generalizados (Ref.: Apartado 184)

A510. El término "generalizado" describe los efectos sobre la información de sostenibilidad de las incorrecciones o los posibles efectos sobre la información de sostenibilidad de las incorrecciones, si las hubiera, que no se detectan debido a no poder obtener evidencia suficiente y adecuada. Los efectos generalizados sobre la información de sostenibilidad son aquellos que, a juicio profesional del profesional ejerciente:

- (a) No se limitan a aspectos específicos de la información de sostenibilidad;
- (b) Si se limita a ello, representa o podría representar una proporción sustancial de la información sobre sostenibilidad; o
- (c) En relación con la información a revelar, son fundamentales para que los usuarios previstos comprendan la información sobre sostenibilidad.

A511. La naturaleza de la cuestión y el juicio del profesional ejerciente sobre la generalidad de los efectos o posibles efectos sobre la información de sostenibilidad afectan el tipo de conclusión que se expresará.

Ejemplos de conclusión modificada (Ref.: Apartado 183)

A512L. Ejemplos de una conclusión con salvedades para un encargo de seguridad limitada (con una incorrección material)

- Conclusión con salvedades (marco de cumplimiento) – “Con base en los procedimientos realizados y la evidencia obtenida, excepto por el efecto de la cuestión descrita en la sección fundamento para la conclusión con salvedades de nuestro informe, no ha llegado a nuestro conocimiento nada que nos haga creer que el [la información de sostenibilidad] no está preparada, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios XYZ”.
- Conclusión con salvedades (marco de presentación fiel) – “Con base en los procedimientos realizados y la evidencia obtenida, excepto por el efecto de la cuestión descrita en la sección fundamento para la conclusión con salvedades de nuestro informe, no ha llegado a nuestro conocimiento nada que nos haga creer que el [la información de sostenibilidad] no está presentada fielmente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios XYZ”.

A513R. Ejemplos de una conclusión con salvedades para un encargo de seguridad razonable (con una incorrección material):

- Conclusión con salvedades (marco de cumplimiento) – “Excepto por el efecto de la cuestión descrita en la sección fundamento para la conclusión con salvedades de nuestro informe, la [información de sostenibilidad] está preparada, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios XYZ”.

- Conclusión con salvedades (marco de presentación fiel) – “Excepto por el efecto de la cuestión descrita en la sección fundamento para la conclusión con salvedades de nuestro informe, la [información de sostenibilidad] está presentada fielmente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con los criterios XYZ”.

A514. Ejemplos de conclusiones adversas y denegación de conclusión tanto para encargos de seguridad limitada como razonable:

- Conclusión adversa (un ejemplo de incorrección material y generalizada en la información preparada bajo un marco de cumplimiento): “Debido a la importancia de la cuestión descrita en la sección Bases para la conclusión adversa de nuestro informe, la [información de sostenibilidad] no está preparada de conformidad con los criterios “XYZ”.
- Conclusión adversa (un ejemplo de incorrección material y generalizada en la información preparada bajo un marco de presentación fiel): “Debido a la importancia de la cuestión descrita en la sección Bases para la conclusión adversa de nuestro informe, la [información de sostenibilidad] no está presentada fielmente de conformidad con los criterios “XYZ”.
- Denegación de conclusión (un ejemplo de una limitación material y generalizada del alcance): “Debido a la importancia de la cuestión descrita en la sección Bases para la denegación de conclusión de nuestro informe, no hemos podido obtener evidencia suficiente y adecuada para formar una conclusión sobre la [información de sostenibilidad]. En consecuencia, no expresamos una conclusión sobre la [información de sostenibilidad]”.

Información comparativa (Ref.: Apartados 187-191)

A515. Las disposiciones legales, los criterios, o los términos del encargo, pueden especificar los requerimientos relacionados con la presentación, emisión de informes y grado de seguridad de la información comparativa de la información de sostenibilidad.

A516. Si hay inconsistencias entre la información comparativa y la información de sostenibilidad del periodo actual, el profesional ejerciente puede considerar las razones de esas diferencias para evaluar si esas inconsistencias se abordan de conformidad con los criterios. Cuando la información de sostenibilidad incluye comparaciones de información de un periodo a otro, tal como referencias a reducciones porcentuales o aumentos en medidas o indicadores clave de desempeño, es importante que el profesional considere lo adecuado de las comparaciones. Estas pueden ser inadecuadas debido a:

- (a) Cambios significativos en las operaciones desde el periodo anterior;
- (b) Cambios significativos en los factores de conversión;
- (c) Cambios significativos en las hipótesis, o
- (d) Inconsistencia de fuentes o métodos de medición o evaluación.

A517. Cuando se presenta información comparativa con la información de sostenibilidad actual, pero parte o toda esa información comparativa no se menciona en la conclusión del profesional ejerciente, es importante que el estado de esa información esté claramente identificado tanto en la información de sostenibilidad como en el informe de aseguramiento.

- A518. Puede ser necesario que se deban reexpresar las cifras informadas en un periodo anterior de acuerdo con las disposiciones legales o reglamentarias o los criterios aplicables debido a, por ejemplo, un mayor conocimiento científico, cambios estructurales significativos en la entidad, la disponibilidad de métodos de cuantificación más exactos o el descubrimiento de un error significativo.
- A519. La identificación de la información requerida según los apartados 189 y 190 para ser incluida en un párrafo de "Otras cuestiones" con respecto a un encargo de aseguramiento realizado sobre la información comparativa en el período anterior, puede ser compleja y larga. En estas circunstancias, puede ser apropiado incluir esta información a modo de referencia si está incluida en la información de sostenibilidad, o como anexo al informe de aseguramiento.
- A520. Si el encargo no incluye aseguramiento sobre información comparativa, el requerimiento de realizar procedimientos en las circunstancias abordadas en el apartado 191 es satisfacer la obligación ética del profesional ejerciente de no asociarse conscientemente con información materialmente falsa o engañosa.

Documentación

Cuestiones surgidas después de la fecha del informe del profesional ejerciente (Ref.: Apartado 192)

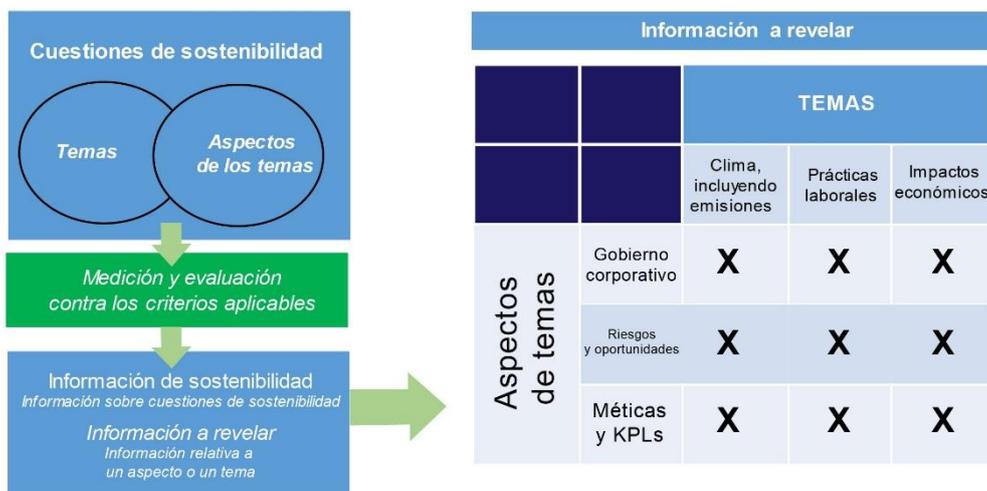
- A521. Algunos ejemplos de circunstancias excepcionales incluyen hechos de los que el profesional ejerciente toma conocimiento luego de la fecha del informe de aseguramiento pero que existieron antes de dicha fecha y que, si se hubiera sabido de ellas entonces, podrían haber hecho que la información de sostenibilidad fuera modificada o el profesional ejerciente modificara la conclusión en el informe de aseguramiento, por ejemplo, el descubrimiento de un error significativo no corregido. Los cambios resultantes en la documentación del encargo se revisan de conformidad con las políticas o procedimientos de la firma con respecto a la naturaleza, el momento de realización y el alcance de la revisión del trabajo de los miembros del equipo del encargo como lo requiere la NIGC 1, asumiendo el líder del encargo la responsabilidad final por los cambios.

Anexo 1

(Ref.: Apartados 3, A15)

Cuestiones de sostenibilidad e información de sostenibilidad

- Este anexo explica la relación entre las cuestiones de sostenibilidad (es decir, el tema subyacente); información de sostenibilidad (es decir, la información de la materia en cuestión), que resulta de medir o evaluar las cuestiones de sostenibilidad frente a los criterios aplicables; y la información a revelar relacionada.
- Esta relación se puede ilustrar de la siguiente manera:



- El apartado 69 requiere que el profesional ejerciente obtenga un conocimiento preliminar de la información sobre sostenibilidad que se espera que se presente para proporcionar una base adecuada para determinar si están presentes las condiciones previas para un encargo de aseguramiento. Al hacerlo, el profesional ejerciente puede considerar el proceso de la entidad para identificar y seleccionar temas y aspectos de temas para su inclusión en la información de sostenibilidad (ese proceso puede denominarse "evaluación de materialidad" de la entidad; véase el apartado A157). Este proceso puede ser establecido por la dirección o aplicado de conformidad con los requerimientos de un marco de presentación de informes de sostenibilidad.
- Los temas y aspectos de los temas en materia de sostenibilidad son considerados por la dirección al determinar la información a reportar y se manifiestan en la información a revelar relacionada. La información a revelar representa información específica (es decir, un "pedazo de información") reportada por la entidad sobre un aspecto de un tema (es decir, cada "X" en el diagrama anterior). En el apartado A32 se incluye una lista más completa de ejemplos de temas y aspectos de los temas.
- La información a revelar puede ser de diversas formas (por ejemplo, descripciones narrativas u otra información cualitativa, tablas con indicadores clave de desempeño u otra información cuantitativa) y pueden limitarse a un solo párrafo o tabla o pueden abarcar varias páginas en un informe de sostenibilidad separado, parte del informe anual de la entidad o algún otro mecanismo de presentación de informes.

Anexo 2

(Ref.: Apartado A464)

Ejemplos de informes de aseguramiento sobre información de sostenibilidad

- Ejemplo 1: Informe de seguridad razonable no modificado sobre información de sostenibilidad de una entidad cotizada elaborado de conformidad con criterios de presentación fiel.
- Ejemplo 2: Informe de seguridad limitada no modificado sobre información de sostenibilidad de una entidad distinta a una cotizada elaborado de conformidad con criterios de cumplimiento.
- Ejemplo 3: Informe combinado de seguridad limitada y razonable, no modificado, sobre información de sostenibilidad para una entidad distinta de una entidad cotizada, preparado de conformidad con criterios de cumplimiento.
- Ejemplo 4: Informe de seguridad limitada modificado sobre información de sostenibilidad de una entidad distinta a una cotizada elaborado de conformidad con criterios de cumplimiento.

Ejemplo 1 - Informe de seguridad razonable no modificado sobre información de sostenibilidad de una entidad cotizada elaborado de conformidad con criterios de presentación fiel

Para efectos de este ejemplo de informe de aseguramiento, se asumen las siguientes circunstancias:

- Un encargo de seguridad razonable relativo a la totalidad del Informe de Sostenibilidad de la Compañía ABC, una entidad cotizada, para el año terminado el 31 de diciembre de 20X1.
- La información de sostenibilidad es preparada por la dirección de la entidad de conformidad con criterios de presentación fiel (Marco de Información de Sostenibilidad Versión x.1).
- El Informe de Sostenibilidad incluye información comparativa a la que no se hace referencia en la conclusión del profesional ejerciente. La información comparativa estuvo sujeta a un encargo de seguridad razonable por parte del mismo profesional ejerciente en el periodo anterior y la conclusión del profesional ejerciente no se modificó.
- La dirección de la Compañía es la parte contratante.
- Los responsables del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información sostenibilidad de la Compañía.
- Los términos del encargo de aseguramiento reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección por la información de sostenibilidad en la NIAS 5000.
- El profesional ejerciente ha concluido que es apropiada una conclusión no modificada (es decir, "limpia") con base en la evidencia de obtenida.
- Los requerimientos de ética relevantes que aplican al informe de aseguramiento comprenden el *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (Código IESBA) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética relativos a los encargos de aseguramiento en la jurisdicción, y el informe de aseguramiento hace referencia a ambos.
- La firma de la cual el profesional ejerciente es miembro aplica la NIGC 1.¹¹
- El Informe de Sostenibilidad y el informe del profesional ejerciente al respecto se han incluido en el Informe Anual de la Compañía. El profesional ejerciente ha obtenido el Informe Anual antes de la fecha del informe de aseguramiento y no ha identificado una incorrección material en la otra información contenida en el Informe Anual.

El siguiente informe tiene fines ilustrativos únicamente y no pretende ser exhaustivo ni aplicable a todas las situaciones. El informe de aseguramiento debe adaptarse a las circunstancias del encargo.

¹¹ Norma Internacional de Gestión de la Calidad (NIGC) 1, *Gestión de la calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros, así como otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados.*

INFORME DE SEGURIDAD RAZONABLE DEL PROFESIONAL INDEPENDIENTE SOBRE LA INFORMACIÓN DE SOSTENIBILIDAD DE ABC

A la dirección de ABC

Informe de aseguramiento razonable sobre la información de sostenibilidad¹²

Opinión de seguridad razonable

Hemos llevado a cabo un encargo de seguridad razonable sobre el Informe de Sostenibilidad de la Compañía ABC (la “Compañía”) para el año terminado el 31 de diciembre de 20X1 (la “Información de Sostenibilidad”).

En nuestra opinión, la Información de Sostenibilidad adjunta es presentada fielmente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el Marco de Información de Sostenibilidad Versión x.1.

Fundamento de la opinión

Llevamos a cabo nuestro encargo de seguridad razonable de conformidad con la Norma Internacional de Aseguramiento de la Sostenibilidad (NIAS) 5000, *Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad*, emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento.

Nuestras responsabilidades bajo esta norma se describen más a fondo en la sección *Responsabilidades del profesional ejerciente* de nuestro informe.

Somos independientes de la Compañía de conformidad con el *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (Código IESBA) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, junto con los requerimientos de ética que son relevantes para nuestro encargo de aseguramiento en [jurisdicción], y hemos cumplido con nuestras otras responsabilidades éticas de conformidad con estos requerimientos y el Código IESBA.

Nuestra firma aplica la Norma Internacional de Gestión de la Calidad 1, *Gestión de la Calidad para Firmas de Auditoría que Realizan Auditorías o Revisiones de Estados Financieros u Otros Encargos de Aseguramiento o Servicios Relacionados*, y, en consecuencia, mantiene un sistema integral de gestión de calidad, que incluye políticas y procedimientos documentados relacionados con el cumplimiento de los requerimientos de ética, normas profesionales y requerimientos legales y reglamentarios aplicables.

Consideramos que la evidencia que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra opinión.

Párrafos de énfasis¹³

Llamamos la atención sobre [identificar la información a revelar específica en la información de sostenibilidad], que describe [...]. Nuestra opinión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

¹² El subtítulo “Informe de aseguramiento razonable sobre la información de sostenibilidad” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

¹³ Incluir si el profesional ejerciente lo considera necesario dadas las circunstancias del encargo – véase el apartado 179.

Otra información¹⁴

La dirección de la Compañía es responsable de la otra información. La otra información comprende la [información incluida en el informe anual de la Compañía],¹⁵ pero no incluye la Información de Sostenibilidad ni nuestro informe de aseguramiento al respecto.

Nuestra opinión sobre la Información de Sostenibilidad no cubre la otra información y no expresamos ningún tipo de conclusión de aseguramiento al respecto.

En relación con nuestro encargo de aseguramiento de la Información de Sostenibilidad, nuestra responsabilidad es leer la otra información identificada anteriormente y, al hacerlo, considerar si la otra información es materialmente inconsistente con la Información de Sostenibilidad o con nuestro conocimiento obtenido en el encargo de aseguramiento, o si de otra manera parece contener incorrecciones materiales. Si, con base en el trabajo que hemos realizado, llegamos a la conclusión de que existe una incorrección material en esta otra información, estamos obligados a informar ese hecho. No tenemos nada que informar al respecto.

Responsabilidades por la Información de sostenibilidad

La dirección de la Compañía es responsable de:

- La preparación y presentación fiel de la Información de Sostenibilidad de conformidad con el Marco de Información de Sostenibilidad Versión x.1.
- Diseñar, implementar y mantener el control interno relevante para la preparación de la Información de Sostenibilidad de conformidad con el Marco de Información de Sostenibilidad Versión x.1, para permitir la preparación de esa información que esté libre de incorrección material, ya sea por fraude o error.

Los responsables del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información de sostenibilidad de la Compañía.

Limitaciones inherentes a la preparación de la información de sostenibilidad¹⁶

Como se analiza en [identificar la información a revelar específica en la información de sostenibilidad], [proporcionar una descripción específica de cualquier limitación inherente significativa asociada con la medición o evaluación de las cuestiones de sostenibilidad frente a los criterios aplicables].

Responsabilidades del profesional ejerciente

Nuestros objetivos son planificar y realizar el encargo de aseguramiento para obtener una seguridad razonable sobre si la Información de Sostenibilidad está libre de incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, y emitir un informe de aseguramiento que incluya nuestra opinión. Las incorrecciones pueden surgir de fraude o error y son consideradas materiales si, individualmente o en su conjunto, se puede esperar que razonablemente afecten las decisiones que tomen los usuarios sobre las bases de la Información de Sostenibilidad.

¹⁴ Se puede utilizar otro título apropiado, tal como "Información distinta a la información de sostenibilidad y al informe de seguridad razonable al respecto".

¹⁵ Se puede utilizar una descripción más específica de la otra información, como "los estados financieros y sus notas y la declaración del presidente", para identificar la otra información.

¹⁶ Incluir el párrafo si es relevante para las circunstancias del encargo – ver el apartado 170(g).

Como parte de un encargo de seguridad razonable de conformidad con la NIAS 5000, ejercemos nuestro juicio profesional y mantenemos un escepticismo profesional durante todo el encargo. Nosotros también:

- Realizar procedimientos de riesgo, incluida la obtención de un conocimiento del control interno relevante para el encargo, para identificar y valorar los riesgos de incorrección material, ya sea debido a fraude o error, pero no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.¹⁷
- Diseñar y realizar procedimientos que respondan a los riesgos valorados de incorrección material de afirmaciones en la información de sostenibilidad. El riesgo de no detectar una incorrección material resultante de fraude es mayor que de aquella resultante de un error, ya que el fraude involucra colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión, o anulación del control interno.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

[La estructura y contenido de esta sección del informe de aseguramiento variará dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades de información del profesional ejerciente. Las cuestiones abordadas por otra ley, regulación o normas nacionales (en lo sucesivo "otras responsabilidades de información") se abordan en esta sección a menos que las otras responsabilidades de información aborden los mismos temas que los que se presentan bajo las responsabilidades de información requeridas por la NIAS 5000 como parte de la sección de Informe de aseguramiento de la información de sostenibilidad. La presentación de informes de otras responsabilidades de presentación de informes que aborden los mismos elementos del informe que los requeridos por esta NIAS se puede combinar (es decir, incluirse en el Informe de seguridad razonable sobre la sección Información de sostenibilidad bajo los subgrupos correspondientes) siempre que la redacción del informe de seguridad diferencie claramente las otras responsabilidades de presentación de informes de la presentación de informes requerida por la NIAS 5000, cuando exista esa diferencia.] El líder del encargo en el encargo de aseguramiento que dio lugar al informe de aseguramiento de este profesional independiente es [nombre].

[Firma en nombre de la firma de aseguramiento, el nombre personal del profesional ejerciente, o ambos, según corresponda para la jurisdicción particular]

[Dirección del profesional ejerciente]

[Fecha del informe de aseguramiento]

¹⁷ Eliminar las palabras "pero no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad" si el encargo de seguridad razonable incluye una opinión sobre la eficacia del control interno.

Ejemplo 2 - Informe de seguridad limitada no modificado sobre información de sostenibilidad de una entidad distinta a una cotizada elaborado de conformidad con criterios de cumplimiento

Para efectos de este ejemplo de informe de aseguramiento, se asumen las siguientes circunstancias:

- Un encargo de seguridad limitada relativo a la totalidad del Informe de Sostenibilidad de la Compañía ABC, una entidad no cotizada, para el año terminado el 31 de diciembre de 20X1, conforme lo requerido por la ley o regulación.
- La información de sostenibilidad se presenta en un documento independiente (es decir, el Informe de Sostenibilidad de la entidad).
- La Información de Sostenibilidad es preparada por la dirección de la entidad de conformidad con criterios de cumplimiento (Ley XYZ de Jurisdicción X).
- El Informe de Sostenibilidad incluye información comparativa que no está cubierta por la conclusión del profesional ejerciente. La información comparativa estuvo sujeta a un encargo de seguridad limitada por parte del mismo profesional ejerciente en el período anterior y la conclusión del profesional ejerciente no se modificó.
- La dirección de la Compañía es la parte contratante.
- Los términos del encargo de aseguramiento reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección por la información de sostenibilidad en la NIAS 5000.
- El profesional ejerciente ha concluido que es apropiada una conclusión no modificada (es decir, "limpia") con base en la evidencia de obtenida.
- Los requerimientos de ética relevantes que aplican al el informe de aseguramiento comprenden al *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (Código IESBA) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética relativos a los encargos de aseguramiento en la jurisdicción, y el informe de aseguramiento hace referencia a ambos.
- La firma de la cual el profesional ejerciente es miembro aplica la NIGC 1.¹⁸
- No hay otra información porque la información de sostenibilidad se presenta en un documento independiente.

El siguiente informe tiene fines ilustrativos únicamente y no pretende ser exhaustivo ni aplicable a todas las situaciones. El informe de aseguramiento debe adaptarse a las circunstancias del encargo.

¹⁸ Norma Internacional de Gestión de la Calidad (NIGC) 1, *Gestión de la calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros, así como otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados.*

INFORME DE SEGURIDAD LIMITADA DEL PROFESIONAL INDEPENDIENTE SOBRE LA INFORMACIÓN DE SOSTENIBILIDAD DE ABC

A la dirección de ABC

Informe de aseguramiento limitado sobre la información de sostenibilidad¹⁹

Conclusión de seguridad limitada

Hemos llevado a cabo un encargo de seguridad limitada sobre el Informe de Sostenibilidad de la Compañía ABC (la “Compañía”) para el año terminado el 31 de diciembre de 20X1 (la “Información de Sostenibilidad”).

Con base en los procedimientos que hemos realizado y la evidencia que hemos obtenido, no nos ha llamado la atención nada que nos haga creer que la Información de Sostenibilidad adjunta no está preparada, en todos los aspectos importantes, de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X.

Fundamento de las conclusiones

Llevamos a cabo nuestro encargo de seguridad limitada de conformidad con la Norma Internacional de Aseguramiento de la Sostenibilidad (NIAS) 5000, *Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad*, emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento.

Los procedimientos en un encargo de seguridad limitada varían en naturaleza y momento de realización, y son menos extensos que para un trabajo de seguridad razonable. En consecuencia, el nivel de seguridad obtenido en un encargo de seguridad limitada es sustancialmente menor que el nivel de seguridad que se habría obtenido si se hubiera realizado un encargo de seguridad razonable.

Nuestras responsabilidades bajo esta norma se describen más a fondo en la sección *Responsabilidades del profesional ejerciente* de nuestro informe.

Somos independientes de la Compañía de conformidad con el *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (Código IESBA) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, junto con los requerimientos de ética que son relevantes para nuestro encargo de aseguramiento de la Información de Sostenibilidad en [jurisdicción], y hemos cumplido con nuestras otras responsabilidades éticas de conformidad con estos requerimientos y el Código IESBA.

Nuestra firma aplica la Norma Internacional de Gestión de la Calidad 1, *Gestión de la Calidad para Firmas de Auditoría que Realizan Auditorías o Revisiones de Estados Financieros u Otros Encargos de Aseguramiento o Servicios Relacionados*, y en consecuencia, mantiene un sistema integral de gestión de calidad, que incluye políticas y procedimientos documentados relacionados con el cumplimiento de los requerimientos de ética, normas profesionales y requerimientos legales y reglamentarios aplicables.

Consideramos que la evidencia que hemos obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para nuestra conclusión.

¹⁹ El subtítulo “Informe de aseguramiento limitado sobre la información de sostenibilidad” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

Párrafos de énfasis²⁰

Llamamos la atención sobre [identificar la información a revelar específica en la información de sostenibilidad], que describe [...]. Nuestra conclusión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Responsabilidades por la Información de sostenibilidad

La dirección de la Compañía es responsable de:

- La elaboración de la Información de Sostenibilidad de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X.
- Diseñar, implementar y mantener el control interno relevante para la preparación de la Información de Sostenibilidad de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X, para permitir la preparación de esa información que esté libre de incorrección material, ya sea por fraude o error.

Limitaciones inherentes a la preparación de la información de sostenibilidad²¹

Como se analiza en [identificar la información a revelar específica en la información de sostenibilidad], [proporcionar una descripción específica de cualquier limitación inherente significativa asociada con la medición o evaluación de las cuestiones de sostenibilidad frente a los criterios aplicables].

Responsabilidades del profesional ejerciente

Nuestros objetivos son planificar y realizar el encargo de aseguramiento para obtener una seguridad limitada sobre si la información de sostenibilidad está libre de incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, y emitir un informe de seguridad limitada que incluya nuestra conclusión. Las incorrecciones pueden surgir de fraude o error y son consideradas materiales si, individualmente o en su conjunto, se puede esperar que razonablemente afecten las decisiones que tomen los usuarios sobre las bases de la Información de Sostenibilidad.

Como parte de un encargo de seguridad limitado de conformidad con la NIAS 5000, ejercemos nuestro juicio profesional y mantenemos un escepticismo profesional durante todo el encargo. Nosotros también:

- Realizar procedimientos de riesgo, incluido el obtener una comprensión del control interno relevante para el encargo para identificar la información a revelar donde es probable que surjan incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, pero no con la finalidad de proporcionar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad;²²
- Diseñar y realizar procedimientos que respondan a la información a revelar en la Información de Sostenibilidad donde es probable que surjan incorrecciones materiales. El riesgo de no detectar una incorrección material resultante de fraude es mayor que de aquella resultante de un error, ya que el fraude involucra colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión, o anulación del control interno.

²⁰ Incluir si el profesional ejerciente lo considera necesario dadas las circunstancias del encargo – véase el apartado 179.

²¹ Incluir el párrafo si es relevante para las circunstancias del encargo – ver el apartado 170(g).

²² Eliminar "pero no con la finalidad de proporcionar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad" si el encargo de seguridad limitada incluye una conclusión sobre la eficacia del control interno.

Resumen del trabajo realizado

Un encargo de seguridad limitada implica realizar procedimientos para obtener evidencia sobre la Información de Sostenibilidad. La naturaleza, el momento de realización y el alcance de los procedimientos seleccionados dependen del juicio profesional, incluida la identificación de información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, en la Información de Sostenibilidad.

Al llevar a cabo nuestro encargo de seguridad limitada, nosotros:

[Insertar un resumen de la naturaleza y alcance de los procedimientos realizados que, a juicio del profesional ejerciente, proporcione información adicional que pueda ser relevante para que los usuarios comprendan el trabajo realizado para respaldar la conclusión del profesional ejerciente y el nivel de seguridad obtenido.]²³

- [...]

[Firma en nombre de la firma de aseguramiento, el nombre personal del profesional ejerciente, o ambos, según corresponda para la jurisdicción particular]

[Dirección del profesional ejerciente]

[Fecha del informe seguridad limitada]

²³ Los procedimientos deben resumirse, pero no hasta el punto de que sean ambiguos ni se describen de manera exagerada o embellecida o que implique que se ha obtenido una seguridad razonable. Es importante que la descripción de los procedimientos no dé la impresión de que dichos procedimientos fueron acordados por el profesional ejerciente con la dirección y en la mayoría de los casos no detallará todo el plan de trabajo.

Ejemplo 3 - Informe combinado de seguridad limitada y razonable, no modificado, sobre información de sostenibilidad para una entidad distinta de una entidad cotizada, preparado de conformidad con criterios de cumplimiento, comprende:

- a) **Opinión de seguridad razonable sobre la información a revelar seleccionada, [identificada por ...],²⁴ del Informe de Sostenibilidad (“Información SR”)**
- b) **Conclusión de seguridad limitada sobre la información a revelar seleccionada, [identificada por ...],²⁵ del Informe de Sostenibilidad (“Información SL”)**

Para efectos de este ejemplo de informe de aseguramiento, se asumen las siguientes circunstancias:

- Un encargo de seguridad razonable relacionado con la Información SR y un encargo de seguridad limitada relacionado con la Información SL del Informe de Sostenibilidad de la Compañía ABC, una entidad distinta de una entidad cotizada, para el año terminado el 31 de diciembre de 20X1, conforme lo requerido en la ley o regulación.
- El Informe de Sostenibilidad representa la información de sostenibilidad reportada por la entidad y la Información SR y la Información SL representan la información de sostenibilidad sujeta al encargo de aseguramiento.
- El Informe de Sostenibilidad es preparado por la dirección de la entidad de conformidad con criterios de cumplimiento (Ley XYZ de Jurisdicción X).
- El Informe de Sostenibilidad incluye información comparativa que no está cubierta por la conclusión del profesional ejerciente. Con respecto a la información comparativa: la información comparativa SR estuvo sujeta a un encargo de seguridad razonable, y la información comparativa SL estuvo sujeta a un encargo de seguridad limitada, en el período anterior, y las respectivas conclusiones del profesional ejerciente no se modificaron.
- La dirección de la Compañía es la parte contratante.
- Los términos del encargo de aseguramiento reflejan con precisión la descripción de la responsabilidad de la dirección por la información de sostenibilidad en la NIAS 5000.
- El profesional ejerciente ha concluido que, con base en la evidencia obtenida, una opinión de seguridad razonable no modificada (es decir, “limpia”) y una conclusión de seguridad limitada son apropiadas con respecto a la Información SR y la Información SL, respectivamente.
- Los requerimientos de ética relevantes que aplican al el informe de aseguramiento comprenden al *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (Código IESBA) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética relativos a los encargos de aseguramiento en la jurisdicción, y el informe de aseguramiento hace referencia a ambos.

²⁴ Proporcionar una identificación y ubicación específicas de la información que está sujeta a una opinión de seguridad razonable, que debe ser distinta de la información sujeta a una conclusión de seguridad limitada (por ejemplo, etiquetando la información a revelar específica en la Información de Sostenibilidad, Título de la Sección de la Información de Sostenibilidad, un Apéndice al Informe de Aseguramiento, etc.).

²⁵ Proporcionar una identificación y ubicación específicas de la información que está sujeta a una conclusión de seguridad limitada, que debe ser distinta de la información sujeta a una conclusión de seguridad limitada (por ejemplo, etiquetando la información a revelar específica en la Información de Sostenibilidad, Título de la Sección de la Información de Sostenibilidad, un Apéndice al Informe de Aseguramiento, etc.).

- La firma de la cual el profesional ejerciente es miembro aplica la NIGC 1.²⁶
- La información SL y la información SR y el informe del profesional ejerciente al respecto se han incluido en el Informe Anual de la Compañía. El profesional ejerciente ha obtenido el Informe Anual antes de la fecha del informe de aseguramiento y no ha identificado una incorrección material en la otra información contenida en el Informe Anual.

El siguiente informe tiene fines ilustrativos únicamente y no pretende ser exhaustivo ni aplicable a todas las situaciones. El informe de aseguramiento debe adaptarse a las circunstancias del encargo.

INFORME DE SEGURIDAD RAZONABLE Y LIMITADA DEL PROFESIONAL INDEPENDIENTE SOBRE LA INFORMACIÓN DE SOSTENIBILIDAD DE ABC

A la dirección de ABC

Opinión de seguridad razonable

Hemos llevado a cabo un encargo de seguridad razonable sobre la información a revelar seleccionada, [identificada por ...]²⁷ del Informe de Sostenibilidad de la Compañía ABC (la “Compañía”) para el año terminado el 31 de diciembre de 20X1 (“Información SR”).

En nuestra opinión, la Información SR del Informe de Sostenibilidad adjunto está preparada, en todos los aspectos materiales, de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X.

Conclusión de seguridad limitada

Hemos llevado a cabo un encargo de seguridad limitada sobre la información a revelar seleccionada, [identificada por...]²⁸ incluida en el Informe de Sostenibilidad de la Compañía por el año terminado el 31 de diciembre de 20X1 (“Información SL”).

Con base en los procedimientos que hemos realizado y la evidencia que hemos obtenido, no nos ha llamado la atención nada que nos haga creer que la Información SL del Informe de sostenibilidad adjunta no está preparada, en todos los aspectos materiales, de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X.

Fundamento para la opinión de seguridad razonable y la conclusión de seguridad limitada

Llevamos a cabo nuestro encargo de conformidad con la NIAS 5000, *Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad*, emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento.

Los procedimientos en un encargo de seguridad limitada varían en naturaleza y momento de realización, y son menos extensos que para un trabajo de seguridad razonable. En consecuencia, el

²⁶ Norma Internacional de Gestión de la Calidad (NIGC) 1, *Gestión de la calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros, así como otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados.*

²⁷ Proporcionar una identificación y ubicación específicas de la información que está sujeta a una opinión de seguridad razonable, que debe ser distinta de la información sujeta a una conclusión de seguridad limitada (por ejemplo, etiquetando la información a revelar específica en la Información de Sostenibilidad, Título de la Sección de la Información de Sostenibilidad, un Apéndice al Informe de Aseguramiento, etc.).

²⁸ Proporcionar una identificación y ubicación específicas de la información que está sujeta a una conclusión de seguridad limitada, que debe ser distinta de la información sujeta a una conclusión de seguridad limitada (por ejemplo, etiquetando la información a revelar específica en la Información de Sostenibilidad, Título de la Sección de la Información de Sostenibilidad, un Apéndice al Informe de Aseguramiento, etc.).

nivel de seguridad obtenido en un encargo de seguridad limitada es sustancialmente menor que el nivel de seguridad que se habría obtenido si se hubiera realizado un encargo de seguridad razonable.

Nuestras responsabilidades bajo esta norma se describen más a fondo en la sección *Responsabilidades del profesional ejerciente* de nuestro informe.

Somos independientes de la Compañía de conformidad con el *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (Código IESBA) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, junto con los requerimientos de ética que son relevantes para nuestro encargo de aseguramiento de la información de sostenibilidad en [jurisdicción], y hemos cumplido con nuestras otras responsabilidades éticas de conformidad con estos requerimientos y el Código IESBA.

Nuestra firma aplica la Normas Internacionales de Gestión de la Calidad 1, *Gestión de la Calidad para Firmas de Auditoría que Realizan Auditorías o Revisiones de Estados Financieros u Otros Encargos de Aseguramiento o Servicios Relacionados*, y en consecuencia, mantiene un sistema integral de gestión de calidad, que incluye políticas y procedimientos documentados relacionados con el cumplimiento de los requerimientos de ética, normas profesionales y requerimientos legales y reglamentarios aplicables.

Consideramos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y adecuada para proporcionar un fundamento para nuestra profesión de seguridad razonable y una conclusión de seguridad limitada.

Párrafos de énfasis²⁹

Llamamos la atención sobre [identificar la información a revelar específica en la información de sostenibilidad], de la información SL del informe de sostenibilidad que describe [...]. Nuestra conclusión de seguridad limitada no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Otra información³⁰

La dirección de la Compañía es responsable de la otra información. La otra información comprende la [información incluida en el informe anual de la Compañía],³¹ pero no incluye la Información SR y la Información SL sujeta a este encargo y nuestro informe de aseguramiento al respecto.

Nuestra opinión de seguridad razonable y nuestra conclusión de seguridad limitada sobre la Información SR y la Información SL, respectivamente, no cubren la otra información y no expresamos ningún tipo de conclusión de seguridad al respecto.

En relación con nuestros encargos de seguridad limitada y razonable sobre Información SR e Información SL, respectivamente, nuestra responsabilidad es leer la otra información identificada anteriormente y, al hacerlo, considerar si la otra información es materialmente inconsistente con la Información SR y la Información SL, respectivamente, o nuestro conocimiento obtenido en el encargo de aseguramiento, o de otro modo parece contener incorrecciones materiales. Si, con base en el trabajo que hemos realizado, llegamos a la conclusión de que existe una incorrección material en esta otra información, estamos obligados a informar ese hecho. No tenemos nada que informar al respecto.

²⁹ Incluir si el profesional ejerciente lo considera necesario dadas las circunstancias del encargo – véase el apartado 179.

³⁰ Se puede utilizar otro título apropiado, como “Información distinta a la información de sostenibilidad y al informe de seguridad razonable y limitada al respecto”.

³¹ Se puede utilizar una descripción más específica de la otra información, como “los estados financieros y sus notas y la declaración del presidente”, para identificar la otra información.

Responsabilidades por la Información de sostenibilidad

La dirección de la Compañía es responsable de:

- La elaboración de la Información SR y la Información SL de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X.
- Diseñar, implementar y mantener el control interno relevante para la preparación de la Información SR y la Información SL para permitir la preparación de esa información que esté libre de incorrección material, ya sea por fraude o error.

Limitaciones inherentes a la preparación de la información de sostenibilidad³²

Como se analiza en [identificar la información a revelar específica en la información de sostenibilidad], [proporcionar una descripción específica de cualquier limitación inherente significativa asociada con la medición o evaluación de las cuestiones de sostenibilidad frente a los criterios aplicables].

Responsabilidades del profesional ejerciente

Nuestros objetivos son:

- (a) Planificar y realizar el encargo de aseguramiento para obtener una seguridad razonable sobre si la Información SR está libre de incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, y emitir un informe de aseguramiento que incluya nuestra opinión.
- (b) Planificar y realizar el encargo de aseguramiento para obtener una seguridad limitada sobre si la Información SL está libre de incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, y emitir un informe de aseguramiento que incluya nuestra conclusión.

Las incorrecciones pueden surgir de fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o en conjunto, se podría esperar razonablemente que influyan en las decisiones de los usuarios tomadas sobre la base de la Información SR y la Información SL.

Como parte de los encargos de seguridad limitada y razonable de conformidad con la NIAS 5000, ejercemos nuestro juicio profesional y mantenemos un escepticismo profesional durante todo el encargo. Nosotros también:

- (a) Para un encargo de seguridad razonable:
 - Realizar procedimientos de riesgo, incluida la obtención de un conocimiento del control interno relevante para el encargo, para identificar y valorar los riesgos de incorrección material, ya sea debido a fraude o error, pero no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.³³
 - Diseñar y realizar procedimientos que respondan a los riesgos valorados de incorrección material de la información a revelar en la Información SR. El riesgo de no detectar una incorrección material resultante de fraude es mayor que de aquella resultante de un error, ya que el fraude involucra colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión, o anulación del control interno.
- (b) Para un encargos de seguridad limitada:
 - Realizar procedimientos de riesgo, incluido el obtener una comprensión del control interno relevante para el encargo para identificar la información a revelar donde es probable que

³² Incluir el párrafo si es relevante para las circunstancias del encargo – ver el apartado 170(g).

³³ Eliminar "pero no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad" si el encargo de seguridad razonable incluye una opinión sobre la eficacia del control interno.

surjan incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, pero no con la finalidad de proporcionar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad;³⁴

- Diseñar y realizar procedimientos que respondan a la información a revelar en la Información SL donde es probable que surjan incorrecciones materiales. El riesgo de no detectar una incorrección material resultante de fraude es mayor que de aquella resultante de un error, ya que el fraude involucra colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión, o anulación del control interno.

Resumen del trabajo realizado para la conclusión de seguridad limitada

Un encargo de seguridad limitada implica realizar procedimientos para obtener evidencia sobre la Información SL. La naturaleza, el momento de realización y el alcance de los procedimientos seleccionados dependen del juicio profesional, incluida la identificación de información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, en la Información SL.

Al llevar a cabo nuestro encargo de seguridad limitada, nosotros:

*[Insertar un resumen de la naturaleza y alcance de los procedimientos realizados que, a juicio del profesional ejerciente, proporcione información adicional que pueda ser relevante para que los usuarios comprendan el trabajo realizado para respaldar la conclusión del profesional ejerciente y el nivel de seguridad obtenido.]*³⁵

- [...]]

[Firma en nombre de la firma de aseguramiento, el nombre personal del profesional ejerciente, o ambos, según corresponda para la jurisdicción particular]

[Dirección del profesional ejerciente]

[Fecha del informe de aseguramiento]

³⁴ Eliminar "pero no con la finalidad de proporcionar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad" si el encargo de seguridad limitada incluye una conclusión sobre la eficacia del control interno.

³⁵ Los procedimientos deben resumirse, pero no hasta el punto de que sean ambiguos, ni se describen de manera exagerada o embellecida o que implique que se ha obtenido una seguridad razonable. Es importante que la descripción de los procedimientos no dé la impresión de que dichos procedimientos fueron acordados por el profesional ejerciente con la dirección y en la mayoría de los casos no detallará todo el plan de trabajo.

Ejemplo 4 - Informe de seguridad limitada modificado sobre información de sostenibilidad de una entidad distinta a una cotizada elaborado de conformidad con criterios de cumplimiento

Para efectos de este ejemplo de informe de aseguramiento, se asumen las siguientes circunstancias:

- Un encargo de seguridad limitada relativo a la totalidad del Informe de Sostenibilidad de la Compañía ABC, una entidad no cotizada, para el año terminado el 31 de diciembre de 20X1, conforme lo requerido por la ley o regulación.
- La información de sostenibilidad se presenta en un documento independiente (es decir, el Informe de Sostenibilidad de la entidad).
- La información de sostenibilidad es preparada por la dirección de la entidad de conformidad con criterios de cumplimiento (Ley XYZ de Jurisdicción X).
- La Información de Sostenibilidad incluye información comparativa que no está cubierta por la conclusión del profesional ejerciente. La información comparativa estuvo sujeta a un encargo de seguridad limitada por parte del mismo profesional ejerciente en el periodo anterior y la conclusión del profesional ejerciente no se modificó.
- La dirección de la Compañía es la parte contratante.
- Los términos del encargo de aseguramiento reflejan la descripción de la responsabilidad de la dirección por la información de sostenibilidad en la NIAS 5000.
- El profesional de aseguramiento ha concluido que una conclusión modificada es apropiada debido a una limitación del alcance que surge de la incapacidad de obtener evidencia suficiente y adecuada sobre una cuestión identificada que el profesional ejerciente ha determinado que es material pero no generalizado.
- Los requerimientos de ética relevantes que aplican al el informe de aseguramiento comprenden al *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (Código IESBA) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores junto con los requerimientos de ética relativos a los encargos de aseguramiento en la jurisdicción, y el informe de aseguramiento hace referencia a ambos.
- La firma de la cual el profesional ejerciente es miembro aplica la NIGC 1.³⁶
- No hay otra información porque la información de sostenibilidad de la entidad se presenta en un documento independiente.

El siguiente informe tiene fines ilustrativos únicamente y no pretende ser exhaustivo ni aplicable a todas las situaciones. El informe de aseguramiento debe adaptarse a las circunstancias del encargo.

³⁶ Norma Internacional de Gestión de la Calidad (NIGC) 1, *Gestión de la calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros, así como otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados.*

INFORME DE SEGURIDAD LIMITADA DEL PROFESIONAL INDEPENDIENTE SOBRE LA INFORMACIÓN DE SOSTENIBILIDAD DE ABC

A la dirección de ABC

Informe de aseguramiento limitado sobre la información de sostenibilidad¹

Conclusión de aseguramiento con salvedades

Hemos llevado a cabo un encargo de seguridad limitada sobre el Informe de Sostenibilidad de la Compañía ABC (la “Compañía”) para el año terminado el 31 de diciembre de 20X1 (la “Información de Sostenibilidad”).

Con base en los procedimientos que hemos realizado y la evidencia que hemos obtenido, excepto por el posible efecto del asunto descrito en la sección Bases para la conclusión con salvedades de nuestro informe, no nos ha llamado la atención nada que nos haga creer que la Información de Sostenibilidad adjunta no está preparada, en todos los aspectos materiales, de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X.

Fundamento de la conclusión con salvedades

La Compañía ha informado [...].² No pudimos obtener evidencia suficiente y adecuada sobre [...] al 31 de diciembre de 20X1 porque [...].³ En consecuencia, no pudimos determinar si era necesario algún ajuste a [...].

Llevamos a cabo nuestro encargo de seguridad limitada de conformidad con la Norma Internacional de Aseguramiento de la Sostenibilidad (NIAS) 5000, *Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad*, emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento.

Los procedimientos en un encargo de seguridad limitada varían en naturaleza y momento de realización, y son menos extensos que para un trabajo de seguridad razonable. En consecuencia, el nivel de seguridad obtenido en un encargo de seguridad limitada es sustancialmente menor que el nivel de seguridad que se habría obtenido si se hubiera realizado un encargo de seguridad razonable.

Nuestras responsabilidades bajo esta norma se describen más a fondo en la sección *Responsabilidades del profesional ejerciente* de nuestro informe.

Somos independientes de la Compañía de conformidad con el *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (Código IESBA) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, junto con los requerimientos de ética que son relevantes para nuestro encargo de aseguramiento de la Información de Sostenibilidad en [jurisdicción], y hemos cumplido con nuestras otras responsabilidades éticas de conformidad con estos requerimientos y el Código IESBA.

¹ El subtítulo “Informe de aseguramiento limitado sobre la información de sostenibilidad” no es necesario en aquellas circunstancias en las que no sea procedente el segundo subtítulo, “Informe sobre otros requerimientos legales o regulatorios”.

² Inserte una descripción de la información a revelar relevante.

³ Proporcione una descripción de la cuestión que dio lugar a la conclusión con salvedades y los motivos de ella.

NIAS 5000 PROPUESTA, REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LOS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DE SOSTENIBILIDAD

Nuestra firma aplica la Norma Internacional de Gestión de la Calidad 1, *Gestión de la Calidad para Firmas de Auditoría que Realizan Auditorías o Revisiones de Estados Financieros u Otros Encargos de Aseguramiento o Servicios Relacionados*, y en consecuencia, mantiene un sistema integral de gestión de calidad, que incluye políticas y procedimientos documentados relacionados con el cumplimiento de los requerimientos de ética, normas profesionales y requerimientos legales y reglamentarios aplicables.

Creemos que la evidencia que hemos obtenido es suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra conclusión con salvedades.

Párrafos de énfasis⁴

Llamamos la atención sobre [identificar la información a revelar específica en la información de sostenibilidad], que describe [...]. Nuestra conclusión no ha sido modificada en relación con esta cuestión.

Responsabilidades por la Información de sostenibilidad

La dirección de la Compañía es responsable de:

- La elaboración de la Información de Sostenibilidad de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X.
- Diseñar, implementar y mantener el control interno relevante para la preparación de la Información de Sostenibilidad de conformidad con la Ley XYZ de la Jurisdicción X, para permitir la preparación de esa información que esté libre de incorrección material, ya sea por fraude o error.

Limitaciones inherentes a la preparación de la información de sostenibilidad⁵

Como se analiza en [identificar la información a revelar específica en la información de sostenibilidad], [proporcionar una descripción específica de cualquier limitación inherente significativa asociada con la medición o evaluación de las cuestiones de sostenibilidad frente a los criterios aplicables].

Responsabilidades del profesional ejerciente

Nuestros objetivos son planificar y realizar el encargo de aseguramiento para obtener una seguridad limitada sobre si la información de sostenibilidad está libre de incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, y emitir un informe de seguridad limitada que incluya nuestra conclusión. Las incorrecciones pueden surgir de fraude o error y son consideradas materiales si, individualmente o en su conjunto, se puede esperar que razonablemente afecten las decisiones que tomen los usuarios sobre las bases de la Información de Sostenibilidad.

Como parte de un encargo de seguridad limitado de conformidad con la NIAS 5000, ejercemos nuestro juicio profesional y mantenemos un escepticismo profesional durante todo el encargo. Nosotros también:

- Realizar procedimientos de riesgo, incluido el obtener una comprensión del control interno relevante para el encargo para identificar la información a revelar donde es probable que surjan incorrecciones

⁴ Incluir si el profesional ejerciente lo considera necesario dadas las circunstancias del encargo – véase el apartado 179.

⁵ Incluir el párrafo si es relevante para las circunstancias del encargo – ver el apartado 170(g).

NIAS 5000 PROPUESTA, REQUERIMIENTOS GENERALES PARA LOS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DE SOSTENIBILIDAD

materiales, ya sea debido a fraude o error, pero no con la finalidad de proporcionar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad.⁶

- Diseñar y realizar procedimientos que respondan a la información a revelar en la Información de Sostenibilidad donde es probable que surjan incorrecciones materiales. El riesgo de no detectar una incorrección material resultante de fraude es mayor que de aquella resultante de un error, ya que el fraude involucra colusión, falsificación, omisiones intencionales, distorsión, o anulación del control interno.

Resumen del trabajo realizado

Un encargo de seguridad limitada implica realizar procedimientos para obtener evidencia sobre la Información de Sostenibilidad. La naturaleza, el momento de realización y el alcance de los procedimientos seleccionados dependen del juicio profesional, incluida la identificación de información a revelar en la que es probable que surjan incorrecciones materiales, ya sea debido a fraude o error, en la Información de Sostenibilidad.

Al llevar a cabo nuestro encargo de seguridad limitada, nosotros:

[Insertar un resumen de la naturaleza y alcance de los procedimientos realizados que, a juicio del profesional ejerciente, proporcione información adicional que pueda ser relevante para que los usuarios comprendan el trabajo realizado para respaldar la conclusión del profesional ejerciente y el nivel de seguridad obtenido.]⁷

- [...]

[Firma en nombre de la firma de aseguramiento, el nombre personal del profesional ejerciente, o ambos, según corresponda para la jurisdicción particular]

[Dirección del profesional ejerciente]

[Fecha del informe seguridad limitada]

⁶ Eliminar "pero no con la finalidad de proporcionar una conclusión sobre la eficacia del control interno de la entidad" si el encargo de seguridad limitada incluye una conclusión sobre la eficacia del control interno.

⁷ Los procedimientos deben resumirse, pero no hasta el punto de que sean ambiguos, ni se describen de manera exagerada o embellecida o que implique que se ha obtenido una seguridad razonable. Es importante que la descripción de los procedimientos no dé la impresión de que dichos procedimientos fueron acordados por el profesional ejerciente con la dirección y en la mayoría de los casos no detallará todo el plan de trabajo.

PROPUESTA DE MODIFICACIONES DE CONCORDANCIA Y EN CONSECUENCIA QUE SURGEN DE LA PROPUESTA DE LA NIA 5000¹ – MARCADA DESDE EXISTENTE

PREFACIO DE LOS PRONUNCIAMIENTOS INTERNACIONALES DE CONTROL DE CALIDAD, AUDITORÍA, REVISIÓN, SOSTENIBILIDAD Y OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO Y SERVICIOS RELACIONADOS

Introducción

1. Este prefacio de los *Pronunciamentos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Sostenibilidad y Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados* se emite para facilitar el conocimiento del alcance y la obligatoriedad de los pronunciamientos que emite el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), según se establece en los Términos de Referencia del IAASB.

...

Los Pronunciamentos del IAASB

Pronunciamentos obligatorios del IAASB

3. Los pronunciamientos del IAASB regulan los encargos de auditoría, revisión, sostenibilidad y otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados que se realizan de conformidad con las Normas Internacionales. Estos no anulan las disposiciones legales y reglamentarias que regulan la auditoría de los estados financieros históricos o los encargos de aseguramiento sobre sostenibilidad u otra información en un país determinado, las cuales deben respetarse de conformidad con las normas nacionales de dicho país. En caso de que las disposiciones legales y reglamentarias difieran de las Normas del IAASB o estén en conflicto con estas respecto de un tema particular, los encargos realizados de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias locales no respetarán automáticamente las Normas del IAASB. ~~Un profesional de la contabilidad auditor o profesional ejerciente~~ no habrá cumplido con las Normas del IAASB, a menos que el ~~profesional de la contabilidad auditor o profesional ejerciente~~ haya cumplido por completo con todas las normas pertinentes al encargo.

...

El ámbito de aplicación de las Normas Internacionales emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento

...

7. Las Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento (NIEA) se aplican a los encargos de aseguramiento excepto las auditorías y revisiones de información financiera histórica.
- 7A. Las Normas Internacionales de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) se aplican en encargos de aseguramiento de información de sostenibilidad.²

...

¹ Propuesta de la Norma Internacional de Aseguramiento de la Sostenibilidad (NIAS) 5000, *Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad*.

² Excepto en circunstancias en las que la NIAS correspondiente indique que se aplica otra Norma Internacional.

9. De forma colectiva, se hace referencia a las NIA, NIER, NIAS y NISR como las Normas sobre Encargos del IAASB.

...

Otras Normas Internacionales

...

15. Los principios básicos y los procedimientos esenciales de una Norma se aplican a todos los casos en los que sean relevantes en las circunstancias del encargo. Sin embargo, en circunstancias excepcionales, un ~~profesional de la contabilidad~~ auditor o profesional ejerciente puede considerar necesario no cumplir con un procedimiento esencial relevante para poder cumplir con el objetivo de dicho procedimiento. En tal situación, el ~~profesional de la contabilidad~~ auditor o profesional ejerciente debe documentar de qué manera los procedimientos alternativos realizados cumplieron con el objetivo del procedimiento, así como los motivos del incumplimiento, excepto que estos ya estén aclarados. Se espera que la necesidad de un ~~profesional de la contabilidad~~ auditor o profesional ejerciente de incumplir un procedimiento esencial relevante surja únicamente cuando, en las circunstancias específicas de un encargo, dicho procedimiento sería ineficaz.

...

Juicio profesional

17. La naturaleza de las Normas Internacionales requiere que el ~~profesional de la contabilidad~~ auditor o profesional ejerciente ejerza el juicio profesional al aplicarlas.

Aplicabilidad de las Normas Internacionales

18. El alcance, la fecha de entrada en vigor y cualquier limitación específica a la aplicabilidad de una Norma Internacional específica se detallan en la Norma. Salvo disposición en contrario en la Norma Internacional, el ~~profesional de la contabilidad~~ auditor o profesional ejerciente puede aplicar una Norma Internacional antes de su fecha de entrada en vigor.

...

NIGC 1, GESTIÓN DE LA CALIDAD PARA FIRMAS DE AUDITORÍA QUE REALIZAN AUDITORÍAS O REVISIONES DE ESTADOS FINANCIEROS U OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO O SERVICIOS RELACIONADOS

...

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

...

Alcance de esta NIGC (Ref.: Apartado 3 - 4)

- A1. Otros pronunciamientos del IAASB, ~~incluida la NIER 2400 (Revisada) y la NIEA 3000 (Revisada)~~, también establecen requerimientos para el socio del encargo o el líder del encargo, en su caso, para

la gestión de la calidad en el encargo, incluida la NIER 2400 (Revisada)³ y la NIEA 3000 (Revisada),⁴ para el socio del encargo, y NIAS 5000⁵ para el líder del encargo,⁶~~para la gestión de la calidad en el encargo.~~

...

NIGC 2, REVISIONES DE CALIDAD DEL ENCARGO

...

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

...

Realización de la revisión de calidad del encargo (Ref.: Apartado 24–27)

...

A26. La NIEA 3000 (Revisada)⁷ y la NIAS 5000⁸ también establecees requerimiento para el socio del encargo en relación con la revisión de calidad del encargo.⁹

...

NIEA 3000, ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LAS AUDITORÍAS O REVISIONES DE INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA

Introducción

1. Esta Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) trata de los encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica que se tratan en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y en las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (NIER), respectivamente. Los encargos de seguridad sobre la información de sostenibilidad se abordan en la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS). (Ref.: Apartados A21–A22)

...

³ Norma Internacional de Encargos de Revisión (NIER) 2400 (Revisada), *Encargos de Revisión de Estados Financieros Históricos*.

⁴ Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000, *Encargos de Aseguramiento Distintos de la Auditoría o de la Revisión de Información Financiera Histórica*.

⁵ Norma Internacional de Aseguramiento de la Sostenibilidad (NIAS) 5000, *Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad*

⁶ La NIAS 5000, apartado A18, establece que el término líder del encargo en la NIAS 5000 es equivalente a “socio del encargo” en la NIGC 1.

⁷ NIEA 3000 (Revisada), *Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica*.

⁸ Norma Internacional de Aseguramiento de la Sostenibilidad (NIAS) 5000, *Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad*.

⁹ La NIAS 5000, apartado A18, establece que el término líder del encargo en la NIAS 5000 es equivalente a “socio del encargo” en la NIGC 1.

Alcance

5. Esta NIEA cubre los encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica o encargos de aseguramiento de la información de sostenibilidad descritos en el Marco Internacional de Encargos de Aseguramiento (Marco de Aseguramiento) Cuando una NIEA específica es pertinente para la materia objeto de análisis de un determinado encargo, esa NIEA es de aplicación además de la presente NIEA. (Ref.: Apartados A21–A22)

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

...

Realización de un encargo de aseguramiento de conformidad con las NIEA

Cumplimiento con las normas que son relevantes para el encargo (Ref.: Apartados 1, 5, 15)

- A21. Esta NIEA comprende requerimientos que son aplicables a los encargos de aseguramiento¹⁰ (distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica o encargos de aseguramiento de la información de sostenibilidad), así como a los encargos conformes a una NIEA específicamente aplicable a la materia objeto de análisis. En algunos casos, una NIEA específicamente aplicable a la materia objeto de análisis también es aplicable al encargo. Una NIEA específicamente aplicable a la materia objeto de análisis es pertinente para el encargo cuando la NIEA está en vigor, la materia subyacente objeto de análisis de la NIEA es pertinente para el encargo y se dan las circunstancias que trata la NIEA.
- A22. Las NIA y las NIER se han redactado para auditorías y revisiones de información financiera histórica, respectivamente, y no son aplicables a otros encargos de aseguramiento. Pueden, sin embargo, proporcionar orientaciones en relación con el proceso del encargo en general a profesionales que realizan un encargo de aseguramiento de conformidad con esta NIEA.

...

NIEA 3410, ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO SOBRE DECLARACIONES DE GASES DE EFECTO INVERNADERO

Introducción

...

Alcance de esta NIEA

2. Esta Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) trata los encargos de aseguramiento para informar sobre una declaración de GEI de una entidad.
3. La Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) 5000¹¹ aplica a todos los encargos de aseguramiento sobre información de sostenibilidad, excepto cuando el profesional

¹⁰ Esta NIEA contiene los requerimientos y la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas específicos para encargos de constatación tanto de seguridad razonable como de seguridad limitada. Esta NIEA, adaptada y complementada según lo requieran las circunstancias del encargo, también se puede aplicar a encargos de seguridad razonable y de seguridad limitada consistente en un informe directo.

¹¹ Norma Internacional de Aseguramiento de la Sostenibilidad (NIAS) 5000, *Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad*.

~~brinda una conclusión por separado sobre una declaración GEI, en cuyo caso se aplica la ISAE. La conclusión del profesional ejerciente respecto de un encargo de aseguramiento puede cubrir información adicional a la declaración de GEI, por ejemplo, cuando el profesional ejerciente debe informar acerca de un informe de sostenibilidad en el cual una declaración de GEI es solo una parte de este. En dichos casos: (Ref.: Apartado A1-A2)~~

~~(a) Esta NIEA se aplica a los procedimientos de aseguramiento realizados con respecto a la declaración de GEI, excepto cuando la declaración de GEI es una parte relativamente menor de la información global sujeta a encargos de aseguramiento; y~~

~~(b) la NIEA 3000 (Revisada)¹² (u otra NIEA sobre una materia subyacente objeto de análisis específica) se aplica a procedimientos de aseguramiento llevados a cabo con respecto al resto de la información cubierta por la conclusión del profesional ejerciente.~~

3A. La conclusión del profesional ejerciente en un encargo de aseguramiento sobre una declaración de GEI puede cubrir información distinta de la información de sostenibilidad además de la declaración de GEI. En esos casos, la NIEA 3000 (Revisada)¹³ (u otra NIEA sobre una materia subyacente objeto de análisis específica) se aplica a procedimientos de aseguramiento llevados a cabo con respecto al resto de la información cubierta por la conclusión del profesional ejerciente.

...

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Introducción

Encargos de aseguramiento que cubren información adicional a la declaración de GEI (Ref.: Apartado 3)

A1. En algunos casos, el profesional ejerciente puede ejecutar un encargo de aseguramiento acerca de un informe que incluye información sobre GEI, pero dicha información no incluye una declaración de GEI, tal como se define en el apartado 14(m). En esos casos, la NIAS 5000¹⁴ aplica. Sin embargo, esta NIEA puede proporcionar orientación para tal encargo.

~~A2. Cuando una declaración de GEI representa una parte relativamente menor de la información global que está cubierta por la conclusión del profesional ejerciente, el punto hasta el que esta NIEA es aplicable depende del juicio del profesional ejerciente en las circunstancias del encargo.~~

...

NIA 805, CONSIDERACIONES ESPECIALES- AUDITORÍAS DE UN SOLO ESTADO FINANCIERO O DE UN ELEMENTO, CUENTA O PARTIDA ESPECÍFICOS DE UN ESTADO FINANCIERO

...

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

...

¹³ Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000, *Encargos de Aseguramiento Distintos de la Auditoría o de la Revisión de Información Financiera Histórica*.

¹⁴ NIAS 5000, *Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad*, Apartado 2.

Alcance de esta NIA (Ref.: Apartado 1, 6(c))

...

- A4. Un encargo de seguridad razonable, que no sea una auditoría de información financiera histórica, se realiza de conformidad con la Norma Internacional sobre Encargos de Aseguramiento (ISAE) 3000¹⁵ (Revisada) o la NIAS 5000,¹⁶ como corresponda.

...

MARCO INTERNACIONAL DE ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO

Introducción

1. Este Marco se emite únicamente para facilitar la comprensión de los elementos y objetivos de los encargos de aseguramiento, y de los encargos a los cuales les son de aplicación las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (NIER), y las Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento (NIEA) y la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) (denominadas en lo sucesivo Normas de Aseguramiento).

...

Descripción de los encargos de aseguramiento

11. El resultado de la medida o evaluación de una materia subyacente objeto de análisis es la información que se obtiene al aplicar dichos criterios a la materia subyacente objeto de análisis. Por ejemplo:

...

- Un informe de gas de efecto invernadero (resultado) es el resultado de medir las emisiones de gas de efecto invernadero (materia subyacente objeto de análisis) mediante la aplicación de protocolos de reconocimiento, medida y presentación (criterios).
- La información sobre sostenibilidad (resultado) resulta de medir o evaluar las cuestiones de sostenibilidad de una entidad (materia objeto de análisis subyacente) mediante la aplicación de un marco de información sobre sostenibilidad (criterios).

...

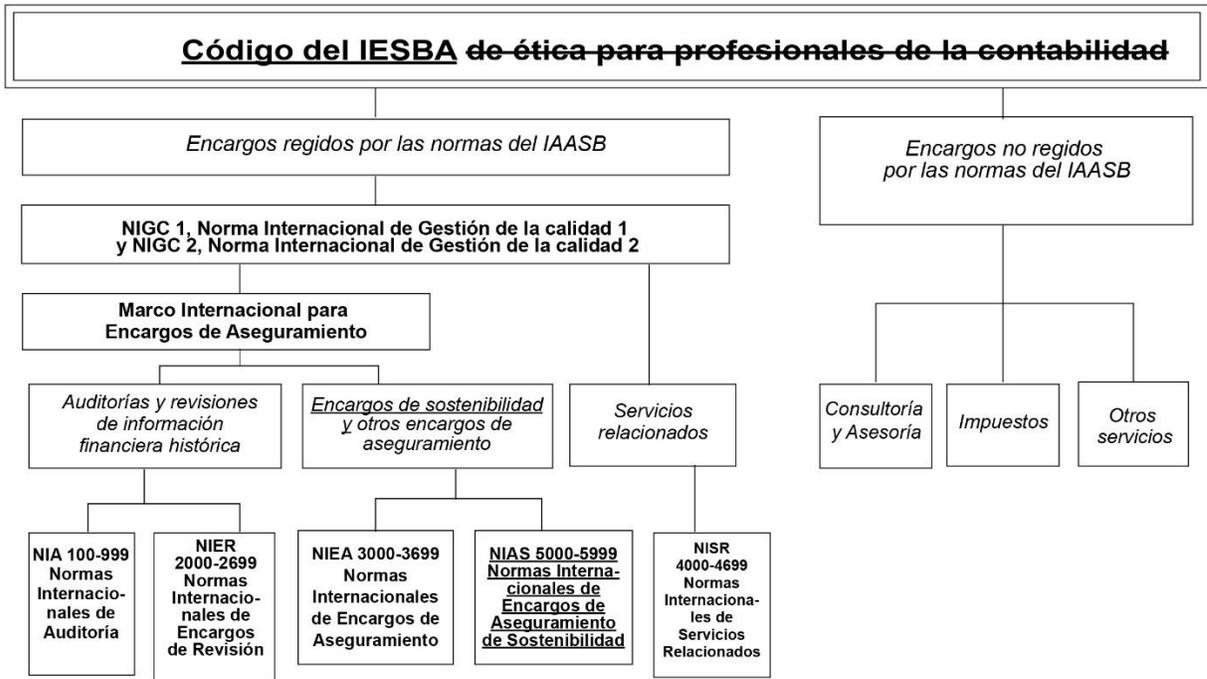
Anexo 1

Pronunciamientos emitidos por el IAASB, su interrelación y su relación con el Código de Ética del IESBA

Este Anexo ilustra el alcance de los pronunciamientos emitidos por el IAASB y su relación entre sí y con el Código Internacional de Ética para Contadores del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (incluidas las Normas Internacionales de Independencia) (Código IESBA) Código de Ética para Contadores Profesionales del IESBA.

¹⁵ NIEA 3000 (Revisada), *Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica.*

¹⁶ Norma Internacional de Aseguramiento de la Sostenibilidad (NIAS) 5000, *Requerimientos Generales para los Encargos de Aseguramiento de Sostenibilidad.*



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 éste 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.



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

“El texto ‘Borrador en Fase de Consulta de la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) 5000, *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 Borrador en Fase de Consulta de la Norma Internacional de Aseguramiento de Sostenibilidad (NIAS) 5000, *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 Exposure Draft of proposed International Standard on Sustainability Assurance Engagements (ISSA) 5000, *General Requirements for Sustainability Assurance Engagements* © 2023 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

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

Título original: Exposure Draft of proposed International Standard on Sustainability Assurance Engagements (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”.