

Memorándum Explicativo

Enero 2024

Vigencia de comentarios: 10 de mayo de 2024

*Consejo de Normas Internacionales
de Ética para Contadores®*

Propuesta de Memorándum
Explicativo para las *Normas
Internacionales de Ética
para el Aseguramiento de la Sostenibilidad
(incluidas las Normas Internacionales de
Independencia)* (NIEAS) y Otras revisiones
del Código relacionadas con el
aseguramiento y la presentación de
informes de sostenibilidad

Este Memorándum Explicativo está destinado a ser leído junto con el Borrador en Fase de Consulta separado de la Propuesta de NIEAS y Otras revisiones del Código relacionadas con el aseguramiento y la presentación de informes de sostenibilidad.

IESBA

International
Ethics Standards
Board for Accountants®



Acerca del IESBA

El [Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores®](#) (IESBA®) es un consejo emisor de normas global e independiente. La misión del IESBA es servir al interés público estableciendo normas internacionales de ética de alta calidad (incluida la independencia) como piedra angular del comportamiento ético en los negocios y las organizaciones, y para la confianza pública en la información financiera y no financiera que es fundamental para el correcto funcionamiento y la sostenibilidad de las organizaciones, los mercados financieros y las economías en todo el mundo.

Junto con el [Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento](#) (IAASB), el IESBA forma parte de la [Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría](#) (IFEA). El [Consejo de Supervisión del Interés Público](#) (PIOB) supervisa las actividades del IESBA y el IAASB y la respuesta de las normas al interés público.

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

Derechos de autor © Enero 2024 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Para información sobre copyright, marcas y permisos, [favor de ver la página 49](#).

REQUERIMIENTO DE COMENTARIOS

Este Memorando Explicativo (ME) acompaña, y debe leerse junto con el Borrador en Fase de Consulta de la [Propuesta de Normas Internacionales de Ética para el Aseguramiento de la Sostenibilidad \(incluidas las Normas Internacionales de Independencia\) \(NIEAS\) y Otras revisiones al Código relacionadas con el aseguramiento y la presentación de informes de sostenibilidad](#) que fue desarrollado y aprobado por el IESBA.

Las propuestas en el BFC pueden modificarse a la luz de los comentarios recibidos antes de la emisión en el pronunciamiento final. Los comentarios se requieren al **10 de mayo de 2024**. Tomar en consideración que las solicitudes de extensiones de tiempo no se pueden acomodar debido al programa acelerado para la finalización de la norma propuesta.

Se pide a los encuestados que envíen sus comentarios electrónicamente a través del sitio web del IESBA, utilizando el enlace “[Enviar un comentario](#)” Favor de enviar sus comentarios en formato archivos PDF y Word. Los usuarios de primera vez deben registrarse para utilizar esta función. Todos los comentarios se considerarán cuestiones de interés público y finalmente serán publicados en el sitio web. Aunque el IESBA prefiere que los comentarios se envíen a través de su sitio web, los comentarios también se pueden enviar a Ken Siong, Director Ejecutivo y del IESBA Programa en KenSiong@ethicsboard.org.

Reconociendo que el IESBA utiliza software para respaldar este análisis de los comentarios recibidos de quienes respondieron a las consultas públicas, puede ayudar a la revisión del IESBA de las respuestas teniendo en cuenta lo siguiente al preparar su presentación:

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

Este ME y el BFD adjunto pueden descargarse gratuitamente desde la página web del IESBA: www.ethicsboard.org. El texto aprobado es el publicado en la lengua inglesa.

PROPUESTA DE NIEAS Y OTRAS REVISIONES DEL CÓDIGO RELACIONADAS CON EL ASEGURAMIENTO Y LA PRESENTACIÓN DE INFORMES DE SOSTENIBILIDAD

CONTENIDO

	Página
I. INTRODUCCIÓN.....	5
A. Antecedentes.....	5
B. Proyecto de sostenibilidad.....	6
C. Coordinación con el IAASB	7
D. Grupo de Referencia de Sostenibilidad	7
E. Participación de los interesados	8
II. ASEGURAMIENTO DE LA SOSTENIBILIDAD.....	8
A. Principales objetivos de las NIEAS.....	8
B. Cuestiones significativas	10
III. INFORME DE SOSTENIBILIDAD	30
A. Descripción General	30
B. Cuestiones significativas	32
IV. UTILIZACIÓN DEL TRABAJO DE UN EXPERTO EXTERNO	35
V. ANÁLISIS DEL IMPACTO GENERAL DE LOS CAMBIOS PROPUESTOS	35
VI. CALENDARIO DEL PROYECTO Y FECHA DE ENTRADA EN VIGOR.....	36
VII. GUÍA PARA LOS ENCUESTADOS	36
ANEXO 1	
ANEXO 2	
ANEXO 3	

I. INTRODUCCIÓN

1. Este memorando proporciona antecedentes y una explicación de las adiciones y revisiones propuestas al *Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (el Código) en relación con el aseguramiento y la presentación de informes de sostenibilidad. Estos cambios propuestos, incluidas las *Normas Internacionales de Ética para el Aseguramiento de la Sostenibilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (NIEAS) propuestas en una nueva Parte 5 del Código, se establecen en el BFC. Las versiones revisadas y limpias del BFC están contenidas en dos documentos separados.
2. EL BFC está compuesto de los siguientes capítulos:
 - Capítulo 1: Propuesta de NIEAS (Nueva Parte 5)
 - Capítulo 2: Propuesta de Glosario revisado
 - Capítulo 3: Propuesta de modificaciones de concordancia y en consecuencia resultantes de las NIEAS.
 - Capítulo 4: Propuesta de revisiones a las Partes 1 a 3 del Código vigente para reflejar consideraciones sobre informes de sostenibilidad para profesionales de la contabilidad
3. El IESBA aprobó los cambios propuestos para la exposición en su reunión de [diciembre de 2023](#).

A. Antecedentes

4. En los últimos años, ha habido un fuerte aumento en la demanda del mercado y del público de información sobre sostenibilidad, por ejemplo en relación con cuestiones ambientales, sociales y de gobernanza (ASG). Esta información se utiliza cada vez más para respaldar no solo la asignación de capital por parte de los inversionistas, sino también otras decisiones de los clientes, empleados actuales o potenciales, agencias gubernamentales y otras partes interesadas. A medida que la demanda de información sobre sostenibilidad continúa expandiéndose rápidamente no solo en relación con cuestiones ambientales, sino también con cuestiones sociales y de gobernanza, existe una necesidad apremiante de interés público de garantizar que dicha información sea confiable y comparable y, por lo tanto, capaz de ser objeto de aseguramiento. Los gobiernos y los reguladores de varias jurisdicciones importantes también han priorizado el desarrollo de nuevas leyes y regulaciones que regulen la presentación de informes y el aseguramiento de la sostenibilidad.
5. En respuesta a estos rápidos avances, el IESBA se [comprometió públicamente](#) a desarrollar, como nueva prioridad estratégica, normas de ética globales (incluida la independencia) como parte de la infraestructura regulatoria (ver el siguiente diagrama) que respalde informes de sostenibilidad transparentes, relevantes y confiables. El IESBA comenzó a recopilar información a principios de 2022, lo que incluyó una participación activa en actividades de divulgación para recopilar opiniones y conocimientos de una amplia gama de partes interesadas. Para destacar la relevancia del Código vigente a la hora de abordar cuestiones éticas relacionadas con el “lavado verde”, el IESBA publicó en octubre de 2022 una [publicación del personal](#) que destaca la relevancia y aplicabilidad del Código para combatir el “lavado verde”.



6. En septiembre de 2022, la Organización Internacional de Comisiones de Valores (IOSCO, por sus siglas en inglés) reconoció públicamente el trabajo, tanto del IESBA como del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés) como importante para satisfacer la necesidad de normas sólidas aplicables a todos los profesionales del aseguramiento de la sostenibilidad para fomentar encargos independientes y de alta calidad y prácticas consistentes.¹ En particular, IOSCO acogió con agrado los planes de ambos Consejos de desarrollar normas globales de aseguramiento y ética (incluida la independencia) de alta calidad que sean independientes de la profesión y puedan respaldar un aseguramiento limitado y razonable de la información de sostenibilidad. Además, en su informe final *Enfoques de supervisión y regulatorios de los riesgos relacionados con el clima*, el Consejo de Estabilidad Financiera (FSB, por sus siglas en inglés) también destacó el trabajo del IESBA y el IAASB como relevante para el desarrollo de la verificación por terceros de la información a revelar pública relacionada con el clima por parte de las empresas.²
7. En diciembre de 2022, el IESBA aprobó una propuesta de proyecto para desarrollar normas de ética (incluida la independencia) para el aseguramiento y la presentación de informes de sostenibilidad, asignando los recursos necesarios para que los entregables clave puedan producirse dentro de un cronograma ambicioso.

B. Proyecto de sostenibilidad

Propuesta de proyecto

8. En diciembre de 2022, el IESBA aprobó dos propuestas de proyectos relacionados. Con respecto a la presentación de informes y aseguramiento de la sostenibilidad, el IESBA aprobó una *propuesta de proyecto* con los objetivos de desarrollar:
 - (a) Revisiones al Código³ para abordar las cuestiones éticas que podrían surgir en los informes de sostenibilidad; y

¹ En septiembre de 2022, la IOSCO emitió una *declaración de apoyo* al trabajo del IESBA y el IAASB para desarrollar normas globales independientes de la profesión para respaldar el aseguramiento de la información de sostenibilidad.

² En su *Informe de progreso de 2023 sobre información a revelar relacionadas con el clima*, el FSB siguió destacando la necesidad de un marco global de aseguramiento, ética e independencia para la información a revelar de sostenibilidad y expresó su apoyo al trabajo de establecimiento de normas de ambos Consejos a este respecto.

³ Para los efectos del BFC, la referencia al Código vigente es la edición preliminar de 2024 del Manual del IESBA, que incluye las revisiones más recientes aprobadas por el IESBA.

- (b) Normas de ética e independencia para uso e implementación por parte de todos los profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad (es decir, Profesionales de la Contabilidad (PA), organismos de evaluación de la conformidad y otros profesionales que realizan encargos de aseguramiento de la sostenibilidad).
9. En la misma reunión de diciembre de 2022, el IESBA también aprobó una [propuesta de proyecto](#) relacionada con el uso de expertos por parte de los PA, así como de todos los profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad. Para obtener más información sobre el proyecto de uso de expertos del IESBA, visite su [página web](#).

Marco de referencia del interés público

10. El IESBA tuvo en cuenta el Marco de Interés Público publicado por el Grupo de Seguimiento en julio de 2020⁴ al aprobar la propuesta del proyecto de Sostenibilidad. El IESBA también ha aplicado las características de establecimiento de normas cualitativas del Marco de referencia del Interés Público al desarrollar las revisiones propuestas al Código. Ver también el apartado 23 siguiente.

C. Coordinación con el IAASB

11. Como ya se destacó, el IAASB también está llevando a cabo un [proyecto de sostenibilidad](#) para desarrollar una nueva norma general para el aseguramiento de los informes de sostenibilidad que sea:
- (a) Respuesta a la necesidad de interés público de una norma oportuna que respalda la constante realización de encargos aseguramiento de la sostenibilidad de calidad;
 - (b) Adecuada para todos los temas de sostenibilidad, información a revelar sobre esos temas y marcos de información; e
 - (c) Aplicable por todos los profesionales de aseguramiento.
12. En agosto de 2023, el IAASB publicó su propuesta de la Norma Internacional de Aseguramiento de la Sostenibilidad (NIAS) 5000⁵ para consulta pública. El periodo de comentarios se cerró el 1 de diciembre de 2023 y el IAASB pretende emitir la norma final a finales de 2024.
13. Al llevar a cabo este proyecto, el IESBA ha colaborado estrechamente con el IAASB para abordar cuestiones de interés mutuo con el fin de garantizar que las normas finales del IESBA relacionadas con la sostenibilidad sean consistentes e interoperables con la NIAS 5000 propuesta. Estas cuestiones incluyen definiciones de términos como “información de sostenibilidad”, el uso del trabajo de otro profesional, encargos de aseguramiento de la sostenibilidad en un contexto de grupo y el concepto de cadena de valor.

D. Grupo de Referencia de Sostenibilidad

14. El IESBA contrató a expertos en informes y aseguramiento de la sostenibilidad a través de su [Grupo de Referencia de Sostenibilidad](#), creado en junio de 2023. Los miembros del Grupo de Referencia de Sostenibilidad provienen predominantemente de profesiones distintas a la contabilidad y la auditoría, y fueron seleccionados en función de una serie de criterios, entre ellos

⁴ Ver el informe del Grupo de Supervisión del [Fortalecimiento del Sistema Internacional de Emisión de Normas de Auditoría y Ética](#) (páginas 22 y 23 de la sección del Marco de referencia del interés público sobre “¿Qué características cualitativas deben exhibir las normas?”).

⁵ *Norma Internacional de Aseguramiento de la Sostenibilidad (NIAS) 5000, Requerimientos generales para los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad propuesta.*

sus antecedentes, experiencia en informes o aseguramientos de sostenibilidad, diversidad de grupos de partes interesadas y ubicación geográfica.

15. El Grupo de Referencia de Sostenibilidad ha actuado como una “caja de resonancia” para el Grupo de Trabajo de Sostenibilidad del IESBA, mediante reuniones trimestrales y comentarios escritos para proporcionar perspectivas, experiencia y asesoramiento relacionados con el desarrollo de las normas globales de ética (incluida la independencia) para la presentación de informes y el aseguramiento de la sostenibilidad.

E. Participación de los interesados

Difusión a las partes interesadas

16. El IESBA se ha involucrado en una amplia actividad de divulgación con las partes interesadas clave antes y durante el proyecto, incluido con:
 - El Grupo Consultivo Asesor del IESBA (GCA).
 - Los miembros del Grupo de seguimiento incluyen a la IOSCO, el Foro Internacional de Reguladores Independientes de Auditoría (IFIAR, siglas en inglés), la Comisión Europea (CE), el FSB y el Banco Mundial.
 - Organismos reguladores regionales y nacionales, como el Comité de Organismos Europeos de Supervisión de Auditoría (CEAOB, siglas en inglés), la Comisión de Bolsa y Valores de los Estados Unidos (SEC) y la Agencia de Servicios Financieros de Japón (JFSA).
 - Emisores de normas internacionales para informes y aseguramiento de la sostenibilidad, tal como el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB, por sus siglas en inglés) y la Organización Internacional de Estandarización (ISO, por sus siglas en inglés).
 - Entidades Normativas Nacionales (ENN).
 - Representantes de la profesión contable, tal como la Federación Internacional de Contadores (IFAC) y sus Grupos Asesores de Pequeñas y Medianas Empresas (SMP) y Contadores Profesionales en Empresas (PAIB), el Foro de Firmas (FoF) y organizaciones profesionales de contabilidad (PAO).
 - Otros grupos internacionales como el Foro Internacional de Acreditación (FIA).
 - Preparadores de información de sostenibilidad, profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad, responsables del gobierno de la entidad (TCWG) y grupos de usuarios e inversores.

Mesas redondas globales sobre sostenibilidad

17. Dada la importancia y el alcance global del proyecto de Sostenibilidad, el IESBA llevó a cabo cuatro mesas redondas globales sobre sostenibilidad en marzo y abril de 2023 para informar su dirección estratégica sobre una variedad de temas clave.⁶ A estas mesas redondas, celebradas en París, Sídney, Singapur y Nueva York, asistieron más de 140 participantes de alto nivel que representaban a más de 80 organizaciones diferentes de una amplia gama de grupos de partes interesadas,⁷ incluidas las no PA.

⁶ Consulte el punto 2-A de la Agenda de la reunión del IESBA de junio de 2023 para ver el resumen de los comentarios recibidos de los participantes de la mesa redonda.

⁷ Los grupos de interesados representados incluyeron: reguladores, usuarios/inversores, preparadores/TCWG, emisores de normas internacionales y nacionales, profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad (firmas de contabilidad y otros), PAO y académicos.

II. ASEGURAMIENTO DE LA SOSTENIBILIDAD

Esta Sección abarca los capítulos 1 a 3 del BFC y las preguntas 1 a 19.

A. Principales objetivos de la NIEAS

18. El IESBA acordó desarrollar la NIEAS bajo una nueva Parte 5 del Código. Luego de una amplia deliberación, el IESBA concluyó que esta opción⁸ alcanzaría mejor los principales objetivos del proyecto de Sostenibilidad, teniendo en cuenta los requerimientos del Marco de Interés Público, incluyendo que las nuevas normas sean integrales, escalables, claras, implementables, globalmente operables y exigibles para todos los profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad.

Equivalencia con las auditorías

19. Reconociendo el interés público en la información de sostenibilidad que cumple con ciertos criterios, incluida la información de sostenibilidad que se prepara de acuerdo con un marco de propósito general y se divulga públicamente, el IESBA se adhiere a la premisa de que los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad sobre dicha información deben estar respaldados por las mismas altas normas de comportamiento ético e independencia que se aplican a las auditorías de información financiera.⁹ Con eso en mente, la NIEAS propuesta es equivalente a las Partes 1 a 4A del Código, con ciertas excepciones como se explica en los apartados 4545 a 5050 a continuación. Consulte la pregunta 1(a).
20. Las disposiciones de la NIEAS propuesta están redactadas utilizando el mismo lenguaje que las disposiciones de ética (incluida la independencia) que se aplican a las auditorías de estados financieros, y las terminologías se modifican solo cuando es necesario para aclarar la aplicación de las disposiciones con respecto a la sostenibilidad. Esto es para mantener la equivalencia de las disposiciones entre los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad y los encargos de auditoría, y para minimizar los problemas de arbitraje regulatorio, como los tribunales que interpretan diferencias de significado cuando no era esa la intención (es decir, debería haber solo una “única versión de la verdad”).

Normas agnósticas de la profesión

21. Además de la declaración de IOSCO mencionada en el apartado 66 anterior, el IESBA acordó desarrollar normas de ética globales (incluida la independencia) independientes de la profesión para los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad. Esto significa que la NIEAS debe ser entendida y aplicada por todos los profesionales de encargos de aseguramiento de la sostenibilidad, incluidos aquellos que no son PA. El IESBA estuvo de acuerdo con que las normas independientes de la profesión sirven mejor al interés público, ya que hay diferentes tipos de profesionales que actualmente realizan trabajos de aseguramiento de la sostenibilidad y que, en varias jurisdicciones, en su mayoría no son PA. Con esto en mente, el IESBA desarrolló la NIEAS propuesta utilizando una terminología que pretende que sea comprensible para todos los profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad. Consulte la pregunta 1(b).

⁸ Las otras dos opciones consideradas por el IESBA fueron tener un único conjunto de normas de ética (incluida la independencia) aplicables a las auditorías y los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad en el Código existente, y tener las nuevas normas de ética (incluida la independencia) en un Código separado.

⁹ Este enfoque es consistente con la posición adoptada por los reguladores en algunas jurisdicciones importantes, como la Unión Europea (UE) y los Estados Unidos (EE. UU.).

Normas neutrales respecto del marco

22. Para alinearse con el enfoque actual del Código, el IESBA ha desarrollado las normas de ética (incluida la independencia) en la NIEAS propuesta de una manera neutral en cuanto al marco de modo que puedan sustentar cualquier marco de información o aseguramiento utilizado para preparar o asegurar la información de sostenibilidad. Sin embargo, al trabajar la NIEAS, el IESBA consideró las normas globales de información y aseguramiento de la sostenibilidad desarrolladas por el ISSB y el IAASB, respectivamente, con el objetivo de asegurar que la NIEAS sea interoperable con esas normas. Consulte la pregunta 1(b).

Marco de referencia del interés público

23. El IESBA considera que la NIEAS responde al interés público considerando las características del Marco de Interés Público (consulte la pregunta 2), en particular:

- *Coherencia* con el cuerpo general de las normas del IESBA, reconociendo que el Código existente ya encapsula un sólido conjunto de normas que establecen expectativas y guían el comportamiento ético con respecto a la prestación de servicios de auditoría, revisión y otros servicios de aseguramiento. Como tal, el Código existente se utilizó como base para desarrollar los requerimientos de ética (incluida la independencia) y el material de aplicación en la Parte 5 propuesta.
- *Claridad y concisión de las normas*, utilizando la estructura y las convenciones de redacción del Código para lograr claridad, comprensibilidad y facilidad de uso. La NIEAS propuesta sigue el mismo enfoque de bloques de construcción del Código existente, es decir, comienza con los principios fundamentales y el marco conceptual como bases de las nuevas normas de ética (incluida la independencia) para el aseguramiento de la sostenibilidad.

Para garantizar que la NIEAS se aplique de la misma manera que el Código vigente a fin de lograr la equivalencia, el lenguaje y las terminologías utilizadas en la Parte 5 son lo más idénticos posible a los utilizados en el Código vigente, con excepción de las adaptaciones necesarias para cumplir con el objetivo de normas independientes de la profesión y para incluir ejemplos relacionados con la sostenibilidad en el material de aplicación.

- *Implementación y exigibilidad*, adoptando una estructura idéntica al Código vigente, con una clara distinción entre requerimientos y material de aplicación. Además, hacer que la norma NIEAS propuesta forme parte del Código evitará el problema planteado por algunas partes interesadas sobre el largo proceso legal que supone adoptar una nueva norma o código independiente para asegurar la sostenibilidad en algunas jurisdicciones.

B. Cuestiones significativas

Definición de información de sostenibilidad

24. El IESBA acordó incluir una definición propuesta para un nuevo término, “información de sostenibilidad”, aplicable, tanto al aseguramiento de la sostenibilidad como a la presentación de informes de sostenibilidad, en el Glosario del Código. Esta definición propuesta determina qué tipo de información es relevante a los efectos de aplicar la NIEAS y las normas de las Partes 1 a 3 del Código vigente respecto de los informes de sostenibilidad.

25. Aunque es consciente del hecho de que las normas¹⁰ desarrolladas o que están siendo desarrolladas por otros organismos que establecen normas reconocidos utilizan términos idénticos o similares (definidos o no), el IESBA considera conveniente contar con un término específico y definido para los fines de las normas de ética (incluida la independencia) por las siguientes razones:

- Las normas propuestas por el IESBA cubren la recopilación, clasificación, registro, medición, mantenimiento y aprobación de información de sostenibilidad (conforme a las Partes 1 a 3 revisadas propuestas del Código); la preparación o presentación de esa información en forma de informes, declaraciones u otra información a revelar sobre sostenibilidad (también conforme a las Partes 1 a 3 revisadas propuestas del Código); y la emisión de una opinión sobre esa información a revelar (conforme a la nueva Parte 5 del Código).
- Se consideraron otros términos, pero se consideró que “información de sostenibilidad” estaba más en línea con las características del Marco de Interés Público,¹¹ considerando sus paralelismos con la existente “información financiera histórica”.
- Si no se define, existe el riesgo de que las normas del IESBA se apliquen de manera inconsistente debido a interpretaciones potencialmente arbitrarias, erróneas o demasiado estrechas del término. Tener una definición tiene un propósito clarificador y educativo, contribuyendo así a la claridad, implementación y exigibilidad de las normas del IESBA como lo requiere el Marco de Interés Público.

26. La definición de “información de sostenibilidad” propuesta por el IESBA es intencionalmente amplia y suficientemente genérica para ser perenne e interoperable con varias normas de información y aseguramiento (incluida la propuesta NIAS 5000). Tiene dos partes:

- La primera parte es el término definido con dos componentes. El subapartado (a) consiste en una definición amplia de información de sostenibilidad. Incluye una referencia a los factores ASG, pero no se limita a ellos, ya que el IESBA reconoce que factores adicionales¹² tal como los económicos también pueden ser relevantes para la información a revelar de sostenibilidad de las empresas. La referencia a “otros” factores tiene como objetivo mantener la definición flexible y, por lo tanto, vigente. Además, es lo suficientemente amplio como para cubrir la información a revelar realizada desde perspectivas de materialidad simple y doble.

El subapartado (b) abarca los términos y definiciones utilizados en leyes o regulaciones locales o regionales o por otros organismos normativos. Independientemente de cómo se defina ahí “información de sostenibilidad” o de si se utiliza un término diferente, se considerará “información de sostenibilidad” a los efectos de la aplicación de las normas del IESBA. En particular, los términos y definiciones propuestos utilizados en el BFC de la NIAS 5000 (“información de sostenibilidad” y “cuestiones de sostenibilidad”)¹³ quedan incluidos en la definición del IESBA por medio de este subapartado (b), lo que hace la alineación necesaria entre los términos propuestos por ambos Consejos.

¹⁰ Por ejemplo, las normas desarrolladas o que están siendo desarrolladas por el IAASB, el ISSB, la Global Reporting Initiative (GRI) y el European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG).

¹¹ En particular, por la consistencia, claridad y concisión de las normas del IESBA y, en consecuencia, su implementación y exigibilidad. Este término también define el alcance adecuado de las normas del IESBA, como lo exige el Marco de Interés Público, ya que las normas deben cubrir adecuadamente, tanto las actividades de información como las de aseguramiento.

¹² No se incluyó una referencia específica a los factores “culturales” porque el IESBA consideró que eran parte del factor “social” (por lo tanto, ya estaban incluidos en este).

¹³ Aunque están alineados en sustancia, los términos y definiciones utilizados en las normas propuestas por el IESBA y el IAASB no son idénticos. Esto se debe a los diferentes alcances de los proyectos y normas de ambos Consejos. En las normas propuestas por el IESBA se utiliza “información de sostenibilidad”, tanto para los informes de sostenibilidad como para el aseguramiento de la sostenibilidad, mientras que la norma NIAS 5000 propuesta se centra únicamente en el aseguramiento de la sostenibilidad. Por lo tanto, el IESBA determinó que su definición debe ser suficientemente amplia y no debe reflejar un lenguaje específico de aseguramiento.

- La segunda parte (en *cursivas*) proporciona una explicación más detallada del término definido al incluir una lista no exhaustiva de lo que puede considerarse información de sostenibilidad. Reconoce, entre otras cosas, las especificidades de la información de sostenibilidad y que ésta puede derivar de la entidad o de terceros en la cadena de valor.

27. Consulte la pregunta 3.

Aplicabilidad y alcance de la IESSA

Encargos de aseguramiento de la sostenibilidad

28. La Parte 5 propuesta del Código se aplica cuando un profesional de aseguramiento de la sostenibilidad realiza un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad, según se define en las revisiones propuestas al Glosario del Código. La definición de “encargos de aseguramiento de la sostenibilidad” aclara que el Código se aplica únicamente a los encargos diseñados para mejorar el grado de confianza de los usuarios previstos sobre la información de sostenibilidad, pero no a los encargos de certificación diseñados para confirmar el cumplimiento de las especificaciones establecidas en las normas de certificación pertinentes. (Véase el glosario revisado propuesto para el Código en el Capítulo 2.)
29. La Parte 5 establece las mismas disposiciones para los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad que caen dentro de su alcance, independientemente de si el encargo es de seguridad limitada o de seguridad razonable. La distinción entre un encargo de seguridad limitada y un encargo de seguridad razonable es consistente con la definición de un encargo de aseguramiento de conformidad con la norma NIAS 5000 propuesta por el IAASB. (Véase el glosario revisado propuesto para el Código en el Capítulo 2.)

Alcance de las normas de ética en la NIEAS propuesta

30. El objetivo del proyecto de Sostenibilidad es desarrollar normas de ética (incluida la independencia) para encargos de aseguramiento de la sostenibilidad que sean equivalentes a las que se aplican a las auditorías de estados financieros. Como tal, el punto de partida de este proyecto fue el Código existente, donde las normas de ética aplicables se establecen en las Partes 1 y 3 y los requerimientos de independencia aplicables en la Parte 4A.
31. En la actualidad, el Código vigente se aplica a una grupo de profesionales que pueden realizar distintos tipos de actividades o servicios. Sin embargo, el IESBA se ha comprometido en el marco del proyecto de Sostenibilidad a emitir normas independientes de la profesión que puedan ser utilizadas por distintos grupos de profesionales (de distintas profesiones o campos) que realicen el mismo tipo de tareas: tareas de aseguramiento de la sostenibilidad. Este cambio de paradigma llevó al IESBA a considerar tres opciones para el alcance de las normas de ética en la NIEAS propuesta, desde el más estrecho hasta el más amplio:
- La opción más limitada se centraría estrictamente en el alcance del proyecto (aseguramiento de la sostenibilidad) y el propósito del proyecto (desarrollar normas que sean equivalentes a las que se aplican a las auditorías de estados financieros). Esto implicaría desarrollar normas de ética únicamente para encargos de aseguramiento de la sostenibilidad que estén sujetos a los requerimientos de independencia de la Parte 5 (véanse los criterios mencionados en el apartado 3939 a continuación).
 - En el otro extremo del espectro, la opción más amplia significaría adoptar el mismo alcance que el Código actual, lo que implicaría desarrollar normas de ética para todas las actividades

y servicios proporcionados por los profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad a cualquiera de sus clientes.

- Una opción intermedia es desarrollar normas de ética para todos los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad y cualquier otro servicio que el profesional preste al mismo cliente de aseguramiento de la sostenibilidad.
32. El IESBA propone adoptar la opción intermedia para el alcance de las normas de ética en la NIEAS como un enfoque equilibrado, teniendo en cuenta las consideraciones de interés público en cuestión. La información sobre sostenibilidad divulgada por las empresas es utilizada por una amplia gama de partes interesadas para evaluar y comparar el desempeño de las empresas y para tomar decisiones de inversión, negocios u otros. Por lo tanto, debido al nivel de confianza pública depositada en información, quienes realizan encargos de aseguramiento de la sostenibilidad deben cumplir los requerimientos de ética más estrictos. Sin embargo, adherirse a los más altos estándares de comportamiento ético solo cuando se realiza el encargo de aseguramiento de la sostenibilidad para el cliente podría no salvaguardar suficientemente la confianza de las partes interesadas y el interés público en general. Por lo tanto, el IESBA cree que es importante exigir al profesional los mismos altos estándares éticos con respecto a cualquier otro servicio profesional que pueda prestar al mismo cliente. (Véase el apartado 5100.2(a) en el Capítulo 1.)
33. La opción más amplia iría más allá del alcance del proyecto y podría plantear preguntas sobre la base para que el IESBA establezca normas que cubran todas las actividades realizadas y los servicios prestados por cualquier profesional del aseguramiento de la sostenibilidad fuera de la profesión contable.
34. El IESBA consideró que la opción intermedia se alinea mejor con las características cualitativas del Marco de Interés Público, entre estas:
- Consistencia con las prioridades y el alcance del proyecto de sostenibilidad. Esta opción se centra en un servicio de aseguramiento de la sostenibilidad, pero reconoce que el interés público que sustenta dicho servicio puede extenderse a otras situaciones con el mismo cliente.
 - Consistencia adecuada con el Código vigente. Si bien el Código se aplica a una determinada profesión y, por lo tanto, a todas las actividades, servicios y relaciones profesionales de los miembros de esa profesión (es decir, los PA), el alcance del proyecto de Sostenibilidad se centra en un determinado servicio que pueden prestar profesionales de diferentes profesiones o campos. Esta opción es un punto intermedio equilibrado que se centra en los profesionales que realizan encargos de aseguramiento de la sostenibilidad y cualquier otro servicio para el mismo cliente.
 - Garantizar un alcance y una pertinencia adecuados de las normas de ética, de manera que sirvan adecuadamente al interés público que sustenta la información a revelar de sostenibilidad y su aseguramiento.
35. El IESBA también acordó que las normas de ética de la nueva Parte 5 del Código deberían cubrir todos los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad, independientemente de si están dentro del alcance de las normas de independencia de la Parte 5 (véase el apartado 5100.2(a) del Capítulo 1). Esto se debe a que el objetivo del proyecto de Sostenibilidad es desarrollar “normas de ética e independencia para que sean utilizadas por todos los profesionales de aseguramiento en encargos de aseguramiento de la sostenibilidad”. Esto sigue el mismo enfoque del Código vigente, donde solo hay un conjunto de normas de ética para los PA en la Práctica Pública (PAPP) (Partes 1 y 3 del Código vigente), independientemente del tipo de servicios prestados.

36. Además, el IESBA reconoce que tener altas normas de ética que aborden circunstancias fuera del alcance de las normas de ética de la Parte 5, como los servicios prestados por un profesional de aseguramiento de la sostenibilidad a otros clientes, también es importante porque otros aspectos de la conducta de un profesional pueden contribuir a (o perjudicar) la credibilidad y la confianza pública en el encargo de aseguramiento de la sostenibilidad del profesional. De esta manera, la NIEAS propuesta:

- Recuerda a los **profesionales que son PA** que las Partes 1 a 4B del Código se aplican en todas las situaciones no contempladas en la Parte 5 – véase el apartado 5100.2b(a) en el Capítulo 1.¹⁴
- Alienta a los **profesionales que no son PA** a aplicar las Partes 1 a 4B del Código en todas las situaciones no contempladas en la Parte 5 – véase el apartado 5100.2b(b) en el Capítulo 1 que incluye ejemplos de situaciones no contempladas en la NIEAS, tales como aspectos de las relaciones entre el profesional y otros clientes, y entre el profesional y la firma.

Al cumplir con las Partes 1 a 4B, los profesionales que no son PA obtienen el beneficio de la confianza pública (que está vinculada en primer lugar y sobre todo al desempeño de los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad) en su trabajo y sus relaciones comerciales.

37. Consulte la pregunta 4.

Alcance de las Normas de Independencia en la NIEAS propuesta

38. Debido a que los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad pueden ser muy diversos en naturaleza, alcance y finalidad, el IESBA cree que, como primer paso, las normas de independencia de la Parte 5 deberían centrarse en los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad con el mismo nivel de interés público que las auditorías de estados financieros. Consulte la pregunta 5.

39. En consecuencia, el IESBA propone que las Normas Internacionales de Independencia (NII) de la Parte 5 se apliquen a un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad donde la información de sostenibilidad sobre la cual el profesional de aseguramiento de la sostenibilidad expresa una opinión:

- (a) Se informa de conformidad con un marco de propósito general (según se define en el glosario revisado propuesto); y
- (b) Se requiere que se proporcione de conformidad con la ley o la regulación; o se divulgue públicamente para respaldar la toma de decisiones por parte de los inversores u otras partes interesadas.

(Véase el apartado 5400.3a en el Capítulo 1.)

40. El IESBA también propone que las NII en la Parte 5 se apliquen únicamente a los encargos de atestiguamiento (donde una parte distinta del profesional de aseguramiento de la sostenibilidad mide o evalúa el asunto subyacente en relación con los criterios) y no a los trabajos directos (donde el profesional de aseguramiento de la sostenibilidad también mide o evalúa la cuestión

¹⁴ Como parte de este proyecto, también se actualizará la Guía del Código (ubicada al inicio del Código) para que los usuarios tengan claro qué Partes seguir para un determinado servicio o situación.

subyacente en relación con los criterios aplicables).^{15,16}(Véase el apartado 5400.3d en el Capítulo 1.)

41. Cuando el profesional de aseguramiento de la sostenibilidad es un PA, la Parte 4B del Código vigente establece normas de independencia para otros encargos de aseguramiento de la sostenibilidad¹⁷que no están dentro del alcance de las NII en la Parte 5 (véase el apartado 5400.3e en el Capítulo 1). Este enfoque está en consonancia con el Código vigente que especifica para los PA diferentes normas de independencia para encargos de auditoría y de revisión (Parte 4A) y para otros encargos de aseguramiento (Parte 4B).
42. Aunque actualmente la Parte 4B se aplica solo a los PA, como ya se mencionó, también se alienta a otros profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad a cumplir con sus disposiciones cuando realicen otros encargos de aseguramiento de la sostenibilidad fuera del alcance de las NII en la NIEAS propuesta. Como parte de su Estrategia y Plan de Trabajo 2024-2027 (SWP), el IESBA considerará cómo se podría mejorar el Código, ya sea mediante la revisión de la Parte 4B existente o el desarrollo de una Parte 4B equivalente en la nueva Parte 5, para garantizar que todas las normas de independencia para los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad se aborden en el Código de una manera independiente de la profesión.¹⁸
43. El IESBA propone modificaciones de conformidad a la Parte 4A y la Parte 4B del Código para aclarar su alcance, teniendo en cuenta la nueva Parte 5 de las NII. (Véanse los apartados 400.17 y 900.1 del Capítulo 3.)
44. Véanse los diagramas del Anexo 1 para conocer la interrelación entre las normas de ética e independencia para los profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad (PA y no PA).

Estructura de la NIEAS propuesta

45. A efectos de equivalencia, el punto de partida del proyecto de Sostenibilidad fue el Código vigente, en el que se establecen las normas de ética aplicables a las auditorías de estados financieros en las Partes 1 y 3 y los requerimientos de independencia aplicables en la Parte 4A.
46. Las normas de la Parte 2 del Código vigente no se replicaron en la Parte 5 (salvo la Sección 270, como se explica a continuación), ya que la Parte 2 se aplica a los PA en las empresas, que no realizan auditorías de estados financieros.
47. En determinadas circunstancias, la Parte 2 también puede aplicarse a los PA que realizan auditorías de estados financieros. Este es el caso cuando surge una cuestión ética en el contexto de su relación con la firma.¹⁹ Sin embargo, el desarrollo de normas para la realización de encargos de aseguramiento de la sostenibilidad cubre, por naturaleza, la relación entre el profesional y el cliente, no entre el profesional y su firma. Por lo tanto, a excepción de la Sección 270, no hay necesidad de desarrollar normas equivalentes a las de la Parte 2 vigente para los fines de la NIEAS.

¹⁵ El Glosario del Código vigente define el atestiguamiento y los encargos directos.

¹⁶ La Parte 5 hace referencia a una firma que expresa una opinión sobre la información de sostenibilidad en el contexto de un encargo de aseguramiento de seguridad razonable de la sostenibilidad. En el contexto de un encargo de aseguramiento limitado, esas referencias significan que una firma expresa una conclusión sobre la información de sostenibilidad.

¹⁷ El apartado 5400.3e proporciona ejemplos de encargos de aseguramiento de la sostenibilidad que no están dentro del alcance de las NII en la Parte 5.

¹⁸ El nuevo SWP para 2024-2027 fue aprobado por el IESBA en diciembre de 2023 (ver el Punto 2-H.1 de la agenda de la reunión del IESBA de diciembre de 2023). Sujeto a la aprobación del debido proceso por parte del PIOB, se espera que el SWP se publique en abril de 2024.

¹⁹ La Parte 2 del Código se aplica a los PAPP a través de las "disposiciones de aplicabilidad"; consulte los apartados 120.4, R300.5 y 300.5 A1 del Código vigente.

48. La IESBA acordó incluir en la NIEAS propuesta un conjunto de disposiciones extraídas de una sección de la Parte 2: la Sección 270, Presión para incumplir los Principios Fundamentales. (Véase la Sección 5270 en el Capítulo 1). El IESBA consideró importante incluir esta Sección en la nueva Parte 5 porque la presión para incumplir los principios fundamentales,²⁰ que podría surgir en diferentes situaciones y no está explícitamente cubierta por las normas equivalentes de la Parte 1 de la NIEAS, podría comprometer la realización del encargo de aseguramiento de la sostenibilidad y, en consecuencia, perjudicar la confianza pública en ellos. Consulte la pregunta 6.
49. La Parte 5 incluye las Normas equivalentes extraídas de la Parte 3 del Código vigente, excepto la Sección 321 vigente, Segundas opiniones, debido a que el tema de las segundas opiniones está fuera del alcance propuesto de la NIEAS. Como se mencionó anteriormente, las normas de ética propuestas en la Parte 5 se aplican a los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad y a cualquier otro servicio que un profesional del aseguramiento de la sostenibilidad realice para el mismo cliente de aseguramiento de la sostenibilidad. Por lo tanto, esto supone que hay un cliente, es decir, el cliente de aseguramiento de la sostenibilidad. Sin embargo, la Sección 321 vigente se aplica cuando un PA proporciona una segunda opinión a una entidad que no es un cliente existente (véase el apartado 321.2 del Código vigente).
50. Si el profesional es un PA, se aplica la Sección 321 vigente. Se alienta a los profesionales que no son PA a utilizar el resto del Código (incluida la Sección 321) siempre que sus actividades profesionales o relaciones profesionales y comerciales no estén contempladas en la Parte 5; consulte el ejemplo específico sobre segundas opiniones en el apartado 5100.2b(b)(v) del Capítulo 1.
51. La NIEAS propuesta establece además que si un profesional de aseguramiento de la sostenibilidad realiza un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad dentro del alcance de la Parte 5, la firma debe aplicar los requerimientos y el material de aplicación de la Parte 5 (véase el apartado 5100.2 del Capítulo 1), independientemente de si el profesional es un PA y proporciona otros encargos al cliente, tal como la auditoría de los estados financieros. Sin embargo, si el profesional desempeña ambos encargos para el mismo cliente, también se aplican las disposiciones de las Partes 1 a 4A del Código aplicables a una auditoría. (Véase el apartado 5400.16a en el Capítulo 1.)
52. Cuando la firma está sujeta, tanto a las Partes 1 a 4A como a la Parte 5, esto no significa que la firma necesite aplicar el marco conceptual para identificar, evaluar y abordar por separado las amenazas a la independencia en relación a cada encargo. Teniendo en cuenta las leyes y reglamentos de la jurisdicción pertinente, es una cuestión operativa para las firmas que realizan tanto la auditoría como el encargos de aseguramiento de la sostenibilidad, determinar cómo cumplir con los requerimientos correspondientes de las Partes 1 a 4A y la Parte 5, dentro de sus sistemas de gestión de calidad. En la mayoría de los casos, el cumplimiento de un requerimiento de las Partes 1 a 4A permitirá cumplir con el requerimiento correspondiente de la Parte 5, y viceversa.
53. Sin embargo, cuando sea aplicable, la Parte 5 abordará situaciones específicas en las que surgen consideraciones de independencia adicionales debido a que el auditor también proporciona servicios de aseguramiento de la sostenibilidad al cliente, tales como consideraciones relacionadas con:
- La proporción de honorarios por servicios distintos a los de auditoría y aseguramiento de la sostenibilidad respecto de los honorarios de auditoría o aseguramiento de la sostenibilidad.

²⁰ Esto ocurre independientemente de si la presión proviene del cliente, dentro la firma o de otras fuentes.

- El periodo de reflexión si una persona ha actuado como líder de un encargo y socio clave de auditoría para el mismo cliente.
 - La prestación de servicios de contabilidad y teneduría de libros y servicios de información y datos de sostenibilidad a clientes de auditoría y aseguramiento de la sostenibilidad.
54. La numeración en la NIEAS sigue una secuencia de 5000 porque las nuevas normas se encuentran en la Parte 5 del Código. Para facilitar la verificación de equivalencia, la numeración de las normas en la Parte 5 sigue la numeración utilizada en las Partes 1 a 4A con un “5” agregado al principio.
55. Véase el diagrama en el Anexo 2 que ilustra la estructura propuesta para el Código, incluidas las Partes 1 a 4A/4B existentes y la nueva Parte 5.

Responder al incumplimiento de las leyes y regulaciones (NOCLAR)

Profesionales del Aseguramiento de la Sostenibilidad (NIEAS) y Auditores (Parte 3 del Código vigente)

56. La Sección 5360 propuesta trata con NOCLAR. De manera similar a la Sección 360 vigente, el alcance de esta sección de la NIEAS se centra en el incumplimiento (indicio de incumplimiento o incumplimiento) de las leyes y regulaciones del que el profesional se entera en el curso de la prestación de servicios al cliente de aseguramiento de la sostenibilidad. (Véase el apartado 5360.3 en el Capítulo 1.)
57. La sección 5360 solo se aplica a NOCLAR, comprometida por las partes enumeradas en el apartado 5360.5 A1, tal como los TCWG y la dirección de un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad. Como se menciona en el apartado 5360.7 A3(b), no se extiende a situaciones en las que el NOCLAR ha sido comprometido por entidades en la cadena de valor del cliente de aseguramiento de la sostenibilidad. Esto es similar a la Sección 360 vigente, donde las disposiciones NOCLAR no se aplican a situaciones en las que el NOCLAR ha sido comprometido por un tercero. Sin embargo, el profesional de aseguramiento de la sostenibilidad podría encontrar útil la orientación de la Sección 5360 para considerar cómo responder en una situación de NOCLAR dentro de la cadena de valor del cliente.
58. La Sección 5360 incluye:
- Un conjunto de disposiciones que se aplican a NOCLAR (reales o indicios) identificados en el contexto de los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad dentro del alcance de las NII en la Parte 5 (véanse los apartados R5360.10 a 5360.28 A1 en el Capítulo 1);²¹ y
 - Otro conjunto de disposiciones que cubren aquellos encargos de aseguramiento de la sostenibilidad fuera del alcance de las NII en la Parte 5, así como otros servicios profesionales realizados para un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad (véanse los apartados R5360.29 a 5360.40 A1 en el Capítulo 1).

Esta segmentación refleja la estructura vigente en la Sección 360,²² y está justificada por el alcance de las normas de ética en la IESSA (véanse los apartados 30 a 35 anteriores).

59. Las disposiciones que se aplican a los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad dentro del alcance de las NII en la Parte 5 incluyen un nuevo requerimiento propuesto con respecto a la

²¹ Los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad dentro del alcance de las NII en la Parte 5 son el tipo de encargos que el IESBA acordó que son equivalentes a las auditorías de estados financieros.

²² La sección 360 incluye un grupo de disposiciones para auditorías de estados financieros (véanse los apartados existentes R360.10 a 360.28 A1) y otro grupo de disposiciones que se aplican a servicios profesionales distintos de las auditorías de estados financieros (véanse los apartados existentes R360.29 a 360.40 A1).

comunicación de NOCLAR (real o indicio) al auditor del cliente de aseguramiento de la sostenibilidad. El apartado R5360.18a requiere que el profesional considere comunicar el NOCLAR (real o indicio) al auditor del cliente de aseguramiento de la sostenibilidad (si lo hay). El apartado 5360.18a A1 establece ejemplos de factores que orientan al profesional a la hora de considerar si debe comunicar la cuestión al auditor. En particular, el último punto de esa lista ilustrativa²³ permite que la comunicación se realice de acuerdo con los protocolos o procedimientos internos de la firma o de la red de la firma.²⁴

60. El IESBA consideró agregar un requerimiento separado para que el profesional también considere comunicar el NOCLAR (real o indicio) a otros profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad que realicen encargos para el mismo cliente,²⁵ pero acordó no hacerlo por las siguientes razones:
- La identificación de NOCLAR (real o indicio) en el aseguramiento de la sostenibilidad probablemente tendrá un impacto en la auditoría de los estados financieros debido al aspecto de materialidad financiera de los informes de sostenibilidad. Por ello, la comunicación con el auditor es especialmente relevante.
 - Requerir comunicación con otros profesionales del aseguramiento de la sostenibilidad podría plantear cuestiones prácticas, como saber si el cliente ha contratado a otros profesionales y si esos otros profesionales están realizando encargos de aseguramiento de la sostenibilidad dentro del alcance de las NII en la Parte 5.
 - Según los comentarios del Grupo de Referencia de Sostenibilidad, al menos en el Reino Unido, las grandes empresas que realizan aseguramientos voluntarios²⁶ generalmente solo contratan a un profesional del aseguramiento de la sostenibilidad. Por ello, puede ser poco común una situación en la que un profesional tenga que considerar comunicarse con otros profesionales.
 - Ampliar los requerimientos de comunicación existentes a otros profesionales agregaría una capa de complejidad, lo que podría perjudicar la comprensibilidad y, en última instancia, la adopción e implementación de la NIEAS.
61. Por lo tanto, este enfoque se centra en garantizar, en primer lugar, que los profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad comprendan cómo funcionan las disposiciones NOCLAR según la Parte 5 antes de que el IESBA considere ampliarlas. También está en línea con las siguientes características del Marco de Interés Público: claridad y concisión de las normas, así como su escalabilidad (a lo largo del tiempo), implementación y exigibilidad.
62. A la luz del interés público en los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad que están dentro del alcance de las NII en la nueva Parte 5, el IESBA también propone un requerimiento simétrico en la Sección 360 vigente. De conformidad con el apartado propuesto R360.18a, el PA que realice una auditoría de estados financieros deberá considerar si comunicar el NOCLAR (real o indicio) al

²³ Esta viñeta es un nuevo factor agregado a la Parte 5 pero no incluido en los apartados 360.34 A1 existentes ya que la Sección 360 incluye requerimientos adicionales (en los apartados R360.31 y R360.32) cuando la comunicación se debe realizar, o se considera que se realiza dentro de la firma o firma de la red.

²⁴ Hay un factor en el apartado 360.34 A1 vigente que no se replicó en la Parte 5, relacionado con la probable materialidad de la cuestión para la auditoría de los estados financieros del cliente o del grupo. El IESBA acordó no incluir dicho factor en la Parte 5 porque podría no ser razonable esperar que un profesional que no sea un PA reconozca la materialidad de una situación NOCLAR para la auditoría de los estados financieros del cliente o del grupo, especialmente si ese profesional no está familiarizado con los informes integrados. Además, los comentarios del Grupo de Referencia de Sostenibilidad respaldaron que no se permita que profesionales que no sean PA emitan juicios sobre la materialidad financiera ni formulen opiniones sobre los estados financieros. En cualquier caso, si un profesional que no sea un PA tiene este tipo de experiencia, dicho factor también podría considerarse dado que la lista del apartado 5360.18a A1 no es exhaustiva.

²⁵ Por ejemplo, puede haber situaciones en las que un profesional proporciona aseguramiento sobre un aspecto de la información a revelar de sostenibilidad (por ejemplo, emisiones de gases de efecto invernadero) y otro(s) profesional(es) proporciona(n) aseguramiento sobre otros aspectos (por ejemplo, contaminación del agua; cumplimiento de los derechos humanos).

²⁶ Esto se refiere al "aseguramiento" entendido en términos técnicos, es decir, según las normas del IAASB. No se refiere a los servicios de verificación o certificación, por ejemplo, según las normas ISO.

profesional de aseguramiento de la sostenibilidad del cliente que realice un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad dentro del alcance de las NII en la Parte 5.

63. Los nuevos requerimientos propuestos en los apartados R5360.18a y R360.18a y el material de aplicación correspondiente se basaron en los apartados existentes R360.33 a 360.35 A1. Desde una perspectiva de confidencialidad, esto corresponde a una situación contemplada en los apartados 5114.3 A1(b)(iv) para la Parte 5 y 114.3 A1(b)(iv) para las revisiones de la Parte 3, donde se podría requerir que el profesional revele información confidencial o cuando dicha información a revelar podría ser adecuada para cumplir con las normas técnicas y profesionales, incluidos los requerimientos de ética.
64. Consulte la pregunta 7.
65. La NIEAS propuesta solo aborda la comunicación entre el profesional de aseguramiento de la sostenibilidad y el auditor en el contexto de NOCLAR. El IESBA considera que los términos de la comunicación en un sentido más amplio entre el profesional y otras partes, tal como el auditor (u otros profesionales) es una cuestión que deben determinar las normas de aseguramiento de la sostenibilidad pertinentes (como la NIAS 5000 propuesta). El IESBA coordinará con el IAASB esta cuestión según sea necesario.
66. Las disposiciones que cubren los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad fuera del alcance de las NII en la Parte 5, así como otros servicios profesionales realizados para un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad, incluyen requerimientos de comunicación que reflejan los apartados existentes R360.31 a 360.35 A1, es decir, con fines de comunicación únicamente al auditor.
67. Tras deliberar, el IESBA acordó no ampliar el alcance de los apartados R5360.31 a R5360.33 para incluir también a los profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad del cliente por las siguientes razones:
 - La comunicación para fines de auditoría es suficiente. Si un profesional se comunica con el auditor conforme a estos requerimientos, esa comunicación, a su vez, provocará que el auditor considere comunicarse con un profesional del aseguramiento de la sostenibilidad conforme al nuevo apartado R360.18a (en la Parte 3). Esto significa que un profesional que realiza un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad dentro del alcance de las NII en la Parte 5 aún puede conocer un NOCLAR (real o indico) por medio de la comunicación del auditor.
 - La comunicación de NOCLAR (real o indicio) a la dirección o TCWG es la prioridad, tal como lo establece el régimen NOCLAR. Esto está respaldado por los apartados 360.34 A1 (para la Parte 3) y 5360.18a A1 y 5360.34 A1 (ambos para la Parte 5) que establecen que un factor al considerar si se debe comunicar NOCLAR al auditor es si la dirección o TCWG ya han informado al auditor sobre la cuestión.
 - Ampliar el alcance de los apartados R5360.31 a R5360.33 agregaría una capa de complejidad, lo que podría perjudicar la comprensibilidad y, en última instancia, la adopción e implementación de la NIEAS.

Profesionales de la contabilidad en empresas (PCE) (Parte 2 del Código vigente)

68. El IESBA también propone revisiones correspondientes a la Sección 260 vigente (véanse los apartados R260.15 y 260.15 A1 en el Capítulo 3) para alinearla con las disposiciones de comunicación mencionadas anteriormente para las Partes 5 y 3. Las revisiones propuestas requieren que el PA con experiencia determine si informará el NOCLAR (real o indicio) también al

profesional de aseguramiento de la sostenibilidad de la organización empleadora que realice un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad dentro del alcance de las NII en la Parte 5. Consulte la pregunta 8.

Normas de Independencia en la NIEAS propuesta

69. Las NII en la Parte 5 requiere que un profesional de aseguramiento de la sostenibilidad (denominado “una firma”²⁷ en las NII) que realice un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad dentro del alcance de las NII sea independiente. (Véase el apartado R5400.18 en el Capítulo 1.)
70. Al igual que el enfoque para los encargos de auditoría, las NII propuestas en la Parte 5 también requieren que las firmas de la red sean independientes de los clientes de aseguramiento de la sostenibilidad de las otras firmas dentro de la red de conformidad con la Parte 5. La determinación de la red y de una firma de la red se basa en los mismos conceptos de red y de firmas de la red aplicables en el caso de un encargo de auditoría. (Véanse los apartados 5400.50A1 a 5400.54A1 del Capítulo 1.)
71. El marco conceptual establecido en la Sección 5120 requiere que la firma identifique, evalúe y aborde las amenazas a la independencia en relación con un encargo de aseguramiento. En la Parte 5, las NII proporcionan ejemplos y otras orientaciones sobre intereses, relaciones y circunstancias que podrían crear esas amenazas a la independencia.
72. La premisa del IESBA al desarrollar las NII propuestas en la Parte 5, es que los intereses, relaciones y circunstancias que podrían crear amenazas a la independencia para una auditoría de estados financieros también podrían crear amenazas para un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad. Al desarrollar el BFC, el IESBA revisó las normas de independencia para los encargos de auditoría y consideró si es necesario realizar cambios o mejoras en función de las características específicas de los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad, por ejemplo, con respecto a los diferentes temas (es decir, la información de sostenibilidad) y los diferentes límites de información.
73. La sección siguiente explica las cuestiones clave de independencia específicas de los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad.²⁸

Aplicación del marco conceptual en relación con la independencia en encargos de aseguramiento de la sostenibilidad

Sistema de Gestión de la Calidad

74. Los participantes en las mesas redondas globales sobre sostenibilidad del IESBA coincidieron en que todos los profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad, incluidos los PA y los no PA, deben contar con un sistema de gestión de calidad para cumplir con los requerimientos pertinentes, incluidos los requerimientos de ética. Por lo tanto, la NIEAS propuesta reconoce que las normas de aseguramiento de la sostenibilidad se basan en la expectativa de que la firma habrá diseñado, implementado y operado un sistema adecuado de gestión de calidad como prerrequisito para el desempeño de encargos de aseguramiento de la sostenibilidad de alta calidad. Esto está en línea con el enfoque del Código vigente en la Parte 4A, que reconoce que la NIGC 12929 del

²⁷ Véase la explicación en los apartados 76 y 77 de este documento.

²⁸ Dado el objetivo de equivalencia entre las normas de independencia para los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad y aquellas para los encargos de auditoría (en la Parte 5 y la Parte 4A del Código, respectivamente), para cualquier otra cuestión de independencia establecida en las NII en la Parte 5, consulte las normas y materiales relevantes emitidos por el IESBA aplicables a las auditorías de estados financieros.

²⁹ 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*.

IAASB requiere que una firma diseñe, implemente y opere un sistema de gestión de calidad para las auditorías de estados financieros realizadas por la firma.

75. Debido a que la NIEAS propuesta es neutral en cuanto al marco, la Parte 5 no prescribe una norma específica de gestión de la calidad. Sin embargo, establece que las normas de aseguramiento de la sostenibilidad se basan en la expectativa de que el profesional del aseguramiento de la sostenibilidad tenga un sistema de gestión de calidad diseñado, implementado y operado de conformidad con las normas de gestión de calidad aplicables. A modo ilustrativo, la Parte 5 propuesta hace referencia a la NIAS 5000 del IAASB como requerimiento de cumplimiento de la NIGC 1³⁰ (u otros requerimientos legales, reglamentarios o profesionales que sean al menos igual de exigentes). (Véase el apartado 5400.3f en el Capítulo 1.)
76. Los requerimientos legales, reglamentarios o profesionales que abordan las responsabilidades de la firma para diseñar, implementar y operar un sistema de gestión de calidad pueden requerir que la firma aborde el cumplimiento de responsabilidades de conformidad con los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relacionados con la independencia. La asignación de las responsabilidades dentro de la firma dependerá de su tamaño, estructura y organización. Por lo tanto, muchas de las disposiciones de las NII en la NIEAS propuesta, no establecen las responsabilidades específicas de los individuos dentro de la firma de auditoría para las acciones relacionadas con la independencia, en lugar de referirse a "firma" para facilitar la referencia. (Véase el apartado 5400.4 en el Capítulo 1.)
77. La determinación de una "firma" en el contexto de un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad es equivalente al enfoque utilizado en el contexto de una auditoría u otro encargo de aseguramiento. Según la Parte 5 propuesta, una firma incluye:
- (a) Un profesional ejerciente individual, una sociedad o una corporación, de profesionales del aseguramiento;
 - (b) una entidad que controle a los anteriores mediante vínculos de propiedad, de gestión u otros medios; y
 - (c) una entidad controlada por ellos mediante vínculos de propiedad, de dirección u otros medios.
- (Véase el glosario revisado propuesto para el Código en el Capítulo 2.)
78. Las NII en la NIEAS propuesta, también establece requerimientos específicos para los miembros del equipo del encargo y del equipo de aseguramiento de la sostenibilidad. La determinación de esas personas sigue el mismo enfoque que para el equipo del encargo y el equipo de auditoría para los encargos de auditoría.³¹ (Véase el glosario revisado propuesto para el Código en el Capítulo 2.)

Ciente de aseguramiento de la sostenibilidad

79. Las NII en la NIEAS propuesta requieren que una firma que proporcione un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad sea independiente del cliente de aseguramiento de la sostenibilidad. Un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad incluye a la entidad con respecto a la cual una firma realiza un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad. Además, de manera equivalente al enfoque para los encargos de auditoría, cuando el cliente es una entidad cotizada

³⁰ Véase el apartado 5b de la NIAS 5000 propuesta.

³¹ Para obtener más información sobre la determinación de un miembro del equipo de auditoría, consulte el [Pronunciamiento Final: Revisiones al Código relacionadas con la definición de equipo del encargo y auditorías de grupo](#).

(según se define en el Código), un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad siempre incluirá a sus entidades relacionadas.³² Cuando el cliente de aseguramiento de la sostenibilidad no es una entidad cotizada, el cliente de aseguramiento de la sostenibilidad incluye aquellas entidades relacionadas sobre las que el cliente tiene control directo o indirecto. Por consiguiente, la firma también debe ser independiente de las entidades relacionadas pertinentes. (Véase el glosario revisado propuesto en el Capítulo 3.)

80. El IESBA cree que el enfoque de las normas de independencia para los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad debe ser proporcionado y brindar un enfoque escalable para los clientes de aseguramiento de la sostenibilidad que no sean Entidades de Interés Público (EIP). Este es el mismo enfoque para las normas de independencia para auditorías de estados financieros en la Parte 4A. Por lo tanto, algunas de las disposiciones de independencia en la Parte 5 son aplicables únicamente a los trabajos de aseguramiento de la sostenibilidad de las EIP.
81. El IESBA acordó que, como primer paso, la Parte 5 no debería prescribir qué entidades son EIP en el contexto de los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad, sino que, en cambio, debería basarse en la definición revisada de EIP recientemente finalizada por el IESBA en el contexto de las auditorías de estados financieros.³³
82. En el caso de encargos de auditoría, los factores que guían la determinación de las entidades como EIP se basan en el grado de interés público en su situación financiera. En el contexto de los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad, las partes interesadas también podrían tener mayores expectativas dada la naturaleza de la entidad y su información de sostenibilidad. Sin embargo, el IESBA considera que en el contexto del entorno regulatorio actual, existiría el potencial de confusión si se determinara que una entidad es una EIP únicamente sobre la base de su información de sostenibilidad cuando no es una EIP para los propósitos de la auditoría de sus estados financieros.
83. Por lo tanto, el IESBA propone que una entidad sea considerada una EIP para los efectos del encargo de aseguramiento de la sostenibilidad si ha sido determinada como tal para los fines de la auditoría de sus estados financieros de conformidad con las disposiciones pertinentes de la Parte 4A.^{34,35} (véase el apartado 5400.13 del Capítulo 1). Consulte la pregunta 9.
84. El IESBA señala que este enfoque mantiene la equivalencia de tratamiento entre el encargo de auditoría y el de aseguramiento de la sostenibilidad de una entidad que cae dentro de la definición de EIP. Se evita la situación en la que los requerimientos para una EIP se aplican en relación con la auditoría pero no en relación con el encargo de aseguramiento de la sostenibilidad para la misma entidad, un resultado que podría considerarse incoherente o anómalo, especialmente en un

³² El Glosario del Código define una entidad vinculada como “una entidad que tiene cualquiera de las siguientes relaciones con el cliente:

- (a) Una entidad que tiene un control directo o indirecto sobre el cliente cuando el cliente es material para dicha entidad;
- (b) Una entidad con un interés financiero directo en el cliente, si dicha entidad tiene una influencia significativa sobre el cliente y el interés en el cliente es material para dicha entidad;
- (c) Una entidad que el cliente controla directa o indirectamente;
- (d) Una entidad en la que el cliente, o una entidad vinculada al cliente de acuerdo con (c), tienen un interés financiero directo que le otorga una influencia significativa sobre dicha entidad cuando el interés es material para el cliente y para su entidad vinculada de acuerdo con (c); y
- (e) Una entidad que se encuentra bajo control común con el cliente (una “entidad hermana”) si la entidad hermana y el cliente son ambos materiales para la entidad que controla tanto al cliente como a la entidad hermana.»

³³ [Pronunciamiento Final: Revisiones propuestas a las definiciones de entidades cotizadas y entidades de interés público en el Código](#)

³⁴ En consecuencia, con base en el enfoque de la Parte 4A, al determinar si una entidad es una EIP, un profesional de aseguramiento de la sostenibilidad también debe tener en cuenta definiciones más explícitas establecidas por ley, regulación o normas profesionales para las categorías en la definición de EIP.

³⁵ Para obtener más material sobre la determinación de una EIP, consulte el material publicado por el IESBA relacionado con el [Pronunciamiento Final: Revisiones propuestas a las definiciones de entidades cotizadas y entidades de interés público en el Código](#)

contexto de informes integrados. Sin embargo, en el caso de una determinación voluntaria por parte del auditor de si tratar a una entidad como una EIP para los fines de la auditoría de sus estados financieros, es decir, cuando la entidad no cae dentro de la definición de EIP, el IESBA no cree que sería apropiado que el Código requiera que otra firma que realiza el encargo de aseguramiento de la sostenibilidad trate a la entidad como una EIP y, por lo tanto, cumpla con las disposiciones más estrictas de la Parte 5 aplicables a las EIP. (Véase el apartado 5400.13a en el Capítulo 1.)

85. Si un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad es una EIP, la Parte 5 requerirá que la firma revele públicamente el hecho de que ha aplicado los requerimientos de independencia para las EIP de la misma manera que la Parte 4A requiere para los encargos de auditoría (ver apartados R5400.25 y R5400.26 en el Capítulo 1). El IESBA pretende coordinarse con el IAASB y otros organismos emisores de normas de aseguramiento de la sostenibilidad respecto de la forma y manera de dicha divulgación pública.

Independencia para los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo

86. El IESBA señaló que la presentación de informes y aseguramiento de la sostenibilidad serán obligatorios en algunas jurisdicciones importantes, principalmente para las entidades que operan como grupos. Algunos marcos de información sobre sostenibilidad ya requieren que la información se presente sobre una base consolidada.³⁶ Por lo tanto, el IESBA consideró cómo las NII en la NIEAS propuesta podrían abordar mejor las consideraciones de independencia para los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo donde la información de sostenibilidad incluye la información de más de una entidad o unidad de negocios, de una manera que lograría la equivalencia con las normas de independencia para los encargos de auditoría del grupo. El IESBA reconoció que la NIAS 5000 propuesta por el IAASB aborda los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo solo de una manera general y global.³⁷ Sin embargo, el IESBA en general opinó que no abordar explícitamente los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo en la Parte 5 restaría valor a la premisa de que las normas de independencia de la Parte 5 son equivalentes a las de los encargos de auditoría de la Parte 4A.
87. Además, la NIEAS propuesta se está desarrollando de una manera neutral en cuanto al marco. En consecuencia, la NIEAS propuesta debería abordar la independencia de un profesional de aseguramiento de la sostenibilidad contratado para expresar una opinión sobre información de sostenibilidad del grupo, independientemente de si el profesional aplica la ISSA 5000 u otra(s) norma(s) de aseguramiento de la sostenibilidad.
88. Por lo tanto, las NII en la NIEAS propuesta abordan expresamente las consideraciones de independencia para los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo, es decir, cuándo una firma de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo y cualquier firma de aseguramiento de la sostenibilidad del componente llevan a cabo el encargo de aseguramiento.

³⁶ Por ejemplo, en la UE, la Directiva sobre presentación de informes de sostenibilidad corporativa (CSRD) ya exige que las entidades divulguen su información de sostenibilidad de forma consolidada a partir de 2025.

³⁷ El IAASB explicó, en la Nota Explicativa que acompañó al Borrador en Fase de Consulta de la NIAS 5000 propuesta, que los requerimientos basados en principios de la norma propuesta pueden aplicarse a todos los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad, incluidos todos los tipos de información de sostenibilidad, independientemente de la forma en que se presente dicha información. Esto incluye que 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. Además de los requerimientos y el material de aplicación que reconocen que el encargo de aseguramiento puede involucrar firmas e individuos de firmas distintas a la firma del profesional de aseguramiento, el material de aplicación también incluye varias referencias a grupos o información de sostenibilidad "consolidada", y ejemplos de cómo ciertos requerimientos pueden aplicarse en esas circunstancias.

89. Las disposiciones relevantes de la Sección 5405 son equivalentes a las normas de independencia aplicables a los encargos de auditoría de grupo.³⁸ Para mantener esa equivalencia dado que todavía no existe un equivalente de la NIA 600 (Revisada)³⁹ para los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo, la Sección 5405 incluye requerimientos específicos relativos a la comunicación entre la firma de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo y las firmas de aseguramiento de la sostenibilidad del componente en relación con los requerimientos de ética aplicables, incluida la independencia, que se aplican al encargo de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo (véanse los apartados R5405.3 y R5405.4 en el Capítulo 1). Estos requerimientos propuestos ayudan a lograr el efecto de los requerimientos de la NIA 600 (Revisada), a los que se hace referencia en la Sección 405 de la Parte 4A, relativos a la comunicación entre la firma de auditoría del grupo y las firmas de auditoría de los componentes respecto de los requerimientos de ética aplicables, incluida la independencia, que se aplican al encargo de auditoría del grupo. El IESBA agradece las opiniones de las partes interesadas sobre la práctica actual en materia de informes y aseguramiento de la sostenibilidad en un contexto de grupo, acerca de cómo podría evolucionar la práctica en el futuro y si esto podría dar lugar a posibles problemas en la aplicación de las disposiciones propuestas en la Sección 5405. Véanse las preguntas 10(a) y (b)(i)-(ii).
90. Dada la equivalencia con las disposiciones aplicables a los encargos de auditoría de grupo, el IESBA propone que los términos y definiciones de la Sección 5405, como firma de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo, firma de aseguramiento de la sostenibilidad del componente y equipo de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo, reflejen los conceptos en los términos equivalentes utilizados en las normas de independencia para los encargos de auditoría de grupo. (Véase el glosario revisado propuesto en el Capítulo 2.)
91. Respecto de la definición de cliente de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo, similar a las normas de independencia para encargos de auditoría de grupo, el IESBA propone que, además de la entidad sobre cuya información de sostenibilidad del grupo la firma expresa una opinión y las entidades relacionadas relevantes, la definición también incluya los componentes en los que se realiza el encargo de aseguramiento. En el contexto de los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo, el Código define un componente como una entidad, unidad de negocios, función o actividad comercial, o alguna combinación de ellas, determinada por la firma de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo a los efectos de planificar y realizar procedimientos de aseguramiento en el encargo de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo. Es importante destacar que esta definición excluye explícitamente a las entidades dentro de la cadena de valor del cliente. (Véase el glosario revisado propuesto en el Capítulo 2.) Las consideraciones de independencia aplicables al encargo de aseguramiento realizado en, o con respecto a, una entidad de la cadena de valor se aborda en la Sección 5407.
92. Durante sus deliberaciones, el IESBA consideró algunas preocupaciones de que las referencias al término “componentes” en la nueva Parte 5 podrían crear una posible confusión para los no PA si dicho término se percibe como específico de la auditoría. El IESBA consideró si se podrían utilizar términos distintos de “componentes” para describir las entidades o unidades de negocio dentro de un grupo que están incluidas en el alcance del encargo de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo. Tras deliberar, el IESBA llegó a la opinión general de que sería beneficioso mantener la

³⁸ Para obtener más información sobre las disposiciones aplicables a las auditorías de grupo, consulte el [Pronunciamiento Final: Revisiones al Código relacionadas con la definición de equipo del encargo y auditorías de grupo](#), y las [Publicación de preguntas y respuestas del personal del IESBA](#) relacionadas.

³⁹ Norma Internacional de Auditoría (NIA) 600, *Consideraciones especiales-auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*.

consistencia con las normas de independencia para los encargos de auditoría de grupos, evitando términos diferentes para describir lo que son, en esencia, las mismas partes de un grupo. El IESBA también consideró que el uso de otros términos (por ejemplo, entidad informante) a los efectos de la Sección 5405, no aliviaría las percepciones de complejidad potencial desde la perspectiva de los no PA. El IESBA señaló que ayudar a los no PA a lograr una comprensión completa de todas las disposiciones de la Parte 5 sería una cuestión de implementación, educación y capacitación. Consulte la pregunta 10(b)(iii).

93. El IESBA reconoce que hasta que el IAASB u otros emisores de normas de aseguramiento de la sostenibilidad desarrollen normas más específicas que aborden los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad de grupos, los profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad podrían necesitar orientación para aplicar de manera consistente las disposiciones de la Parte 5 aplicables a las situaciones de informes de grupo. Dependiendo de la retroalimentación recibida de las partes interesadas, el IESBA considerará qué recursos de apoyo a la implementación, si los hubiera, podría encargar para facilitar la implementación eficaz de las disposiciones. El IESBA también se coordinará estrechamente con el IAASB respecto de las futuras consideraciones del IAASB en relación con el tratamiento de encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo.

Utilización del trabajo de otro profesional de aseguramiento de la sostenibilidad

94. Como se mencionó anteriormente, la Sección 5405 de la NIEAS propuesta aborda consideraciones de independencia para las firmas de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo, las firmas de aseguramiento de la sostenibilidad de componentes y los miembros del equipo de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo. Estos últimos podrían incluir personas externas a la firma (ya sea dentro o fuera de las firmas de la red) que realizan encargos de aseguramiento en componentes dentro del grupo. Sin embargo, la firma (del grupo) debe poder dirigir, supervisar y revisar el trabajo de esas personas cuando sean miembros del equipo del encargo de sostenibilidad del grupo.
95. A los efectos de emitir un informe de aseguramiento sobre información de sostenibilidad, una firma podría desear utilizar el trabajo de otro profesional que ya haya realizado, o vaya a realizar, trabajo de aseguramiento con respecto a un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad o un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad de un grupo, a pesar de que la firma no pueda dirigir, supervisar y revisar el trabajo de ese profesional. En este sentido, la NIAS 5000 propuesta reconoce y aborda el concepto de utilizar el trabajo de “otro profesional”.⁴⁰ Para alinearse con la NIAS 5000 propuesta, el IESBA propone abordar las consideraciones de independencia con respecto al uso del trabajo de otro profesional en una nueva Sección 5406.
96. Para los efectos de las NII en la Parte 5, el IESBA también propone definir el nuevo término “otro profesional” como un profesional individual, sociedad o corporación de profesionales que realiza trabajo de aseguramiento relevante para un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad, y el profesional de aseguramiento de la sostenibilidad no puede dirigir, supervisar y revisar su trabajo. Junto con esta nueva definición propuesta, el Glosario deja claro que un individuo de otro profesional que realiza el trabajo de aseguramiento no es miembro del equipo del encargo. (Véase el glosario revisado propuesto en el Capítulo 2.)
97. Cuando otro profesional realiza un trabajo de aseguramiento de la sostenibilidad en el cliente de aseguramiento de la sostenibilidad, el IESBA consideró que el impacto de su trabajo en el resultado del encargo y las responsabilidades de la firma al utilizar su trabajo son diferentes en

⁴⁰ Apartado A22 del Borrador el Fase de Consulta de la NIAS 5000 propuesta.

comparación con otras personas que podrían estar involucradas en el encargo, pero que no están realizando un trabajo de aseguramiento, como expertos externos o proveedores de datos. Por lo tanto, como se describe a continuación, la Sección 5406 propuesta establece un enfoque para abordar las consideraciones de independencia con respecto al uso del trabajo de otro profesional en un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad.⁴¹ Consulte la pregunta 11.

98. El IESBA reconoce que cuando un profesional, cuyo trabajo la firma pretende utilizar, no está bajo la dirección y supervisión de la firma, la firma no puede exigir directamente a ese profesional que cumpla con las disposiciones del Código. En algunos casos, es posible que ese profesional ya haya completado su trabajo de aseguramiento y que no haya estado sujeto a la Parte 5 del Código. A la luz de esto, las NII en la NIEAS propuesta requiere que la firma:
- Informar al otro profesional sobre las disposiciones de ética aplicables, incluidas las de independencia; y
 - Solicitar a ese profesional que confirme que comprende y cumplirá o, si el trabajo ya se ha realizado, que ha cumplido con dichas disposiciones. (Véanse los apartados R5406.3 y R5406.4 del Capítulo 1.)
99. Para cumplir con la solicitud anterior, el IESBA propone que el otro profesional confirme que, tanto él como las personas del profesional que realizan el trabajo de aseguramiento son independientes de la entidad sobre cuya información de sostenibilidad el otro profesional realiza el trabajo de aseguramiento, de conformidad con los requerimientos de independencia de la Parte 5. Debido a que el cliente de aseguramiento de la sostenibilidad también incluye ciertas entidades relacionadas según se define en el Glosario, el otro profesional deberá ser independiente no solo de la entidad sobre cuya información de sostenibilidad el otro profesional realiza el trabajo de aseguramiento, sino también de sus entidades relacionadas relevantes. (Véase el apartado R5406.5 en el Capítulo 1.)
100. Además, para mantener la consistencia con el enfoque utilizado en la Sección 5405 propuesta sobre los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo, el IESBA pretende que las disposiciones de independencia que se aplican a la entidad sobre cuya información de sostenibilidad la firma expresa una opinión (el cliente) se apliquen a lo largo de todo el encargo y a cada entidad dentro de la definición del cliente de aseguramiento de la sostenibilidad. En consecuencia, si una firma pretende utilizar el trabajo de otro profesional que realiza trabajos de aseguramiento en una entidad que no es una EIP, pero la entidad sobre cuya información de sostenibilidad la firma expresa una opinión es una EIP, la firma deberá solicitar confirmación de que el otro profesional es independiente de la entidad sobre cuya información de sostenibilidad ese profesional realiza trabajos de aseguramiento de conformidad con las disposiciones aplicables a las EIP.
101. Si la firma no puede obtener confirmación sobre la independencia del otro profesional de conformidad con las NII en la NIEAS propuesta, la firma deberá considerar ese hecho al determinar si, bajo las normas de aseguramiento de la sostenibilidad aplicables, puede proceder a utilizar el trabajo de aseguramiento de ese profesional para los propósitos del encargo de aseguramiento de la sostenibilidad.

⁴¹ La Sección 5407 aborda las circunstancias en las que otro profesional, cuyo trabajo la firma no puede dirigir, supervisar ni revisar, realiza un trabajo de aseguramiento en una entidad de la cadena de valor y la firma tiene la intención de utilizar ese trabajo.

102. El diagrama del Anexo 3 explica las secciones aplicables en las NII propuestas de la Parte 5 cuando la firma que realiza el encargo de aseguramiento de la sostenibilidad utiliza el trabajo de aseguramiento de otro profesional de aseguramiento de la sostenibilidad para los fines de ese encargo.

Consideraciones de independencia relacionadas con las entidades de la cadena de valor

103. El límite de presentación de informes para la información de sostenibilidad puede diferir del límite de presentación de informes para los estados financieros. Por ejemplo, un marco de presentación de informes de sostenibilidad podría requerir que la entidad informante incluya información sobre las entidades materiales de la cadena de valor en la información de sostenibilidad sobre la cual la firma expresará una opinión. En consecuencia, los intereses, relaciones o circunstancias que involucren a esas entidades de la cadena de valor podrían crear amenazas a la independencia de la firma. El IESBA propone que las NII de la NIEAS aborden específicamente estas consideraciones.
104. Debido a que la determinación de las entidades dentro de la cadena de valor se basa en el marco de información, el IESBA propone que el Código defina la cadena de valor de un cliente por referencia al marco de información aplicable. La cadena de valor puede incluir, por ejemplo, los clientes y proveedores de un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad que sean importantes para los fines de la elaboración de informes de sostenibilidad. La cadena de valor no incluye componentes tal como se definen para los fines de un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad de un grupo. Consulte la pregunta 12.
105. Con base en la definición propuesta de cliente de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo,⁴² las entidades de la cadena de valor no son parte del límite organizacional del cliente y no están bajo su control. Por lo tanto, las disposiciones de la Parte 5 aplicables a los clientes de aseguramiento de la sostenibilidad (de grupo) no les son aplicables. A la luz de esto, el IESBA propone incluir nuevas disposiciones en las Secciones 5407 y 5700 de la IESSA propuesta que aborden explícitamente las consideraciones de independencia aplicables cuando el trabajo de aseguramiento se lleva a cabo en, o con respecto a, una entidad de la cadena de valor para los fines de un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad.
106. El IESBA agradece las opiniones de las partes interesadas sobre si las NII en la NIEAS propuesta aborda adecuadamente las amenazas a la independencia relacionadas con las entidades de la cadena de valor. Consulte las preguntas 13 y 14.

Trabajo de aseguramiento en una entidad de la cadena de valor

107. Si un marco de presentación de informes de sostenibilidad requiere la inclusión de información de una entidad de la cadena de valor en la información de sostenibilidad (la información de la entidad de la cadena de valor probablemente será material para esa información), una firma que realiza el encargo de aseguramiento de la sostenibilidad podría decidir realizar procedimientos de aseguramiento en, o con respecto a, esa entidad de la cadena de valor. En esas circunstancias, la firma podrá:
- (a) Realizar el trabajo de aseguramiento en la entidad de la cadena de valor;
 - (b) Utilizar el trabajo de un profesional de aseguramiento de la sostenibilidad que realice por separado el trabajo de aseguramiento en la entidad de la cadena de valor; o

⁴² (Véase el glosario revisado propuesto en el Capítulo 2.)

- (c) Realizar el trabajo de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad de la entidad de la cadena de valor proporcionada por el cliente de aseguramiento de la sostenibilidad sin realizar el trabajo de aseguramiento en esa entidad.
108. La Sección 5407 propuesta aborda las consideraciones de independencia relacionadas con el trabajo de aseguramiento realizado en, o con respecto a, una entidad de la cadena de valor cubierta por los puntos (a) a (c) anteriores. Como la información de las entidades de la cadena de valor puede incluirse tanto en la información de sostenibilidad independiente como en la del grupo, esta Sección es aplicable a ambas.
109. Si la firma realiza el trabajo de aseguramiento en una entidad de la cadena de valor, la Sección 5407 propuesta requiere que la firma y los miembros del equipo del aseguramiento de la sostenibilidad sean independientes de la entidad de la cadena de valor de conformidad con los requerimientos de independencia de la Parte 5 que son aplicables a una firma y a un miembro del equipo de aseguramiento de la sostenibilidad, respectivamente, con respecto a un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad. Debido a que la determinación del cliente de aseguramiento de la sostenibilidad también incluye ciertas entidades relacionadas según se especifica en la definición de cliente de aseguramiento de la sostenibilidad, la firma y los miembros del equipo del aseguramiento de la sostenibilidad deberán ser independientes no solo de la entidad de la cadena de valor, sino también de sus entidades relacionadas relevantes. (Véase el apartado R5407.3 en el Capítulo 1.)
110. Cuando la firma decide utilizar el trabajo de un profesional de aseguramiento de la sostenibilidad que realice por separado el trabajo de aseguramiento en la entidad de la cadena de valor:
- Este profesional podría ser cualquier otro profesional de aseguramiento de la sostenibilidad, independientemente de si la firma puede dirigir, supervisar y revisar el trabajo de ese profesional.⁴³
 - En esas circunstancias, la Sección 5407 propuesta requiere que la firma esté convencida de que ese profesional es independiente de la entidad de la cadena de valor de conformidad con los requerimientos de independencia de la Parte 5 que son aplicables a una firma con respecto a esa entidad. Los requerimientos de independencia solo son aplicables con respecto a la entidad de la cadena de valor en la que ese profesional realiza el trabajo de aseguramiento. (Véase el apartado R5407.4 en el Capítulo 1.)
 - Reconociendo que el profesional de aseguramiento de la sostenibilidad de la entidad de la cadena de valor podría ya haber llevado a cabo el trabajo de aseguramiento pertinente, y que dicho trabajo podría utilizarse para los fines de varios encargos de aseguramiento de la sostenibilidad de otras entidades, el IESBA propone un enfoque pragmático. Es decir, en esas circunstancias, la firma puede confiar en una declaración de independencia en el informe del profesional de aseguramiento de la sostenibilidad para cumplir con el requerimiento mencionado anteriormente. (Véase el apartado 5407.4A1 en el Capítulo 1.)
 - Sin embargo, si ese profesional no ha proporcionado una declaración de independencia en relación con el trabajo de aseguramiento en la entidad de la cadena de valor, la Sección 5407 propuesta establece que es responsabilidad del líder del encargo solicitar a ese profesional que confirme si:
 - Cuando el trabajo aún no se haya realizado, el profesional cumplirá con las disposiciones de ética aplicables, incluida la independencia, de la Parte 5; o

⁴³ Esto también incluye a “otro profesional” según se define en las revisiones propuestas al Glosario del Código.

- Cuando el trabajo ya se ha realizado, el profesional comprende y ha cumplido con las disposiciones de ética aplicables, incluida la independencia, de la Parte 5. (Véase el apartado R5407.5 en el Capítulo 1.)
111. Si la firma realiza el trabajo de aseguramiento de la información de sostenibilidad de la entidad de la cadena de valor proporcionada por el cliente de aseguramiento de la sostenibilidad sin realizar el trabajo de aseguramiento en esa entidad, la Sección 5407 propuesta requiere que la firma y los miembros del equipo de aseguramiento de la sostenibilidad sean independientes del cliente de aseguramiento de la sostenibilidad de conformidad con los requerimientos de independencia de la Parte 5. (Véase el apartado R5407.6 en el Capítulo 1.)

Intereses, relaciones o circunstancias que involucran a las entidades de la cadena de valor

112. Podrían existir circunstancias en las que una firma utilice el trabajo de un profesional de aseguramiento de la sostenibilidad que realiza por separado el trabajo de aseguramiento en una entidad de la cadena de valor cuya información de sostenibilidad está incluida en la información de sostenibilidad sobre la cual la firma expresa una opinión. Aunque la firma utiliza el trabajo de aseguramiento del otro profesional, sigue teniendo la responsabilidad final por el encargo de aseguramiento de la sostenibilidad y la opinión sobre la información de sostenibilidad. Por lo tanto, el IESBA cree que la Parte 5 debe reconocer que los intereses, las relaciones o las circunstancias entre la firma, una firma de la red o un miembro del equipo de aseguramiento de la sostenibilidad y esa entidad de la cadena de valor podrían crear amenazas a la independencia de la firma. El IESBA agradece las opiniones de los encuestados sobre si la Sección 5700 propuesta aborda adecuadamente dichas amenazas. Véase la pregunta 14.
113. Reconociendo que el nivel de amenazas a la independencia que podrían crearse por intereses, relaciones o circunstancias que involucran a una entidad de la cadena de valor generalmente será menor, el IESBA propone en la Sección 5700 que dichas amenazas se aborden sobre la base del principio de “sabe o tiene motivos para creer”. (Véase el apartado R5700.4 en el Capítulo 1.)
114. El principio de “sabe o tiene motivos para creer” es un concepto bien establecido en el Código vigente. El IESBA no pretende que la aplicación del principio de “sabe o tiene motivos para creer” genere una obligación de seguimiento para la firma. En consecuencia, no se espera que la firma mantenga una base de datos actualizada de las entidades de la cadena de valor del cliente ni que controle los intereses, las relaciones y las circunstancias entre la firma, las firmas de la red y los miembros del equipo de aseguramiento de la sostenibilidad y esas entidades. Tampoco se espera que la firma controle los cambios en la cadena de valor del cliente durante el periodo del encargo o el periodo de presentación de informes para el encargo.
115. El enfoque de la Sección 5700 se basa en la aplicación del marco conceptual establecido en la Sección 5120. Si el equipo de aseguramiento de la sostenibilidad conoce de intereses, relaciones o circunstancias entre la firma, una firma de la red o miembros del equipo de aseguramiento de la sostenibilidad y la entidad de la cadena de valor, el equipo de aseguramiento de la sostenibilidad deberá incluirlos al identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia. Si las amenazas no están en un nivel aceptable, el equipo de aseguramiento de la sostenibilidad deberá considerar acciones que puedan eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. El IESBA agradece las opiniones de los encuestados sobre si la Sección 5700 debería proporcionar más orientación a este respecto, tal como ejemplos de factores para evaluar las amenazas y las posibles salvaguardas.

Prestación de servicios no relacionados con el aseguramiento a clientes de aseguramiento de la sostenibilidad

116. Adoptando un enfoque equivalente a las normas de independencia para los encargos de auditoría, las NII en la NIEAS propuesta estableció que proporcionar SNA a un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad podría crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales y a la independencia. La prestación de SNA a un cliente de auditoría se centra en el impacto de esos servicios en los estados financieros. Asimismo, el IESBA considera que, en el contexto de un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad, la prestación de los mismos SNA puede tener un impacto en la información de sostenibilidad sobre la que la firma expresa una opinión. En consecuencia, el IESBA acordó que los requerimientos generales y el material de aplicación establecidos en la Sección 600 de la Parte 4A para encargos de auditoría (tal como la prohibición de asumir la responsabilidad de gestión, la “prohibición de amenaza de autoevaluación” y la comunicación con TCWG) también son aplicables cuando la firma proporciona SNA a un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad.
117. La Sección 5600 propuesta y sus subsecciones también incluyen ejemplos actualizados que son más relevantes para los servicios relacionados con la sostenibilidad.
118. Consulte la pregunta 15.

Ejemplos de SNA

119. Las subsecciones de la Sección 5600 abordan los mismos tipos de SNA que en las normas de independencia para encargos de auditoría en la Parte 4A del Código, excepto:
- Servicios de contabilidad y teneduría de libros.
 - Servicios de valoración.
120. En lugar de servicios de contabilidad y teneduría de libros, la NIEAS propuesta se centra más ampliamente en la prestación de servicios de información y datos de sostenibilidad a un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad, ya que esos servicios pueden afectar la información de sostenibilidad sobre la que la firma expresa una opinión.⁴⁴ La prestación de servicios de contabilidad y teneduría de libros a un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad se aborda como un tipo de servicios de información y datos de sostenibilidad.⁴⁵ (Véase la Subsección 5601 en el Capítulo 1.)
121. El Grupo de Referencia de la Sostenibilidad señaló que, además de los servicios de valoración, proporcionar otros SNA a un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad con respecto a desarrollos futuros de valor no monetario, como servicios de estimación u otros servicios de previsión (por ejemplo, un servicio que incluye la estimación de la cantidad de sustancias peligrosas producidas por un proceso de fabricación), también podría crear amenazas a la

⁴⁴ Las NII en la NIEAS propuesta solo prohíben a las firmas proporcionar un servicio de información y datos de sostenibilidad al cliente de aseguramiento de la sostenibilidad si ese servicio pudiera ser relevante para la información de sostenibilidad sobre la cual la firma expresa una opinión. Si la firma expresa una conclusión de aseguramiento solo en relación con ciertas cuestiones de sostenibilidad, por ejemplo, cuestiones relacionadas con el clima, y la firma también proporcionó servicios de información de sostenibilidad en relación con la presentación de informes sobre otras cuestiones (por ejemplo, un Informe de Transparencia de Diversidad, Equidad e Inclusión (DEI)) que no está dentro del alcance del encargo de aseguramiento de la sostenibilidad, la prestación de ese servicio no crea una amenaza de autoevaluación. Si bien la provisión de datos de sostenibilidad y servicios de información en relación con información de sostenibilidad que no está sujeta a aseguramiento de la sostenibilidad no está prohibida por la subsección 5601, la firma aún deberá evaluar y abordar cualquier otra amenaza creada por la prestación de ese servicio al cliente. (Véanse los apartados R5601.5 y R5601.6 del Capítulo 1.)

⁴⁵ Además, la subsección 5601 no refleja la exención del apartado R601.7 prevista para los servicios de contabilidad y teneduría de libros en la Parte 4A. El IESBA aprobó esa excepción para abordar una circunstancia jurisdiccional específica que no es relevante en el contexto de un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad.

independencia. Dadas las similitudes entre los servicios de estimación, previsión y otros tipos similares y los servicios de valoración, el IESBA propone abordar estos servicios bajo la misma subsección que los servicios de “valoración”. (Véase la subsección 5603.)

122. Consulte la pregunta 16 sobre la lista de SNA específicos abordados en las Subsecciones 5601 a 5610.

Materialidad o importancia relativa

123. La Sección 5600 de la NIEAS propuesta, basada en la Sección 600 de la Parte 4A, también proporciona factores para ayudar a las firmas a identificar las diferentes amenazas que podrían crearse al proporcionar un SNA a un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad. Uno de estos factores es la consideración de si el resultado del servicio tendrá un efecto material en la información de sostenibilidad. Debido a que las NII en la NIEAS propuesta son aplicables independientemente del marco de información utilizado por la entidad informante o de las normas de aseguramiento de la sostenibilidad utilizados por la firma, la determinación de la materialidad, y si es materialidad simple o doble, dependerá del marco de información o de las normas de aseguramiento aplicables (por ejemplo, la materialidad en la CSRD o en las normas emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB)). (Véase el apartado 5600.11 A1 en el Capítulo 1.)

Cuestiones de independencia que surgen cuando una firma realiza tanto auditorías como encargos de aseguramiento de la sostenibilidad para el mismo cliente

124. Las NII en la NIEAS propuesta también abordan ciertas cuestiones de independencia y brindan orientación relacionada cuando la firma realiza encargos de auditoría y de aseguramiento de la sostenibilidad para el mismo cliente. Consulte la pregunta 17.

Honorarios

125. Como medida de protección en torno a la independencia, las normas de independencia para encargos de auditoría en la Parte 4A vigente requieren que una firma aborde las amenazas a la independencia que surgen cuando la firma recibe honorarios por servicios distintos a los de auditoría, incluidos los honorarios por servicios de aseguramiento. El IESBA tomó en cuenta que, en la práctica, los encargos de auditoría y de aseguramiento de la sostenibilidad generalmente siguen siendo encargos separados y, en las jurisdicciones que requieren la divulgación de honorarios, los reguladores generalmente exigen la divulgación únicamente de los honorarios de auditoría.
126. Si bien el objetivo del IESBA es lograr la equivalencia entre los estándares de independencia para los trabajos de auditoría y los estándares de independencia para los trabajos de aseguramiento de la sostenibilidad, el IESBA consideró durante sus deliberaciones que podrían surgir amenazas derivadas de las preocupaciones sobre la posible pérdida del encargo de aseguramiento de la sostenibilidad como un encargo separado (por ejemplo, si la firma expresara una opinión de auditoría modificada sobre los estados financieros), lo que podría afectar la objetividad de la firma. El IESBA también consideró que podría existir una percepción de que la firma o firma de la red se centra en la relación de aseguramiento de la sostenibilidad en detrimento del encargo de auditoría, o viceversa. En consecuencia, si el auditor también presta servicios de sostenibilidad al cliente, la Parte 4A requiere que la firma revele los honorarios por dichos servicios como honorarios no relacionados con la auditoría y considere aplicar salvaguardas con respecto a la proporción de honorarios no relacionados con la auditoría y honorarios de auditoría.

127. Si la firma proporciona, tanto los encargos de auditoría como los de aseguramiento de la sostenibilidad, la NII en la Parte 5 orienta a las firmas para que apliquen las disposiciones de la Sección 410 en la Parte 4A con respecto a la evaluación de las amenazas creadas por la proporción de honorarios por servicios distintos de la auditoría, incluidos los servicios de aseguramiento tales como los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad, a los honorarios de auditoría. (Véase el apartado 5410.11 A1 en el Capítulo 1.)
128. La orientación existente en la Sección 410 de la Parte 4A relativa a la evaluación del nivel de las amenazas creadas por la proporción de honorarios incluye la consideración de la naturaleza, el alcance y los propósitos de los servicios distintos de la auditoría, como un factor. El IESBA propone una modificación en consecuencia de este factor para aclarar su aplicabilidad a los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad. En circunstancias en las que una gran proporción de los honorarios, en relación con los honorarios de auditoría, se genera por la prestación de un servicio de aseguramiento de la sostenibilidad en cumplimiento con la Parte 5, el auditor podría concluir que el nivel de amenazas se encuentra en un nivel aceptable, especialmente si el desempeño del auditor en el encargo de aseguramiento de la sostenibilidad es requerido por ley o regulación. (Véase el apartado 410.11 A2 en el Capítulo 3.)
129. El IESBA observa que las disposiciones de la Parte 4A sobre la proporción de honorarios no incluyen ninguna prohibición, umbral o límite de honorarios. La Sección 410 establece una guía para que las firmas evalúen el nivel de las amenazas que podrían surgir debido a la proporción de los honorarios y brinda orientación para ayudar en dicha evaluación. Sin embargo, el IESBA cree que la Parte 5 debe reconocer las amenazas potenciales a la independencia relacionadas con la prestación de servicios de auditoría y aseguramiento de la sostenibilidad por parte de la misma firma, y orientar a la firma para que evalúe el nivel de esas amenazas y las aborde, si es necesario. El IESBA no cree que esta orientación impida el desarrollo del mercado de aseguramiento de la sostenibilidad o desaliente el movimiento hacia informes integrados.
130. El IESBA agradece las opiniones de los encuestados sobre el enfoque propuesto respecto de la proporción de honorarios recibidos por encargos de auditoría y de aseguramiento de la sostenibilidad.

Asociación prolongada

131. El IESBA agradece las opiniones de los encuestados sobre el enfoque propuesto respecto de la proporción de honorarios recibidos por encargos de auditoría y de aseguramiento de la sostenibilidad. En consecuencia, el IESBA propone que las normas de independencia para los encargos de auditoría y de aseguramiento de la sostenibilidad aborden esas amenazas. (Véase la Sección 5540 propuesta en el Capítulo 1).
132. Este enfoque da como resultado las modificaciones en consecuencia propuestas a la Sección 540 en la Parte 4A aplicables a los encargos de auditoría. (Véase los cambios propuestos a la Sección 540 en la Parte 4A del Capítulo 3.)

III. INFORME DE SOSTENIBILIDAD

133. Esta Sección abarca el Capítulo 4 del BFC y las preguntas 20 to 23.

A. Descripción General

Alcance de las revisiones relacionadas con los informes de sostenibilidad

134. El IESBA consideró la posibilidad de desarrollar normas de ética para la presentación de informes de sostenibilidad que se apliquen a todos los preparadores de información de sostenibilidad (es decir, sin distinción de profesión). Esto significaría que todos aquellos que preparan, informan y aseguran información de sostenibilidad, independientemente de su profesión o campo, podrían estar cubiertos por las mismas normas de ética sólidas (incluida la independencia) emitidas por el IESBA.
135. Si bien reconoce los beneficios de que todos los preparadores de informes de sostenibilidad estén sujetos a las mismas normas de ética sólidas, el IESBA decidió restringir el alcance del actual proyecto de sostenibilidad al desarrollo de normas de ética para los informes de sostenibilidad de los PA en este momento. Al llegar a esta conclusión, el IESBA ha tomado en cuenta lo siguiente:
- En ese momento no había un llamado regulatorio internacional urgente para establecer normas de ética independientes de la profesión para los informes de sostenibilidad.
 - En este momento, no hubo un fuerte apoyo de los participantes de la mesa redonda mundial sobre sostenibilidad para que el IESBA desarrollara normas de ética independientes de la profesión para los informes de sostenibilidad, debido a las dudas sobre la aplicabilidad de esas normas a las entidades no gubernamentales, así como a otros factores como el uso actual de códigos de gobierno corporativo por parte de los reguladores en varias jurisdicciones.
 - La necesidad de ampliar el alcance de la actual Parte 2 a todos los preparadores de informes de sostenibilidad es una cuestión estratégica mucho más amplia que requerirá la consideración del IESBA durante un período de tiempo más largo y debates con una amplia gama de partes interesadas.
136. Al desarrollar su SWP,⁴⁶ el IESBA observó que existe una expectativa pública de que todos los preparadores de información financiera y no financiera deben estar sujetos a las mismas altas normas de ética. Por lo tanto, el IESBA acordó que es de interés público explorar la oportunidad de extender el impacto del Código más allá de la profesión contable como área de enfoque estratégico clave. El IESBA ya ha dado el primer paso en este camino al desarrollar normas de ética independientes de la profesión (incluida la independencia) para encargos de aseguramiento de la sostenibilidad en el marco del actual proyecto de Sostenibilidad. Como parte de un enfoque por fases, el IESBA dará el siguiente paso y se centrará en la información de sostenibilidad con una nueva línea de trabajo para explorar el desarrollo de normas de ética independientes de la profesión para los informes de sostenibilidad, que comenzará después de la finalización de este proyecto en 2024. Consulte la pregunta 20.

Normas neutrales respecto del marco

137. Consistentes con el enfoque del Código vigente, las revisiones propuestas relacionadas con los informes de sostenibilidad se han desarrollado para que sean neutrales en cuanto al marco, adecuadas para su uso independientemente del marco subyacente utilizado para preparar la información de sostenibilidad, tal como las Normas de Divulgación de Sostenibilidad IFRS del ISSB, las normas de la Global Reporting Initiative (GRI) y las Normas Europeas de Informes de Sostenibilidad (ESRS) del EFRAG.
138. Por ejemplo, la definición propuesta de información de sostenibilidad (véanse los apartados 24 a 26) está redactada de manera amplia para captar dicha información independientemente del

⁴⁶ El nuevo SWP para 2024-2027 fue aprobado por el IESBA en diciembre de 2023 (ver el [Punto 2-H.1 de la agenda](#) de la reunión del IESBA de diciembre de 2023). Sujeto a la aprobación del debido proceso por parte del PIOB, se espera que el SWP se publique en abril de 2024.

marco utilizado, e incluye información de sostenibilidad “preparada para fines internos o para divulgación obligatoria o voluntaria”.

Consideraciones al marco de referencia del interés público

139. El IESBA considera que las revisiones propuestas relacionadas con los informes de sostenibilidad responden al interés público considerando las características del Marco de Interés Público, en particular (consulte la pregunta 21):
- En coherencia con el cuerpo general de las normas del IESBA, reconociendo que las Partes 2 y 3 existentes ya contienen normas sólidas que abordan cuestiones éticas relacionadas con los PAIB que realizan actividades profesionales y los PCEE que brindan servicios profesionales, respectivamente.
 - Pertinencia, claridad y concisión de las normas, en particular añadiendo únicamente aquellas consideraciones y ejemplos que son necesarios para que las Partes 1 a 3 sean adecuadas para los informes de sostenibilidad.
 - Implementabilidad y exigibilidad, en particular manteniendo la integridad de las Partes 1 a 3 y realizando revisiones específicas solo cuando sea necesario.

B. Cuestiones significativas

140. El ecosistema rápidamente cambiante de establecimiento de normas globales y nacionales de sostenibilidad y la naturaleza cualitativa y prospectiva de la información sobre sostenibilidad resultan en mayores desafíos, complejidad e incertidumbre a la hora de preparar o presentar información sobre sostenibilidad. En consecuencia, el ejercicio de la discreción y el juicio profesional de los PA desempeñan un papel crucial al realizar esas actividades.
141. Las Partes 1 a 3 del Código ya contienen normas sólidas que abordan cuestiones de ética que pueden surgir al realizar informes financieros o no financieros. En consecuencia, el IESBA no cree que sean necesarios cambios sustanciales para abordar cuestiones de ética específicas de los informes de sostenibilidad. Sin embargo, para garantizar que estas Partes sigan siendo adecuadas para su propósito, el IESBA propone incluir referencias a la sostenibilidad cuando corresponda, y revisar los ejemplos existentes y agregar nuevos ejemplos relacionados con:
- Conducta engañosa en la presentación de informes de sostenibilidad;
 - Consideraciones sobre la cadena de valor relevantes para la presentación de informes de sostenibilidad; y
 - La naturaleza prospectiva de la información sobre sostenibilidad.

Revisiones propuestas a la Sección 220⁴⁷

142. La Sección 220 del Código guía a los PAIB en todos los niveles de la organización empleadora cuando participan en la preparación y presentación de información financiera o no financiera, tanto dentro como fuera de la organización. En consecuencia, una proporción sustancial de las revisiones propuestas a los informes de sostenibilidad se realizó a la Sección 220, incluidos ejemplos de conducta engañosa en los informes de sostenibilidad, la cadena de valor y la información prospectiva (véanse los debates más adelante). Otras revisiones propuestas a esta sección incluyen:
- Aclaración de que la preparación o presentación de información:

⁴⁷ Sección 220, *Preparación y presentación de información*.

- Se relaciona no solo con el estado de la situación de una entidad, sino también con sus operaciones, que incluirían, por ejemplo, sus servicios o productos (véase el apartado 220.3 A2); e
- Incluye la recopilación de información, por ejemplo de la cadena de valor de una entidad, y la medición de la información, por ejemplo a través de métodos de medición, métricas y estimaciones (véase el apartado 220.3 A3).
- Ampliar el requerimiento vigente de que al preparar o presentar información, un PA debe ejercer su criterio profesional para incorporar también:
 - Describir claramente los impactos de las transacciones o actividades comerciales, ya que los impactos son un aspecto importante de ciertos marcos de informes de sostenibilidad (como GRI y ESRS) (véase el subapartado R220.4(c)(ii)); y
 - Recopilar y medir la información de manera oportuna y adecuada (véase el subapartado R220.4(c)(iii)).
- Ampliar los tipos de información que se recomienda que un PA considere documentar para incluir el análisis, las hipótesis y los juicios y decisiones del PA realizados al preparar o presentar la información (véase el apartado 220.11 A1).

143. Consulte la pregunta 22.

Conducta engañosa en la presentación de informes de sostenibilidad

144. Una conducta engañosa en los informes de sostenibilidad puede surgir al engañar intencionalmente a otros o al usar inapropiadamente la discreción para tergiversar cuán responsable es una organización desde una perspectiva de sostenibilidad (por ejemplo, “lavado verde”), o al omitir intencionalmente cierta información de sostenibilidad para evitar el escrutinio de los esfuerzos de sostenibilidad de una organización (por ejemplo, “ecosilencio”).
145. Los PA no deben preparar o presentar información intencionalmente de manera que induzca a error a otros ni omitir nada que haga que la información sea engañosa (véanse los subapartados R220.4(b) y (d)). En consecuencia, un nuevo ejemplo propuesto ilustra cómo la información sobre sostenibilidad podría prepararse o presentarse intencionalmente para engañar a otros a través de una variedad de prácticas, tal como omitir información, incluida información falsa, cálculos inapropiados o enfatizar demasiado o muy poco cierta información (véase el apartado 220.4 A1).
146. Un marco de presentación de informes de sostenibilidad aplicable podría permitir diferentes acciones, como métodos de medición alternativos, o una entidad podría aplicar voluntariamente dicho marco o implementar su propio marco definido por la entidad. Estas situaciones requieren que los PA ejerzan discreción al emitir juicios profesionales. En consecuencia, los ejemplos propuestos en el apartado 220.5 A1 demuestran cómo esa discreción podría utilizarse indebidamente para engañar a otros o tergiversar la información de sostenibilidad en contravención del apartado R220.5.
147. El BFC también incluye nuevos ejemplos de presión ejercida sobre un PA en un contexto de informes de sostenibilidad que podrían resultar en un incumplimiento de los principios fundamentales, tal como la presión para tergiversar cómo una entidad está alineada con sus objetivos de sostenibilidad o cómo los está alcanzando, y para manipular la información de sostenibilidad para evitar multas por infracciones de leyes y regulaciones ambientales (véase el apartado 270.3 A2).

Consideraciones sobre la cadena de valor

148. La recopilación y el uso de datos dentro de la cadena de valor para preparar o presentar información sobre sostenibilidad podría crear problemas de ética para los PA. Entre los comentarios de las mesas redondas mundiales sobre sostenibilidad se incluyó la necesidad de que los preparadores sean transparentes sobre la disponibilidad y las deficiencias de los datos, y que la complejidad de la cadena de valor puede generar dificultades para recopilar datos confiables.
149. Al preparar o presentar información, las autoridades responsables de la rendición de cuentas deben evitar la influencia indebida de personas, organizaciones o tecnología o la dependencia indebida de estas (véase el subapartado R220.4(e)). Un nuevo ejemplo propuesto ilustra que no tener en cuenta la fuente, la pertinencia y la suficiencia de los datos de un proveedor que se utilizan para preparar o presentar información sobre sostenibilidad daría lugar a una dependencia indebida de una organización (véase el apartado 220.4 A3). Este ejemplo se basa en el requerimiento vigente en el Código de que los PA deben tener una mente inquisitiva, lo cual es un requerimiento previo para comprender los hechos y circunstancias conocidos e implica considerar la fuente, la relevancia y la suficiencia de la información obtenida (véanse los apartados vigentes R120.5 y 120.5 A1).
150. El IESBA también cree que las características cuantitativas y cualitativas de la cadena de valor de un cliente podrían incidir en la evaluación que hace el PA del nivel de amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales (véanse los apartados propuestos 300.7 A4a y 320.3 A4). El ejemplo del apartado 300.7 A4a destaca que podría surgir una amenaza al cumplimiento de la competencia profesional y el debido cuidado cuando la información de sostenibilidad proviene de múltiples proveedores que están dispersos geográficamente o se prepara bajo diferentes marcos de presentación de informes. El IESBA cree que estas situaciones podrían perjudicar la capacidad de un PA para actuar diligentemente y de acuerdo con las normas técnicas y profesionales aplicables (ver el subapartado R113.1(b) vigente) de manera cuidadosa, exhaustiva y oportuna (ver el apartado vigente) 113.1 A3). Estas situaciones también podrían reducir la capacidad del PA para adquirir y mantener conocimientos y habilidades profesionales (véase el subapartado R113.1 vigente) bajo una gran variedad de diferentes requerimientos.
151. Las relaciones con entidades en la cadena de valor también pueden crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales, tal como una amenaza de interés propio que resulte de que un PAIB tenga un interés financiero en un proveedor de su organización empleadora cuando ese proveedor se ve afectado por las prácticas de sostenibilidad de la organización empleadora (véase el ejemplo propuesto en el apartado 200.6 A1(a)).

Información prospectiva

152. Un aspecto fundamental de los informes de sostenibilidad es la información prospectiva. Sin embargo, la incertidumbre inherente a dicha información genera posibles problemas éticos. Por ejemplo, un optimismo excesivo en el análisis de las estimaciones y una información prospectiva que sea más cualitativa y narrativa por naturaleza puede dar lugar a un “lavado verde”.
153. Por ello, el IESBA ha propuesto un nuevo ejemplo en el apartado 220.5 A1 sobre cómo la discreción en la preparación de información prospectiva podría ser mal utilizada para lograr resultados inapropiados. Este ejemplo fue desarrollado para una aplicación más amplia más allá de los informes de sostenibilidad, ya que la información prospectiva es relevante para varios tipos de información, incluida la información financiera.

154. El IESBA también cree que las recientes revisiones del Código relacionadas con la tecnología que abordan el impacto y la gestión de la complejidad⁴⁸ incluyen una guía útil para los PA cuando utilizan información prospectiva. Estas disposiciones resaltan que la complejidad, ya sea relacionada con la tecnología o no, es un factor a considerar al ejercer el juicio profesional. Las disposiciones también explican que la complejidad resulta del *“efecto acumulativo de la interacción entre, y los cambios en, elementos de los hechos y circunstancias que son inciertos y variables y de hipótesis que están interconectados o son interdependientes”*.⁴⁹

155. Consulte la pregunta 22.

Otras cuestiones

156. El IESBA también propone una serie de ejemplos y conceptos adicionales relacionados con los informes de sostenibilidad para las Partes 1 a 3 del Código vigente, relacionados con:

- Un comité relacionado con la sostenibilidad como otro ejemplo de un subgrupo de TCWG, además de un comité de auditoría o un miembro individual de TCWG (véanse los apartados 200.9 A2 y 300.9 A2).
- Un profesional de aseguramiento de la sostenibilidad como vía potencial para que los PA comuniquen sus preocupaciones con respecto a información engañosa o presiones para incumplir los principios fundamentales (véanse los apartados 220.9 A2 y 270.3 A4).
- Identificación de amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales (véanse los apartados 200.6 A1 y 300.6 A1) y presiones que podrían dar lugar a amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales (véase el apartado 270.3 A2).
- Ejemplos de circunstancias con respecto a intereses financieros, remuneraciones e incentivos que podrían crear una amenaza de interés propio (véase el apartado 240.3 A2).

157. Consulte la pregunta 22.

IV. UTILIZACIÓN DEL TRABAJO DE UN EXPERTO EXTERNO

158. Algunas disposiciones de la Sección 5320, así como de la Sección 5390 de la IESSA propuesta (en el Capítulo 1), y las revisiones a “Utilización del trabajo de otros” en la Sección 220 y “Utilización del trabajo de un experto” en la Sección 320, en el Código existente (en el Capítulo 4), todas resaltadas en gris, se desarrollaron bajo el proyecto Uso de Expertos. Véase el borrador en fase de consulta sobre el uso de expertos⁵⁰ para obtener la justificación respectiva. Cualquier comentario sobre esas propuestas deberá proporcionarse en respuesta a ese Borrador el Fase de Consulta.

V. ANÁLISIS DEL IMPACTO GENERAL DE LOS CAMBIOS PROPUESTOS

159. El IESBA cree que la NIEAS propuesta y otras revisiones del Código son fundamentales para lograr la confianza pública en el aseguramiento y presentación de informes de sostenibilidad, y apoyarán el crecimiento del mercado de aseguramiento de la sostenibilidad. La NIEAS, en particular, pretende responder a un llamado regulatorio internacional para establecer normas de ética sólidas (incluida la independencia) que puedan ser utilizadas por todos los profesionales de

⁴⁸ Los apartados 120.5 A6 a 120.5 A8 se introdujeron en el [Pronunciamiento final del IESBA de abril de 2023 sobre las revisiones relacionadas con la tecnología del Código](#), vigentes a partir del 15 de diciembre de 2024.

⁴⁹ Apartado 120.5 A6.

⁵⁰ [Borrador en Fase de Consulta Uso de Expertos](#).

aseguramiento de la sostenibilidad para promover encargos independientes, de alta calidad y prácticas consistentes.

160. Dado el enfoque de equivalencia, el IESBA cree que los profesionales que ya están familiarizados con el Código vigente (por ejemplo, auditores de estados financieros y otros profesionales que realizan encargos en los que existe un requerimiento de cumplimiento con el Código vigente u otros requerimientos que son al menos tan exigentes, como un encargo bajo la NIEA 3000
161. (Revisada)⁵¹) podrían implementar las nuevas normas sin costos significativos relacionados con la obtención de una comprensión de los nuevos requerimientos. Sin embargo, algunas áreas que se verán afectadas como resultado de la IESSA incluyen:
- Las secciones NOCLAR de las Partes 2 y 3 del Código, en particular, el nuevo requerimiento de la Parte 3 de que el auditor considere comunicar la NOCLAR real o indicio al profesional de aseguramiento de la sostenibilidad (véanse los apartados 56 a 63 anteriores);
 - Las disposiciones de la Sección 5405 que abordan los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad de grupos. (En el caso de los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad de grupos, realizados de conformidad con las normas del IAASB, no existe actualmente una norma equivalente a la NIA 600 (Revisada), que se aplica a las auditorías de los estados financieros de grupos; esos encargos de aseguramiento de la sostenibilidad de grupos se tratarán de manera general y global en la NIAS 5000 propuesta por el IAASB).
 - Las disposiciones que abordan los diferentes límites de información en el contexto de un encargo de aseguramiento de la sostenibilidad, que abordan consideraciones de independencia cuando el trabajo de aseguramiento se realiza en, o con respecto a, una entidad de la cadena de valor (Secciones 5407 y 5700).
162. Para los profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad que no son PA ni otros profesionales que realizan encargos bajo normas de aseguramiento que requieren el cumplimiento del Código vigente, la NIEAS propuesta representará un conjunto nuevo e integral de normas de ética (incluida la independencia). Es probable que la implementación de la NIEAS propuesta resulte en mayores costos, incluso con respecto a la implementación de políticas y procedimientos nuevos (o significativamente actualizados) e iniciativas de concientización y capacitación. El IESBA tiene previsto publicar material de orientación no obligatorio para quienes no estén familiarizados con el Código, con el fin de ayudarlos a navegar por la NIEAS.
163. En relación con las revisiones del Código vigente para reflejar las consideraciones de presentación de informes de sostenibilidad, el IESBA prevé que habrá costos de implementación no triviales relacionados con la educación y la capacitación para los PA. Esto se debe a la necesidad de que comprendan plenamente la naturaleza y el alcance de las nuevas expectativas éticas relacionadas con los cambios propuestos al Código para reflejar las consideraciones de presentación de informes de sostenibilidad.
164. El IESBA también prevé costos relacionados con la adopción e implementación para los emisores de normas nacionales, las organizaciones de la profesión contable y otras partes interesadas, incluida la traducción cuando sea necesaria, y los esfuerzos de educación y capacitación.

⁵¹ Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000, *Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica*.

VI. CALENDARIO DEL PROYECTO Y FECHA DE ENTRADA EN VIGOR

165. La línea de tiempo indicativa para la finalización de este proyecto se establece a continuación.

Tiempo indicado	Meta
Mayo 2024	Fecha de cierre de comentarios al BFC
Junio 2024	Aspectos destacados preliminares de las respuestas seleccionadas del Borrador en Fase de Consulta al IESBA
Septiembre 2024	Revisión completa del IESBA de los comentarios de los encuestados y primera lectura de propuestas revisadas
Octubre 2024	Discusión de cuestiones importantes que surgen de la exposición con el Consejo Asesor de Partes Interesadas (SAC) del IESBA
Diciembre 2024	IESBA aprueba el pronunciamiento final

166. El IESBA se coordinará con el IAASB para acordar las fechas de vigencia del pronunciamiento final del IESBA y de la NIAS 5000.

VII. GUÍA PARA LOS ENCUESTADOS

167. El IESBA da la bienvenida a los comentarios sobre todas las cuestiones tratadas en este Borrador en Fase de Consulta, pero especialmente sobre las cuestiones identificadas en el siguiente apartado de Requerimiento de Comentarios Específicos. Los comentarios son de gran ayuda cuando éstos se refieren a apartados en específico, incluyendo las razones para los comentarios y, en su caso, el realizar sugerencias específicas para cualquier cambio sugerido en la redacción. Cuando un encuestado está de acuerdo con las propuestas en este BFC, será útil que el IESBA conozca esta opinión.

Requerimiento de comentarios específicos

168. El IESBA da la bienvenida a comentarios sobre las siguientes cuestiones específicas. Cuando un encuestado no está de acuerdo con una propuesta, será útil que explique por qué y ofrezca sugerencias sobre otras formas de abordar la cuestión en particular.

Aseguramiento de la Sostenibilidad

Principales objetivos de la NIEAS

- Está de acuerdo en que las propuestas del Capítulo 1 del BFC son:
 - ¿Equivalente a las normas de ética e independencia para encargos de auditoría contenidas en el Código vigente? *[Véanse los apartados 19 y 20 de este documento]*
 - Independientes de la profesión y neutrales con respecto al marco? *[Véanse los apartados 21 y 22 de este documento]*
- ¿Está de acuerdo en que las propuestas del Capítulo 1 del BFC responden al interés público, considerando las características cualitativas del Marco de Interés Público? *[Véase el apartado 23 de este documento]*

Definición de información de sostenibilidad

3. ¿Apoya la definición de “información sobre sostenibilidad” en el Capítulo 2 del BFC? *[Véanse los apartados 24 a 26 de este documento]*.

Alcance de la NIEAS propuesta en la Parte 5

4. El IESBA propone que las normas de ética de la nueva Parte 5 (Capítulo 1 del BFC) cubran no solo todos los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad proporcionados a clientes de aseguramiento de la sostenibilidad, sino también todos los demás servicios proporcionados a los mismos clientes de aseguramiento de la sostenibilidad. ¿Está de acuerdo con el alcance propuesto para las normas éticas en la Parte 5? *[Véanse los apartados 30 a 36 de este documento]*
5. El IESBA propone que las Normas Internacionales de Independencia de la Parte 5 se apliquen a los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad que tengan el mismo nivel de interés público que las auditorías de estados financieros. ¿Está de acuerdo con los criterios propuestos para esos encargos en el apartado 5400.3a? *[Véanse los apartados 38 a 43 de este documento]*

Estructura de la Parte 5

6. ¿Apoya la inclusión de la Sección 5270 en el Capítulo 1 del BFC? *[Véanse los apartados 46 a 48 de este documento]*

NOCLAR

7. ¿Está de acuerdo con las disposiciones agregadas en la Sección 360 vigente (apartados R360.18a a 360.18a A2 del Capítulo 3 del BFC) y en la Sección 5360 (apartados R5360.18a a 5360.18a A2 del Capítulo 1 del BFC) para que el auditor y el profesional de aseguramiento de la sostenibilidad consideren comunicarse entre sí, la NOCLAR (real o indicio)? *[Véanse los apartados 56 a 67 de este documento]*
8. ¿Está a favor de ampliar el alcance del requerimiento vigente para los PAIB? (Véase los apartados R260.15 y 260.15 A1 del Capítulo 3 del BFC) *[Véase el apartado 68 de este documento]*

Determinación de EIP

9. Para los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad abordados en la Parte 5, ¿está de acuerdo con la propuesta de utilizar la determinación de una EIP para fines de la auditoría de los estados financieros de la entidad? *[Véanse los apartados 80 a 85 de este documento]*

Encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo

10. El IESBA propone que las Normas Internacionales de Independencia de la Parte 5 aborden específicamente las consideraciones de independencia aplicables a los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo. *[Véanse los apartados 86 a 92 de este documento]*
 - (a) ¿Está de acuerdo con que en la Parte 5 de las NII se aborden específicamente los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo? Considerando cómo podría evolucionar la práctica con respecto a los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo, ¿qué problemas o desafíos prácticos anticipa con respecto a la aplicación de la Sección 5405 propuesta?

- (b) Si está de acuerdo con abordar los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo en las NII en la Parte 5:
 - (i) ¿Está de acuerdo en que las disposiciones de independencia aplicables a los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo sean del mismo nivel y logren los mismos objetivos que las aplicables a un encargo de auditoría del grupo (véase la Sección 5405)?
 - (ii) ¿Está de acuerdo con los requerimientos propuestos respecto de la comunicación entre la firma de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo y las firmas de aseguramiento de la sostenibilidad de los componentes respecto de las disposiciones de ética relevantes, incluida la independencia, aplicables al encargo de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo? *[Véase el apartado 88 de este documento]*
 - (iii) ¿Está de acuerdo con los términos definidos propuestos en el contexto de los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo (por ejemplo, “encargos de aseguramiento de la sostenibilidad del grupo” y “componente”)?

Utilización del trabajo de otro profesional ejerciente

- 11. La Sección 5406 aborda las consideraciones de independencia aplicables cuando el profesional de aseguramiento de la sostenibilidad planea utilizar el trabajo de otro profesional que no está bajo la dirección, supervisión y revisión del primero, pero que lleva a cabo trabajo de aseguramiento en un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad. ¿Está de acuerdo con las disposiciones de independencia propuestas en la Sección 5406? *[Véanse los apartados 93 a 101 de este documento]*

Aseguramiento en, o con respecto a, una entidad de la cadena de valor

- 12. ¿Apoya la definición propuesta de “cadena de valor” en el contexto de los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad? *[Véanse los apartados 102 y 103 de este documento]*
- 13. ¿Apoya las disposiciones de la Sección 5407 que abordan las consideraciones de independencia cuando el trabajo de aseguramiento se realiza en, o con respecto a, una entidad de la cadena de valor? *[Véanse los apartados 104 a 110 de este documento]*
- 14. Cuando una firma utiliza el trabajo de un profesional de aseguramiento de la sostenibilidad que realiza el trabajo de aseguramiento en una entidad de la cadena de valor pero conserva la responsabilidad exclusiva del informe de aseguramiento sobre la información de sostenibilidad del cliente de aseguramiento de la sostenibilidad:
 - (a) ¿Está de acuerdo en que ciertos intereses, relaciones o circunstancias entre la firma, una firma de la red o un miembro del equipo de aseguramiento de la sostenibilidad y una entidad de la cadena de valor podrían crear amenazas a la independencia de la firma?
 - (b) Si es así, ¿apoya el enfoque y la orientación propuestos para identificar, evaluar y abordar las amenazas que podrían crearse por intereses, relaciones o circunstancias con una entidad de la cadena de valor en la Sección 5700? ¿Qué otras orientaciones, si las hubiera, podría proporcionar la Parte 5? *[Véanse los apartados 111 a 114 de este documento]*

Proporcionar SNA a los clientes de aseguramiento de la sostenibilidad

15. Las Normas Internacionales de Independencia de la Parte 5 establecen requerimientos y material de aplicación que abordan la provisión de SNA por parte de un profesional de aseguramiento de la sostenibilidad a un cliente de aseguramiento de la sostenibilidad. ¿Está de acuerdo con las disposiciones de la Sección 5600 (por ejemplo, la “prohibición de amenaza de autoevaluación”, la determinación de la materialidad como factor y la comunicación con TCWG)? *[Véanse los apartados 115 y 116 de este documento]*
16. Las subsecciones 5601 a 5610 abordan tipos específicos de SNA. *[Véanse los apartados 118 a 120 de este documento]*
 - (a) ¿Está de acuerdo con la cobertura de esos servicios y las disposiciones de las subsecciones?
 - (b) ¿Existen otros SNA que la Parte 5 debería abordar específicamente en el contexto de los encargos de aseguramiento de la sostenibilidad?

Cuestiones de independencia que surgen cuando una firma realiza tanto auditorías como encargos de aseguramiento de la sostenibilidad para el mismo cliente

17. ¿Está de acuerdo o tiene otras opiniones sobre el enfoque propuesto en la Parte 5 para abordar los problemas de independencia que podrían surgir cuando el profesional de aseguramiento de la sostenibilidad también audita los estados financieros del cliente (con especial atención a la proporción de honorarios por los encargos de auditoría y de aseguramiento de la sostenibilidad y la asociación prolongada con el cliente)? *[Véanse los apartados 123 a 131 de este documento]*

Otras cuestiones

18. ¿Cree que la orientación adicional desde una perspectiva de aseguramiento de la sostenibilidad (incluidos ejemplos específicos de sostenibilidad sobre cuestiones como las amenazas) del Capítulo 1 del BFC es adecuada y clara? Si no es así, ¿qué sugerencias de mejora tiene?
19. ¿Hay otras cuestiones que le gustaría plantear en relación con las propuestas restantes de los Capítulos 1 a 3 del BFC?

Informe de sostenibilidad

Alcance de las revisiones de los informes de sostenibilidad y capacidad de respuesta al interés público

20. ¿Tiene alguna opinión sobre cómo el IESBA podría abordar su nueva línea de trabajo estratégica para ampliar el alcance del Código a todos los preparadores de información de sostenibilidad? *[Véanse los apartados 133 a 135 de este documento]*
21. ¿Está de acuerdo en que las propuestas del Capítulo 4 del BFC responden al interés público, considerando las características cualitativas del Marco de Interés Público? *[Véase el apartado 138 de este documento]*

Revisiones propuestas al Código vigente

22. Está de acuerdo en que las revisiones propuestas a las Partes 1 a 3 del Código vigente en el Capítulo 4 del BFC son claras y adecuadas desde la perspectiva de los informes de sostenibilidad, incluyendo:
- (a) ¿Revisiones propuestas a la Sección 220? *[Véanse los apartados 139 a 141 de este documento]*
 - (b) ¿Ejemplos propuestos de conductas que pueden inducir a error en los informes de sostenibilidad, la cadena de valor y la información prospectiva? *[Véanse los apartados 143 a 153 de este documento]*
 - (c) ¿Otras revisiones propuestas? *[Véase el apartado 155 de este documento]*
23. ¿Hay otras cuestiones que le gustaría plantear en relación con las propuestas del Capítulos 4 del BFC?

Fecha de entrada en vigor

24. ¿Apoya la propuesta del IESBA de alinear la fecha de vigencia de las disposiciones finales con la fecha de vigencia de la NIAS 5000 asumiendo que el IESBA aprobará el pronunciamiento final en diciembre de 2024?

Utilización del trabajo de un experto externo

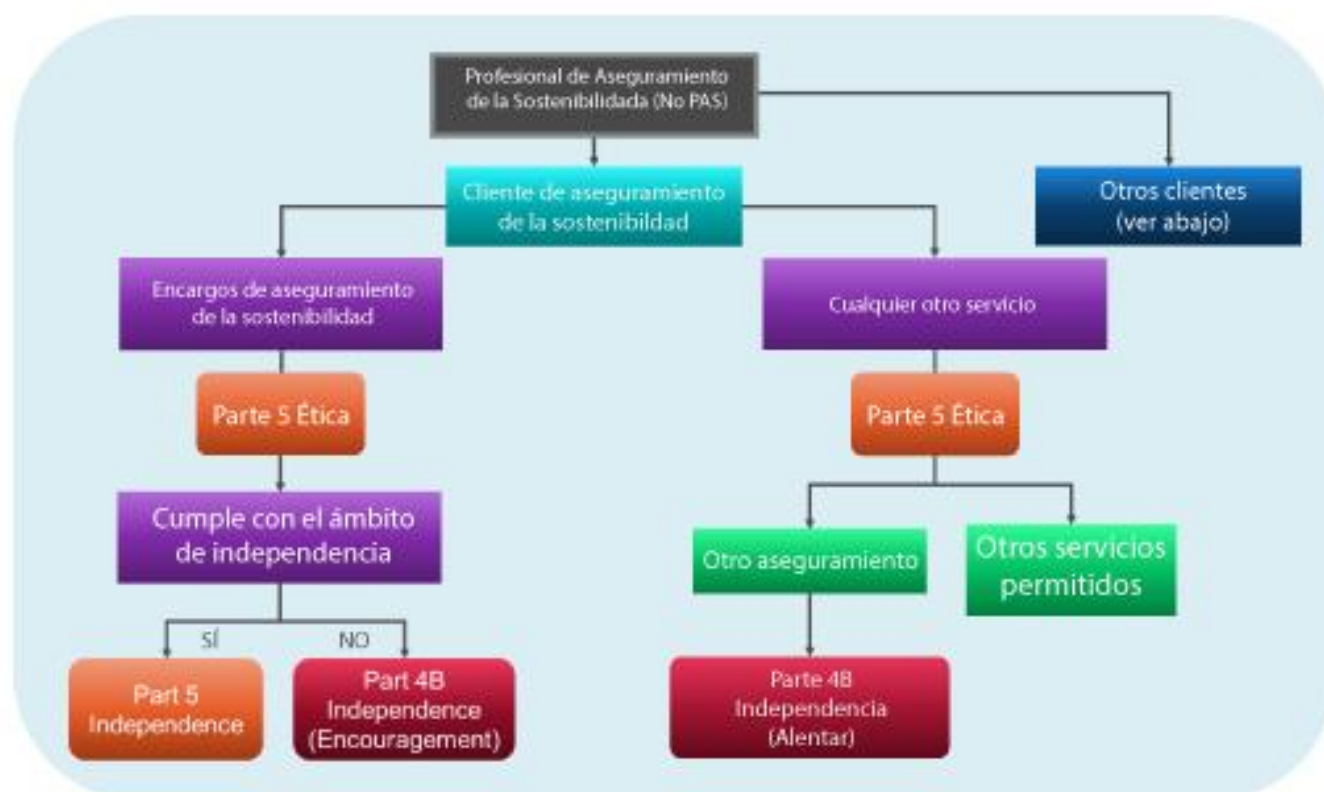
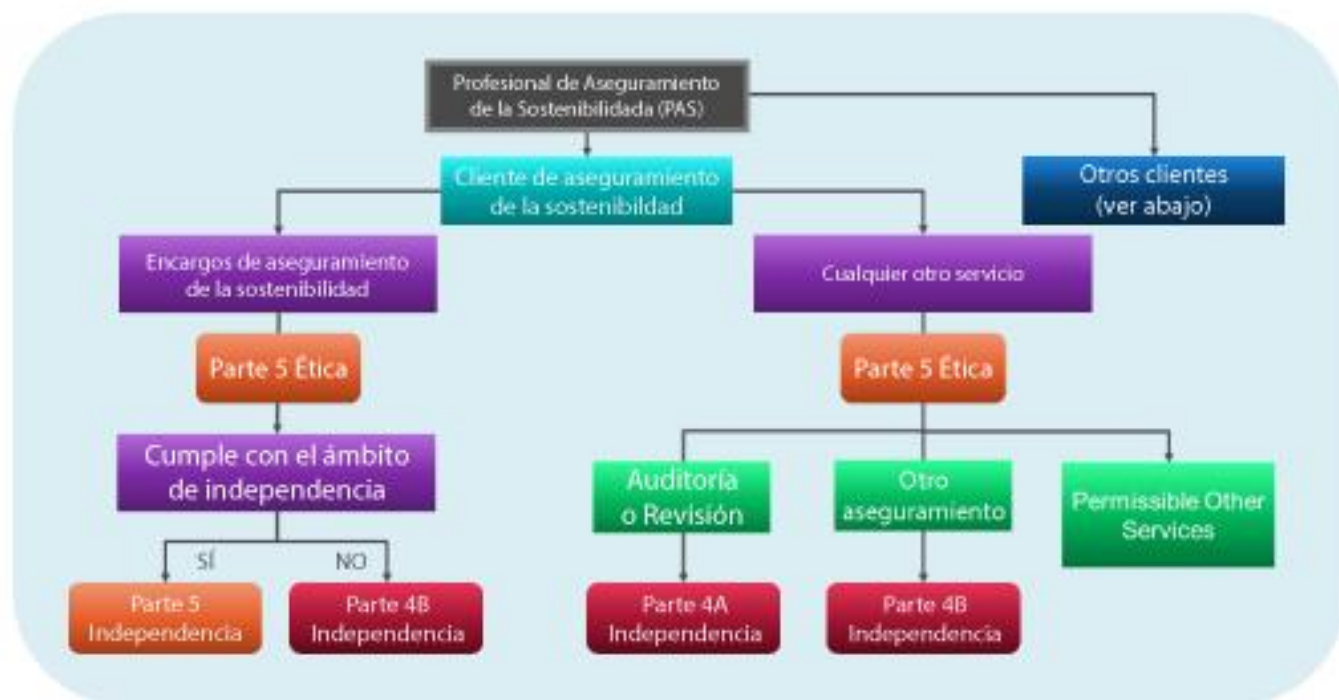
Algunas disposiciones de la Sección 5320, así como de la Sección 5390 de la NIEAS propuesta (en el Capítulo 1), y las revisiones a “Utilización del trabajo de otros” en la Sección 220 y “Utilización del trabajo de un experto” en la Sección 320, en el Código existente (en el Capítulo 4), todas resaltadas en gris, se desarrollaron bajo el proyecto Uso de Expertos. Consulte el borrador en fase de consulta ["Utilización del trabajo de un experto externo"](#) para conocer las preguntas relacionadas con estos aspectos. Cualquier comentario sobre esas propuestas deberá proporcionarse en respuesta a ese Borrador el Fase de Consulta.

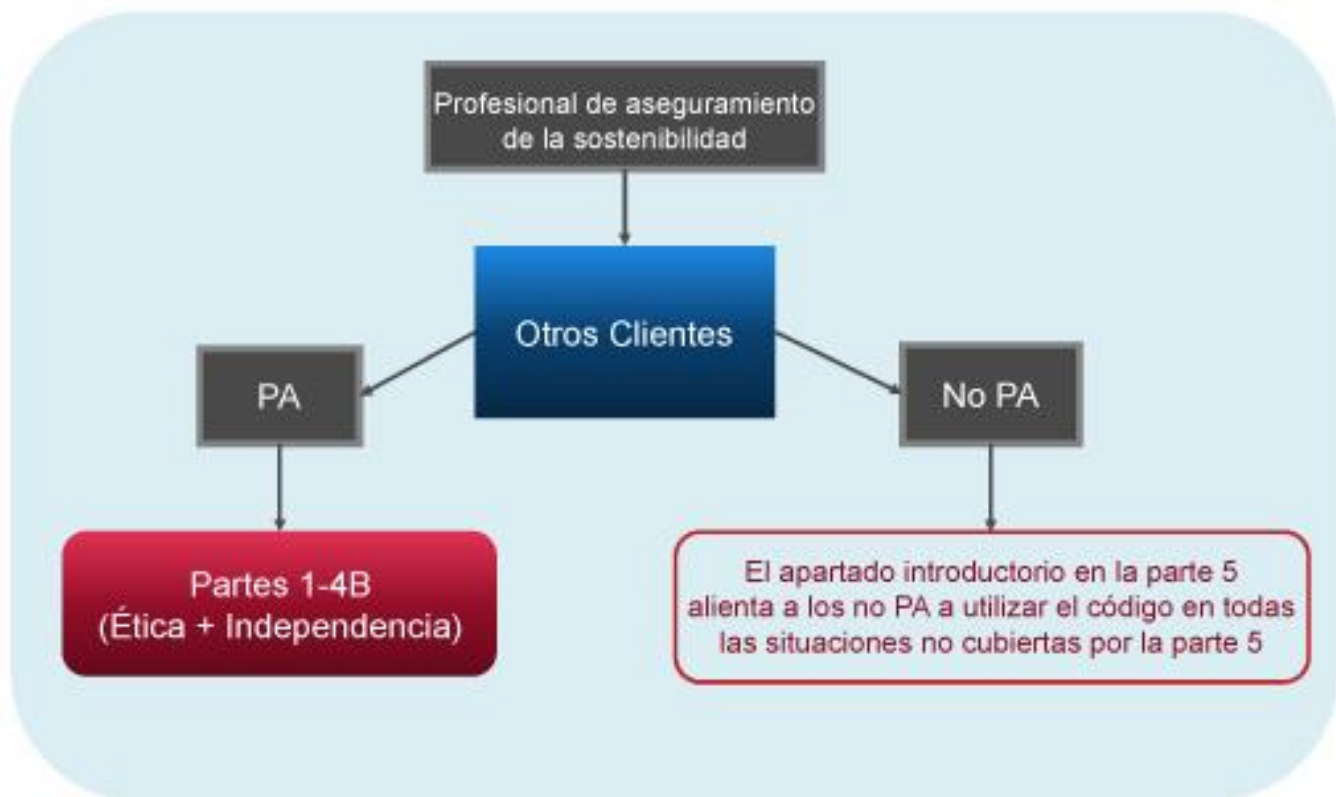
Solicitud de comentarios generales

169. Adicionalmente al requerimiento de comentarios específicos anterior, el IESBA también busca comentarios sobre las cuestiones generales señaladas a continuación:
- (a) *Pequeñas y Medianas Empresas (PyME) y Firmas Pequeñas y Medianas (FPM)* – El IESBA les invita a comentar sobre cualquier aspecto de las propuestas de las PyME y las FPM.
 - (b) *Reguladores y organismos de supervisión* – El IESBA invita a los miembros de las comunidades reguladoras y de supervisión a enviar comentarios sobre las propuestas desde una perspectiva de cumplimiento.
 - (c) *Profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad distintos de los profesionales de la contabilidad* – El IESBA invita a profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad fuera de la profesión contable que realizan encargos de aseguramiento de la sostenibilidad abordados por las Normas Internacionales de Independencia en la Parte 5 propuesta del Código a realizar comentarios sobre la claridad, la comprensibilidad y la facilidad de uso de las propuestas.

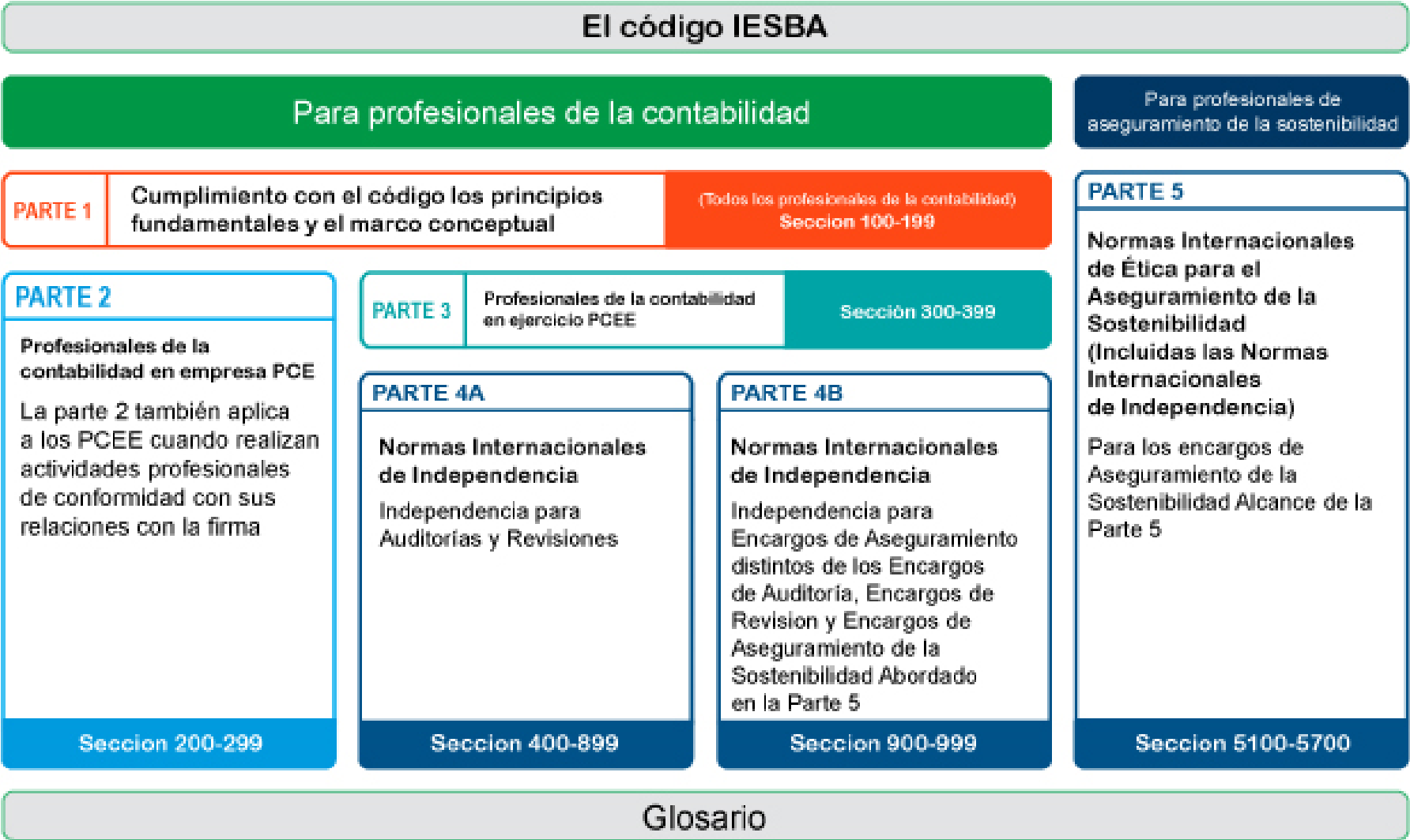
- (d) *Naciones en desarrollo* – Reconociendo que muchos países en desarrollo han adoptado o están en el proceso de adoptar el Código, el IESBA invita a los encuestados de estas naciones a comentar sobre las propuestas, en particular, sobre cualquier dificultad prevista en su aplicación en su entorno.
- (e) *Traducciones* – Reconociendo que muchos encuestados pueden querer traducir los cambios finales para su adopción en sus propios entornos, el IESBA da la bienvenida a los comentarios sobre potenciales cuestiones de traducción que los encuestados puedan notar al revisar las propuestas.

Véanse los siguientes diagramas para conocer la interrelación entre las normas de ética e independencia para los profesionales de aseguramiento de la sostenibilidad (PA y no PA):





El diagrama a continuación ilustra la estructura propuesta para el Código, incluidas las Partes 1 a 4B existentes y la nueva Parte 5.



Anexo 3

El diagrama siguiente explica las secciones aplicables en las NII de la Parte 5 cuando el profesional del aseguramiento de la sostenibilidad que realiza el encargo de aseguramiento de la sostenibilidad utiliza el trabajo de aseguramiento de otro profesional de aseguramiento de la sostenibilidad para los fines de ese encargo:



El Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia), los Borradores en fase de consulta, los documentos de consulta y otras publicaciones del IESBA son publicadas por IFAC y están sujetas a derechos de autor.

Ni el IESBA, 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.

El 'Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores', '*Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)*', 'incumplimiento de leyes y regulaciones', 'Federación Internacional de Contadores', 'IESBA', 'IFAC' y el logotipo de IESBA son marcas comerciales de IFAC, o marcas comerciales registradas y marcas de servicio de IFAC en los EE. UU. y 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.UU. y en otros países.

Derechos de autor © Enero 2024 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados. Se otorga permiso para realizar copias de éste trabajo para lograr su máxima exposición y retroalimentación indicando en cada copia el siguiente crédito: Derechos de autor © Enero 2024 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). *Todos los derechos reservados. Usado con permiso de la IFAC.* Se otorga permiso para hacer copias de este documento para alcanzar su máxima exposición y retroalimentación."



Publicado por:



**International
Ethics Standards
Board for Accountants®**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 **F** +1 (212) 286-9570
www.ethicsboard.org

“Este texto “Propuesta de Memorándum Explicativo para las Normas Internacionales de Ética para el Aseguramiento de la Sostenibilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia) (NIEAS)”, publicado en la lengua inglesa por la International Federation of Accountants (IFAC) en enero de 2024, ha sido traducido al español por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en junio de 2025, y se reproduce con permiso de la IFAC. El texto aprobado de “Propuesta de Memorándum Explicativo para las Normas Internacionales de Ética para el Aseguramiento de la Sostenibilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia) (NIEAS)”, es el publicado por la IFAC en lengua inglesa. La IFAC no asume ninguna responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción o por las acciones que puedan surgir como resultado de ello.

Texto en lengua inglesa de “Explanatory Memorandum for the Proposed International Ethics Standards for Sustainability Assurance (Including International Independence Standards) (IESSA)” © 2024 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Texto en español de “Propuesta de Memorándum Explicativo para las Normas Internacionales de Ética para el Aseguramiento de la Sostenibilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia) (NIEAS)” © 2025 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Título original: “Explanatory Memorandum for the Proposed International Ethics Standards for Sustainability Assurance (Including International Independence Standards) (IESSA)”, 2024.

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