

**ARGENTINA Y EL PROCESO DE ADOPCIÓN DE LAS NORMAS
INTERNACIONALES DE AUDITORÍA, SERVICIOS DE SEGURIDAD Y SERVICIOS
RELACIONADOS**

El proceso de toma de conocimiento y de comparación con las normas internacionales de contabilidad y de auditoría comenzó en nuestro país como consecuencia de la puesta en marcha del MERCOSUR, con la participación de Brasil, Uruguay, Paraguay y la Argentina a comienzos de los años noventa.

El objetivo perseguido en aquellos años consistía en identificar cuáles eran las diferencias entre las normas de los países miembros, para luego comenzar un proceso de armonización. Las comparaciones se realizaban en paralelo con las normas internacionales de contabilidad y auditoría y en 1994 se publicó un trabajo que comparaba la totalidad de las normas en los países del MERCOSUR entre sí y con las internacionales, bajo la Presidencia de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) del Dr. Alfredo Domingo Avellaneda.

Alrededor de 1998 en una reunión celebrada en Montevideo propuse que se dejara sin efecto el camino emprendido por entender que normas las internacionales se estaban convirtiendo en un patrón común hacia las cuales debíamos converger, lo que fue aceptado, comenzando entonces un largo proceso de estudio de ambos cuerpos normativos pero en forma individual por cada país.

En el año 2002 se hicieron nuevas comparaciones de la totalidad de las normas, verificando las diferencias y la necesidad o no de incorporarlas a las nuestras. Las traducciones las hacíamos los miembros, lo que obligó a comenzar a definir un glosario para que todos hiciésemos las mismas traducciones.

En julio de 2003 la FACPCE decidió adoptar las Normas internacionales de auditoría para los ejercicios iniciados a partir del 1º de julio de 2005, para lo cual:

- a. se consideraban las NIA emitidas hasta el 30 de julio de 2004
- b. se reservaba el derecho de adoptarlas total o parcialmente, con o sin diferencias
- c. se utilizarían las NIA traducidas al español con modismos argentinos, en función de la traducción que elaborara o en su caso, adoptara y adaptara el CECYT (Centro de Estudios Científicos y Técnicos) dependiente de la FACPCE, con las diferencias que fueran introducidas en función de las particularidades del contexto argentino
- d. se emitiría un manual de aplicación para los entes pequeños, elaborado por el CECYT

En el cuerpo de normas a adoptar se incluirían no sólo las de auditoría sino también las relativas a la revisión de estados financieros y los denominados otros servicios o nuevos servicios, tales como los destinados a emitir un informe de credibilidad o confiabilidad sobre muchos asuntos o temas, entre lo que se encontraban los estados financieros proyectados (o Información financiera prospectiva), como resultado de la

XX SEMINARIO INTERNACIONAL DE PAÍSES LATINOS EUROPA – AMÉRICA
"Convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría, Control de
Calidad y Certificación Profesional"

evaluación del control interno y otros, y los Servicios relacionados, es decir los de procedimientos convenidos o acordados y la compilación de estados financieros.

Con los sucesivos cambios que sufrían las NIA, se puso en evidencia la dificultad que se tenía para llevar a cabo un proceso de traducción realizado en la Argentina que pudiese seguir de cerca las nuevas normas.

Hasta ese momento y como hemos comentado anteriormente, las traducciones eran realizadas por un grupo de colegas de buena voluntad pero se presentaba el problema de obtener traducciones similares. De hecho fui convocado para tomar a mi cargo la tarea de revisar todas las traducciones con el objeto de lograr una adecuada armonización de términos y giros idiomáticos.

Se establecieron varias prórrogas motivadas por la necesidad de lograr una mayor concientización de los profesionales, aceptar las nuevas normas que iban apareciendo con demasiada frecuencia, definir mejor muchos términos que ocasionaban conflictos, tales como los de Assurance y el uso del should que no transmitía la idea de una obligación o compromiso y que de hecho algunos países los traducían como DEBE y otros como DEBERÍA, con la confusión podría generar.

Posteriormente, más precisamente en marzo de 2006 la FACPCE, resolvió postergar el tratamiento del Proyecto de Resolución Técnica relacionado con la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) en Argentina, hasta tanto se terminase con el proceso de traducción de las normas mencionadas. En esta línea de trabajo, se recomendó al CECyT y a la Mesa Directiva estudiar los mecanismos más adecuados para avanzar en la traducción y que la solución permitiese contar con un mecanismo ágil para los nuevos pronunciamientos que realizara la IFAC.

En setiembre de 2004 el IAASB comenzó un programa integral para mejorar la claridad de sus normas, involucrando una profunda revisión de ellas, incluyendo una nueva forma de redacción y presentación para reflejar las nuevas convenciones. Este plan establecía la finalización del denominado Clarity Project a fines de 2008 resultando en un conjunto de normas que se previó redactadas en forma consistente.

El Proyecto Claridad tenía como objetivos:

- uniformar la estructura en la redacción de cada NIA fijando los objetivos de cada una y las obligaciones del auditor; mejorar su comprensibilidad;
- unificar ciertos términos enfatizando el carácter obligatorio de su cumplimiento;
- eliminar redacciones ambiguas, y finalmente;
- introducirle cambios sustanciales a aproximadamente la mitad de las NIA mediante un proceso denominado de revisión.

En febrero de 2009 el proyecto resultó terminado luego de la aprobación por el Consejo de Supervisión del Interés Público (Public Interest Oversight Board) momento en el cual los auditores de todo el mundo tuvieron acceso a 36 normas actualizadas y clarificadas y la clarificada norma internacional sobre control de calidad (ISQC 1), estableciéndose su vigencia a partir del 15 de diciembre de 2009

XX SEMINARIO INTERNACIONAL DE PAÍSES LATINOS EUROPA – AMÉRICA
"Convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría, Control de
Calidad y Certificación Profesional"

Es importante destacar que el IAASB ha acordado que salvo imprevistos no emitirá ninguna norma adicional que tuviera vigencia en los próximos dos años a partir de la fecha indicada. Esto responde al requerimiento de auditores, reguladores y otros involucrados en las funciones de auditoría que requieren un período de estabilidad normativa para poder dedicarse a las tareas de capacitación e implementación del nuevo conjunto normativo que, como se dijo, ha sufrido cambios sustanciales respecto de las normas vigentes actualmente.

El proceso iniciado por la FACPCE estuvo afectado por el frenético ritmo que caracterizó la modificación de las normas durante el período que va desde que se tomó la decisión hasta hace unos pocos meses, con la finalización del proyecto claridad.

Por otra parte, se llegó a la conclusión que debía realizarse la traducción por un único cuerpo de traductores con la supervisión de un grupo de colegas que nos habíamos dedicado desde antes del comienzo de este proceso al conocimiento y difusión de las normas internacionales de auditoría, obteniéndose luego de mucho esfuerzo el financiamiento necesario a través del Banco Central de la República Argentina.

Durante 2007 se efectuó la traducción del glosario como paso previo al trabajo general y a comienzos de 2009 se emitió con la autorización de IFAC un texto con las normas incluidas en el Handbook 2007 que incluye algunas normas no reformuladas o revisadas hasta ese momento.

Nuestro país adhirió a las Declaraciones de Obligaciones de Membresía cuyo SMO 3 dispone lo siguiente:

- Los organismos miembro deberán emplear su mejor esfuerzo para:
 - Trabajar por la implementación de todas las NIA y otros pronunciamientos elaborados por el IAASB; y En especial, incorporar en sus normas nacionales de auditoría los principios básicos y procedimientos esenciales en función de las cuales se basan las NIA, o (cuando la elaboración de normas nacionales de auditoría fuere responsabilidad de terceros) persuadir a aquellos responsables de la elaboración de dichas normas nacionales de auditoría para incorporar dichos principios básicos y procedimientos esenciales en ellas.
 - A pesar del reconocimiento de las normas nacionales en la Constitución de la IFAC y en esta SMO, los organismos miembro, en la implementación de sus obligaciones derivadas de su membresía, tienen como objetivo central la convergencia de las normas nacionales con las NIA y el total cumplimiento de todas las normas y pronunciamientos del IAASB en sus jurisdicciones.

Finalmente en 2009, una de las Comisiones que ha venido trabajando con todo lo relativo a la Implementación de las NIA en nuestro país ha propuesto a la FACPCE:

- La aprobación del cuerpo completo de normas emitidas por el IAASB, a saber:
 - Auditoría
 - Revisión

XX SEMINARIO INTERNACIONAL DE PAÍSES LATINOS EUROPA – AMÉRICA
"Convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría, Control de
Calidad y Certificación Profesional"

- Encargos de aseguramiento diferentes de auditoría y revisión de estados financieros
- Servicios relacionados (procedimientos convenidos y compilación)
- La conveniencia que esa aprobación sea en forma simultánea.
- La aceptación sin limitaciones del encargo de revisión de estados financieros de ejercicio completo, que contradice nuestra norma actual que sólo lo permite estados intermedios.
- La conveniencia que el Código de Ética de la IFAC y las normas de control de calidad rijan en forma simultánea con las NIA.
- Aunque desde el punto de vista técnico las NIA serían aplicables a auditorías de todo tipo de entes, se aceptaría su aplicación postergada a auditoría de entes pequeños para facilitar la difusión y capacitación entre los profesionales.
- La auditoría con NIA podría comenzar en forma obligatoria para los entes de interés público a partir del ejercicio que empiece el 01-01-2012 y para los demás entes tres años después.
- En cualquier caso se podría aplicar en forma anticipada y se podría aplicar voluntariamente por aquellos que no están obligados a hacerlo.
- Durante la transición (2012 a 2015) donde coexistirían la norma local, Resolución Técnica N° 7 (RT 7) y las NIA, se propone modificar la norma local para homogeneizar el tratamiento con las NIA, al menos en los siguientes temas:
 - Tratamiento de la incertidumbre (incluido empresa en marcha)
 - Tratamiento de la uniformidad
 - Ampliación de la RT7 para contemplar, con un nivel de síntesis coherente con la redacción de la RT7, los servicios de auditoría sobre EECC con propósito específico (NIA 800, 805 y 810), los servicios de seguridad (aseguramiento) (NICS 3000 y 3400) y servicios relacionados (NISR 4400 y 4410)
 - Otros a consensuar (hechos posteriores, enfoque general de las NIA, etc.)

Por otra parte, el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires al que yo represento, fijó su posición en marzo de 2009 tanto para las normas contables como para las de auditoría y respecto de éstas en particular, también propuso la aplicación segmentada en función del tipo de ente, que ya había sido sustentado por mí en diversas reuniones anteriores.

Esto no ha sido aún resuelto por la FACPCE.

Debemos destacar asimismo, que se encuentra aún en período de consulta a los matriculados, el denominado Proyecto 14 de Resolución Técnica para aprobar la NICS 3000 y las NISR 4400 y 4410, dejándose de lado la NICS 3400 por cuanto hay sectores que no comparten la idea de aprobar la posibilidad que en lo que se refiere a la Información Financiera prospectiva se pudiese emitir una conclusión positiva en lugar de la tradicional Abstención de opinión.

Para finalizar este breve resumen, hacemos notar que también se encuentran en estudio:

- a. La adopción de las normas del Código de Ética y en particular lo relacionado con la Independencia del auditor por cuanto resulta difícil poder definir si es más exigente o no que el vigente en el país, entre otros motivos por cuanto la distinta forma de redacción y tratamiento de los temas hace que en algunos una norma sea más exigente que la otra y en otros asuntos sea a la inversa.

La metodología establecida por el Código de IFAC basado en la determinación de la existencia de amenazas a la independencia, a la necesidad de evaluarlas para reducirlas a un nivel bajo aceptable difiere de las nuestras que sólo establecen aquellas situaciones donde el auditor no es independiente.

- b. La norma de "control de calidad" NICC1, que es aplicable a las firmas que realizan auditorías y revisiones de información financiera, y otros compromisos de seguridad y servicios relacionados a diferentes empresas.

La norma consiste en establecer normas y proporcionar una guía a las firmas de auditoría acerca de las responsabilidades que tienen en relación con su sistema de control de calidad para los trabajos de auditorías y otros compromisos de seguridad y servicios relacionados. La norma remite en forma directa al Código de Ética para contadores profesionales de la IFAC.

A su vez, la norma está relacionada con el trabajo de control de calidad de la auditoría específica que hace el auditor, en cuanto a la responsabilidad de los directivos respecto de la calidad de las auditorías, aceptación y continuación de las relaciones con el cliente y los compromisos específicos de auditoría, la asignación de equipos de trabajo para el compromiso, realización del compromiso, monitoreo, etc. Esto está tratado en la NIA 220 "Control de calidad para auditorías de información financiera histórica".

En este aspecto es importante destacar que el Banco Central de la República Argentina, la Comisión Nacional de Valores y la Superintendencia de Seguros de la Nación dictaron normas reglamentarias que propenden a un control de la calidad de los trabajos de auditores externos.

La Resolución 505 de la Comisión Nacional de Valores (CNV), y apunta fundamentalmente a obligar a las firmas de auditoría a desarrollar y aplicar un sistema interno de control de calidad. El sentido de la norma no es inspección de los trabajos sino que ésta más bien se reserva el derecho de solicitar la evidencia

XX SEMINARIO INTERNACIONAL DE PAÍSES LATINOS EUROPA – AMÉRICA
"Convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría, Control de
Calidad y Certificación Profesional"

de la existencia del sistema, sus manuales de políticas y procedimientos escritos, así como el respaldo de los controles que la firma realiza sobre cada trabajo en cumplimiento del sistema que haya establecido. Es decir que la CNV retiene el derecho a efectuar controles por excepción.

- c. Establecimiento de un plan de difusión, primero, que contemple a los organismos públicos, los decanos de las Facultades de Ciencias Económicas, los docentes de las cátedras de auditoría, para lo cual ya se ha elaborado una base de datos, las entidades empresarias, entre otros.
- d. Implementación de cursos de formación de formadores, para que las capacitaciones puedan extenderse a todo el país, tal como se está haciendo actualmente como resultado de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera.

En esta apretada síntesis hemos tratado de describir el proceso de aceptación de las Normas internacionales de auditoría, servicios de seguridad y servicios relacionados, poniendo de resalto los esfuerzos realizados por la profesión a través del tiempo.

Cr. Cayetano A. V. Mora
Santa Cruz de la Sierra, Bolivia, 5 de agosto de 2010

**XX SEMINARIO INTERNACIONAL DE PAÍSES
LATINOS EUROPA - AMÉRICA**

**"CONVERGENCIA A NORMAS INTERNACIONALES
DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA,
CONTROL DE CALIDAD Y CERTIFICACIÓN
PROFESIONAL"**

5 DE AGOSTO DE 2010

SANTA CRUZ DE LA SIERRA - BOLIVIA

EXPOSITOR: Cr. Cayetano Mora

CONTENIDO DE LA EXPOSICIÓN

- Esquema de los pronunciamientos de IFAC
- Proceso de convergencia hacia las Normas Internacionales de Auditoría, Servicios de seguridad y Servicios relacionados en la República Argentina

Material adicional

- Normas vigentes según Handbook 2010
- Marco de referencia internacional para Compromisos de Seguridad
- Comentarios sobre algunas normas
- Comentarios sobre el Código de Ética de IFAC

ESQUEMA LOS PRONUNCIAMIENTOS DE IFAC

CÓDIGO DE ÉTICA DE IFAC

SERVICIOS CUBIERTOS POR LOS
PRONUNCIAMIENTOS

NORMAS SOBRE CONTROL DE CALIDAD

MARCO DE REFERENCIA PARA
COMPROMISOS DE SEGURIDAD

AUDITORÍA y
REVISIÓN DE
INFORMACIÓN
FINANCIERA
HISTÓRICA

OTROS COMPROMISOS
DE SEGURIDAD QUE NO
SON AUDITORÍA NI
REVISIÓN DE
INFORMACIÓN
FINANCIERA
HISTÓRICA

SERVICIOS
RELACIONADOS

MARCO DE REFERENCIA PARA COMPROMISOS DE SEGURIDAD

AUDITORÍA Y REVISIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA

AUDITORÍA DE EEFF
100-720

AUDITORÍAS CON PROPÓSITOS ESPECIALES
800-810

TRABAJOS DE REVISIÓN DE EEFF
2400-2410

COMPROMISOS DE SEGURIDAD QUE NO SON AUDITORÍA NI REVISIÓN DE INF. FIN. HISTÓRICA
3000

EXAMEN DE LA INF. FINANCIERA PROSPECTIVA
3400

INFORMES DE SEGURIDAD SOBRE CONTROLES EN ORGANIZACIONES DE SERVICIOS
3402

SERVICIOS RELACIONADOS

PROCEDIMIENTOS CONVENCIONADOS
4400

TRABAJOS P/ COMPILAR INFORMAC. FINANCIERA
4410

ARGENTINA Y EL PROCESO DE ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA, SERVICIOS DE SEGURIDAD Y SERVICIOS RELACIONADOS

- ❑ proceso de toma de conocimiento y de comparación comenzó en con la puesta en marcha del MERCOSUR, a comienzos de los años noventa
- ❑ con el objetivo de identificar las diferencias entre las normas de los países miembros para luego armonizarlas
- ❑ se comparaban en paralelo con las NIC y NIA
- ❑ en 1994 se publicó un trabajo que comparaba la totalidad de las normas en los países del MERCOSUR entre sí y con las internacionales
- ❑ en 1998 en Montevideo propuse que se cambiara el camino por entender que las NIA se convertirían en un patrón común con el que debíamos converger, lo que fue aceptado

- ❑ en 2002 comparamos la totalidad de las normas, verificando las diferencias y la necesidad o no de incorporarlas a las nuestras
- ❑ traducciones a cargo de un grupo de colegas, necesitando establecer un glosario
- ❑ en julio de 2003 la FACPCE decidió adoptar las NIA para los ejercicios iniciados a partir del 1/07/05, para lo cual:
 - se consideraban las NIA emitidas hasta el 30 de julio de 2004
 - se reservaba el derecho de adoptarlas total o parcialmente, con o sin diferencias
 - se utilizarían las NIA traducidas al español con modismos argentinos, en función de la traducción que elaboráramos
 - se emitiría un manual de aplicación para los entes pequeños
 - se incluirían las NIA, NICR, NICS, NISR

- ❑ sucesivos cambios de las NIA = dificultad para llevar a cabo un proceso de traducción realizado en la Argentina que pudiese seguir de cerca las nuevas normas
- ❑ las traducciones realizadas por un grupo de colegas de buena voluntad con problemas para obtener traducciones similares
- ❑ en marzo de 2006 la FACPCE resolvió postergar el Proyecto de adopción de las NIA, hasta tanto se terminase con el proceso de traducción de las normas mencionadas.
- ❑ se establecieron varias prórrogas motivadas por la necesidad de:
 - lograr una mayor concientización de los profesionales,
 - receptar las nuevas normas que iban apareciendo con demasiada frecuencia,
 - definir mejor muchos términos que ocasionaban conflictos, (Assurance, uso del should y otros)
- ❑ se recomendó estudiar los mecanismos más adecuados para avanzar en la traducción y contar con un mecanismo ágil para los nuevos pronunciamientos que realizara la IFAC

- en setiembre de 2004 el IAASB comenzó un programa integral para mejorar la claridad de sus normas, con una profunda revisión de ellas, incluyendo una nueva forma de redacción y presentación para reflejar las nuevas convenciones
- se denominó **Clarity Project** y se estableció su finalización para fines de 2008
- El Proyecto Claridad tenía como objetivos:
 - **uniformar la estructura en la redacción de cada NIA fijando los objetivos de cada una y las obligaciones del auditor**
 - **mejorar su comprensibilidad**
 - **unificar ciertos términos enfatizando el carácter obligatorio de su cumplimiento**
 - **eliminar redacciones ambiguas e introducirle cambios sustanciales a aproximadamente la mitad de las NIA mediante un proceso de revisión**

- ❑ en febrero de 2009 el proyecto resultó terminado luego de la aprobación por el Consejo de Supervisión del Interés Público (Public Interest Oversight Board)
- ❑ quedaron 36 normas actualizadas y clarificadas y la clarificada norma internacional sobre control de calidad (ISQC 1)
- ❑ vigencia a partir del 15 de diciembre de 2009
- ❑ el IAASB ha acordado que salvo imprevistos no emitirá ninguna norma con vigencia dentro de los próximos dos años
- ❑ el proceso iniciado por la FACPCE estuvo afectado por el ritmo que caracterizó la modificación de las normas durante el período que va desde que se tomó la decisión hasta hace unos pocos meses, con la finalización del proyecto claridad
- ❑ se llegó a la conclusión que debía realizarse la traducción por un único cuerpo de traductores con la supervisión de un grupo de colegas dedicados al tema

- ❑ en 2007 se efectuó la traducción del glosario como paso previo al trabajo general y a comienzos de 2009 se emitió con la autorización de IFAC un texto con las normas incluidas en el Handbook 2007 que incluye algunas normas no reformuladas o revisadas hasta ese momento
- ❑ nuestro país adhirió a las Declaraciones de Obligaciones de Membresía cuyo SMO 3 dispone que organismos miembro deberán emplear su mejor esfuerzo para:
 - trabajar por la implementación de todas las NIA y otros pronunciamientos elaborados por el IAASB
 - incorporar en sus normas nacionales de auditoría los principios básicos y procedimientos esenciales en función de las cuales se basan las NIA
 - a pesar del reconocimiento de las normas nacionales, los organismos miembro tienen como objetivo central la convergencia de las normas nacionales con las NIA

❑ finalmente en 2009, la Comisión de Implementación de las NIA propuso a la FACPCE:

❑ **aprobación de todas las normas emitidas por el IAASB:**

Auditoría

Revisión

Encargos de aseguramiento diferentes de auditoría y revisión de estados financieros históricos

Servicios relacionados

❑ **conveniencia que esa aprobación sea en forma simultánea**

❑ **aceptación sin limitaciones del encargo de revisión de estados financieros de ejercicio completo**

❑ **conveniencia que el Código de Ética de la IFAC y las normas de control de calidad rijan en forma simultánea con las NIA**

❑ **aunque las NIA son aplicables a auditorías de todo tipo de entes, se acepta su aplicación postergada a auditoría de entes pequeños para facilitar la difusión y capacitación**

- ❑ la auditoría con NIA podría comenzar en forma obligatoria para los entes de interés público a partir del del 01-01-2012 y para los demás entes tres años después
- ❑ se podrían aplicar en forma anticipada y voluntariamente por aquellos que no están obligados a hacerlo
- ❑ durante la transición (2012 a 2015) donde coexistirían la norma local y las NIA, homogeneizar el tratamiento con las NIA:
 - tratamiento de la incertidumbre (incluido empresa en marcha)
 - tratamiento de la uniformidad
 - ampliación norma local para contemplar los servicios de auditoría sobre EECC con propósito específico (NIA 800, 805 y 810), los servicios de seguridad (NICS 3000, 3400 y 3402) y servicios relacionados (NISR 4400 y 4410)
 - otros a consensuar (hechos posteriores, etc.)

□ el Consejo Profesional al que represento, fijó su posición en marzo de 2009 tanto para las normas contables como para las de auditoría y respecto de éstas en particular, también propuso la aplicación segmentada en función del tipo de ente, que ya había sido sustentado por mí en diversas reuniones anteriores

□ **no ha sido aún resuelto por la FACPCE**

□ se encuentra aún en período de consulta a los matriculados, un Proyecto de norma para aprobar la NICS 3000 y las NISR 4400 y 4410, dejándose de lado por el momento la NICS 3400 por cuanto hay sectores que no comparten la idea de aprobar la posibilidad que en lo que se refiere a la Información Financiera Prospectiva se pudiese emitir una conclusión positiva en lugar de la tradicional Abstención de opinión.

- también se encuentran en estudio:
 - a. la adopción del Código de Ética y en particular lo relacionado con la Independencia del auditor
 - b. la evaluación de si el local o el internacional es más exigente por el desigual tratamiento de los temas
 - c. la metodología establecida por el Código de IFAC basado en la determinación de la existencia de amenazas a la independencia, a la necesidad de evaluarlas para reducirlas a un nivel bajo aceptable difiere de las nuestras que sólo establecen aquellas situaciones donde el auditor no es independiente
 - d. la norma de "control de calidad" NICC1, que es aplicable a las firmas que realizan auditorías y revisiones de información financiera, y otros compromisos de seguridad y servicios relacionados a diferentes empresas.

- ❑ la NICC 1 (ISQC 1) establece normas y proporciona una guía a las firmas de auditoría acerca de las responsabilidades que tienen en relación con su sistema de control de calidad para los trabajos de auditorías y otros compromisos
- ❑ la norma está relacionada con el trabajo de control de calidad de la auditoría específica que hace el auditor tratado en la NIA 220 "Control de calidad para auditorías de información financiera histórica"
- ❑ el BCRA, la CNV y la SSN dictaron normas reglamentarias que propenden a un control de la calidad de los trabajos de auditores externos
- ❑ la Resolución 505 de la CNV apunta fundamentalmente a obligar a las firmas de auditoría a desarrollar y aplicar un sistema interno de control de calidad. El sentido de la norma no es inspección de los trabajos sino que ésta más bien se reserva el derecho de solicitar la evidencia de la existencia del sistema, sus manuales de políticas y procedimientos escritos

- ❑ establecimiento de un plan de difusión, que contemple a:
 - ❑ los organismos públicos
 - ❑ los decanos de las Facultades de Ciencias Económicas
 - ❑ los docentes de las cátedras de auditoría, para lo cual ya se ha elaborado una base de datos
 - ❑ las entidades empresarias, entre otros

- ❑ implementación de cursos de formación de formadores, para que las capacitaciones puedan extenderse a todo el país, tal como se está haciendo actualmente como resultado de la adopción de las NIIF



MATERIAL ADICIONAL

NORMAS VIGENTES SEGÚN EL HANDBOOK 2010

MARCO INTERNACIONAL PARA COMPROMISOS DE SEGURIDAD

AUDITORÍA Y REVISIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA

- **OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y LA REALIZACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ACUERDO CON NIA**
- ACUERDO SOBRE LAS CONDICIONES DE LOS TRABAJOS DE AUDITORÍA
- **CONTROL DE CALIDAD PARA AUDITORÍAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA**
- DOCUMENTACIÓN DE AUDITORÍA

- **RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR DE CONSIDERAR EL FRAUDE EN UNA AUDITORÍA**
- CONSIDERACIÓN DE LEYES Y REGLAMENTOS
- **COMUNICACIÓN CON LOS ENCARGADOS DEL GOBIERNO**
- COMUNICACIÓN DE LAS DEFICIENCIAS EN EL CONTROL INTERNO CON LOS ENCARGADOS DEL GOBIERNO Y LA GERENCIA
- **PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA**
- IDENTIFICACIÓN Y EVALUACIÓN DE LOS RIESGOS DE DISTORSIONES SIGNIFICATIVAS A TRAVÉS DEL ENTENDIMIENTO DE LA ENTIDAD Y SU AMBIENTE

- **IMPORTANCIA RELATIVA EN LA PLANIFICACIÓN Y REALIZACIÓN DE UNA AUDITORÍA**
- **PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA EN RESPUESTA A LOS RIESGOS EVALUADOS**
- **CONSIDERACIONES DE AUDITORÍA PARA ENTIDADES QUE UTILIZAN ORG. DE SERV.**
- **EVALUACIÓN DE LAS DECLARACIONES ERRÓNEAS IDENTIFICADAS DURANTE LA AUDITORÍA**
- **EVIDENCIA DE AUDITORÍA**

- EVIDENCIA DE AUDITORÍA PARA PARTIDAS ESPECÍFICAS
- **CONFIRMACIONES EXTERNAS**
- TRABAJOS INICIALES - BALANCES DE APERTURA
- **PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS**
- MUESTREO EN AUDITORÍA
- **AUDITORÍA DE ESTIMACIONES CONTABLES INCLUYENDO
LAS ESTIMACIONES AL VALOR RAZONABLE Y
EXPOSICIONES RELACIONADAS**

- **PARTES RELACIONADAS**
- HECHOS POSTERIORES
- **NEGOCIO EN MARCHA**
- REPRESENTACIONES ESCRITAS
- **CONSIDERACIONES ESPECIALES - AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DE GRUPOS**
- USO DEL TRABAJO DE LOS AUDITORES INTERNOS
- **USO DEL TRABAJO DE UN EXPERTO**

- FORMACIÓN DE LA OPINIÓN E INFORME SOBRE ESTADOS FINANCIEROS
- MODIFICACIONES DE LA OPINIÓN EN EL INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE
- PÁRRAFOS DE ÉNFASIS Y DE OTROS ASUNTOS
- INFORMACIÓN COMPARATIVA
- RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR RELACIONADA CON OTRA INFORMACIÓN EN DOCUMENTOS QUE CONTIENEN EEFf AUDITADOS

- **CONSIDERACIONES ESPECIALES - AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS PREPARADOS CON PROPÓSITO ESPECIAL**
- **CONSIDERACIONES ESPECIALES - AUDITORÍA DE UN ÚNICO ESTADO FINANCIERO Y ELEMENTOS, CUENTAS O ÍTEMS ESPECÍFICOS DE UN ESTADO FINANCIERO**
- **COMPROMISOS PARA INFORMAR SOBRE ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS**

NORMAS INTERNACIONALES PARA COMPROMISOS DE REVISIÓN

- TRABAJOS PARA REVISAR ESTADOS FINANCIEROS
- REVISIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA REALIZADA POR EL AUDITOR INDEPENDIENTE DE LA ENTIDAD

COMPROMISOS DE SEGURIDAD QUE NO SON AUDITORÍA NI REVISIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA

- EL EXAMEN DE INFORMACIÓN FINANCIERA PROSPECTIVA
- INFORMES DE SEGURIDAD SOBRE CONTROLES EN LA ORGANIZACIONES DE SERVICIOS

SERVICIOS RELACIONADOS

- TRABAJOS PARA REALIZAR PROCEDIMIENTOS CONVENIDOS
- TRABAJOS PARA COMPILAR INFORMACIÓN FINANCIERA

DECLARACIONES INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

- PROCEDIMIENTOS DE CONFIRMACIÓN ENTRE BANCOS
- RELACIONES ENTRE LOS SUPERVISORES DE BANCOS Y LOS AUDITORES EXTERNOS
- AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DE BANCOS

- **CONSIDERACIONES DE TEMAS AMBIENTALES EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**
- **AUDITORÍA DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS DERIVADOS**
- **COMERCIO ELECTRÓNICO. EFECTOS SOBRE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**

MARCO DE REFERENCIA PARA COMPROMISOS DE SEGURIDAD

AUDITORÍA Y REVISIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA

AUDITORÍA DE EEFF
100-720

AUDITORÍAS CON PROPÓSITOS ESPECIALES
800-810

TRABAJOS DE REVISIÓN DE EEFF
2400-2410

COMPROMISOS DE SEGURIDAD QUE NO SON AUDITORÍA NI REVISIÓN DE INF. FIN. HISTÓRICA
3000

EXAMEN DE LA INF. FINANCIERA PROSPECTIVA
3400

INFORMES DE SEGURIDAD SOBRE CONTROLES EN ORGANIZACIONES DE SERVICIOS
3402

SERVICIOS RELACIONADOS

PROCEDIMIENTOS CONVENCIONADOS
4400

TRABAJOS P/ COMPILAR INFORMAC. FINANCIERA
4410

**MARCO
INTERNACIONAL
PARA COMPROMISOS
DE SEGURIDAD**

DEFINE y DESCRIBE ELEMENTOS y OBJETIVOS DE TRABAJOS donde se aplican NORMAS INTERNACIONALES:

- **DE AUDITORÍA**
- **PARA TRABAJOS DE REVISIÓN**
- **SOBRE COMPROMISOS DE SEGURIDAD** que no son auditoría ni revisión de información financiera histórica

UN COMPROMISO DE SEGURIDAD SIGNIFICA UN TRABAJO EN EL QUE UN CONTADOR EXPRESA UNA CONCLUSIÓN DISEÑADA PARA MEJORAR EL GRADO DE CONFIABILIDAD DE LOS USUARIOS

SERVICIOS INCLUIDOS EN EL MARCO

- COMPROMISOS DE SEGURIDAD RAZONABLE y
 - COMPROMISOS DE SEGURIDAD LIMITADA

El objetivo del primero es la REDUCCIÓN DEL RIESGO A UN NIVEL ACEPTABLEMENTE BAJO en las circunstancias del compromiso PARA PERMITIR UNA CONCLUSIÓN EN FORMA POSITIVA.

"en mi opinión exponen razonablemente"

El objetivo del segundo es la REDUCCIÓN DEL RIESGO A UN NIVEL ACEPTABLE en las circunstancias PERO DONDE EL RIESGO ES MAYOR QUE EN UN COMPROMISO DE SEGURIDAD RAZONABLE Y QUE PERMITE EXPRESAR UNA CONCLUSIÓN EN FORMA NEGATIVA:

*" basado en nuestro trabajo descrito en este informe, nada ha llegado a nuestro conocimiento que nos haga pensar que ... "*³⁵

TRABAJOS NO CUBIERTOS POR EL MARCO

- TRABAJOS RELACIONADOS

PEDIDOS DE REINTEGROS DE IMPUESTOS (cuando no se expresa conclusión)

- TRABAJOS DE CONSULTORÍA

- TRABAJOS DE ASESORAMIENTO

ACEPTACIÓN DEL COMPROMISO

- SE CUMPLEN LOS REQUISITOS ÉTICOS RELEVANTES
- EL COMPROMISO TIENE ESTAS CARACTERÍSTICAS:

EL OBJETO ES APROPIADO

LOS CRITERIOS SON ADECUADOS Y ESTÁN
DISPONIBLES PARA LOS USUARIOS

EL PROFESIONAL TIENE ACCESO A
EVIDENCIA ADECUADA

LA CONCLUSIÓN CONSTARÁ EN UN INFORME ESCRITO

EL PROFESIONAL ESTARÁ SATISFECHO
CON LA EXISTENCIA DE UN PROPÓSITO
RACIONAL

ELEMENTOS DE UN COMPROMISO DE SEGURIDAD

a. UNA RELACIÓN DE TRES PARTES

- UN CONTADOR
- UNA PARTE RESPONSABLE DEL OBJETO
- UN USUARIO DEFINIDO

b. UNA MATERIA SOBRE LA QUE SE EFECTUARÁ EL TRABAJO

c. CRITERIOS ADECUADOS

d. EVIDENCIAS SUFICIENTES Y ADECUADAS

e. UN INFORME ESCRITO ADECUADO A UN COMPROMISO DE:

- SEGURIDAD RAZONABLE
- SEGURIDAD LIMITADA

OBJETO SOBRE EL QUE SE EFECTUARÁ EL TRABAJO

- **rendimiento o condiciones financieras**



información histórica o prospectiva, flujos de fondos

La información del asunto principal puede resultar de las normas contables

- **rendimientos o condiciones no financieros**



desempeño de un ente

La información del asunto principal pueden ser indicadores clave de eficiencia y efectividad

- **características físicas**



capacidad de una instalación

La información del asunto principal puede ser un documento de especificaciones

OBJETO SOBRE EL QUE SE EFECTUARÁ EL TRABAJO

- **sistemas y procesos**

control interno, tecnología de la información

La información del asunto principal puede ser una afirmación sobre efectividad



- **comportamientos**

*dirección del ente (gobierno corporativo),
cumplimiento con leyes y normas, prácticas sobre
recursos humanos*

La información del asunto principal puede ser una declaración de cumplimiento o de efectividad



CRITERIOS ADECUADOS

SON LOS MARCOS DE REFERENCIA UTILIZADOS PARA EVALUAR O MEDIR EL OBJETO, INCLUIDOS LOS DE EXPOSICIÓN.

FORMALES, por ejemplo:

- para preparar EECC: las normas contables profes.
- para control interno: el **INFORME COSO** o bien objetivos especialmente diseñados para el trabajo
- para cumplimientos: leyes, normas o contratos

CRITERIOS ADECUADOS (Cont.)

MENOS FORMALES, por ejemplo:

- **códigos internos de conducta**
- niveles de rendimiento

**ANTE LA FALTA DE CRITERIOS ADECUADOS
CUALQUIER CONCLUSIÓN SE ENCUENTRA
SUJETA A INTERPRETACIONES
INDIVIDUALES Y CONFUSIÓN.**

	SEGURIDAD RAZONABLE	SEGURIDAD LIMITADA
OBJETIVO	Reducción de riesgos a un nivel aceptable bajo, permitiendo una conclusión en forma positiva	Reducción de riesgos a un nivel que es aceptable, pero mayor que en un compromiso de seguridad razonable. Conclusión en forma negativa
PROCEDI- MIENTOS	<p>Adecuada y suficiente evidencia obtenida en un proceso sistemático:</p> <ul style="list-style-type: none"> • entendimiento circunstancias • evaluación de riesgos y resp.a los riesgos evaluados • aplicación de procedimientos • evaluación de la evidencia 	<p>Adecuada y suficiente evidencia obtenida en un proceso sistemático que incluye:</p> <p>entendimiento de la tarea y de otras circunstancias del compromiso con procedimientos limitados respecto de un compromiso de seguridad razonable</p>
INFORME	<p>Descripción circunstancias del compromiso y una expresión positiva: "En mi opinión el control interno es efectivo en todo aspecto relevante, según los criterios XYZ" Cayetano Mora</p>	<p>Descripción circunstancias del compromiso y una expresión negativa: "Basado en mi trabajo descrito en este informe, nada ha llegado a mi conocimiento que..."^{4,3}</p>

EJEMPLOS DE SERVICIOS CUBIERTOS POR EL MARCO PARA COMPROMISOS DE SEGURIDAD

Auditoría / revisión / auditorías especiales

- AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS
- REVISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS
 - TRABAJOS PARA REVISAR ESTADOS FINANCIEROS
 - REVISIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA DESEMPEÑADA POR EL AUDITOR INDEPENDIENTE DE LA ENTIDAD

- **DICTÁMENES SOBRE EEFF PREPARADOS SOBRE UNA BASE DE CONTABILIZACIÓN DISTINTA DE NORMAS NACIONALES O INTERNACIONALES**

El que usa la entidad para preparar su declaración de impuestos, base de contabilización sobre entradas y salidas de efectivo, normas de un organismo gubernamental

- **DICTAMEN SOBRE ESTADOS RESUMIDOS**

Opinión sobre EEFF que se presentan con menor detalle, los que no contienen toda la información requerida

- **DICTAMEN SOBRE UN COMPONENTE DE LOS EEFF**

Se expresa una opinión sobre uno o más componentes de los EECC (cuentas por cobrar, cuentas por pagar, bienes de cambio (inventarios) y otros.

NIA 560

HECHOS POSTERIORES

NIA 560 - HECHOS POSTERIORES

1. Hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del informe del auditor
2. Hechos que son conocidos por el auditor después de la fecha del informe pero que de haberlos conocido antes de la fecha del informe lo hubieran modificado.

Fecha de aprobación de los EEFF:

Cuando los estados han sido preparados y quienes son responsables de su preparación afirman que se hacen responsables por ellos. (Por ejemplo Reunión de Directorio)

Fecha de emisión de los EEFF:

La fecha en que el Informe del auditor y los estados financieros están disponibles para terceros. (Por ejemplo Asamblea de Acc)

TRES MOMENTOS:

I. HECHOS QUE OCURREN HASTA LA FECHA DEL INFORME DEL AUDITOR

II. HECHOS DESCUBIERTOS DESPUÉS DE LA FECHA DEL INFORME PERO ANTES DE LA EMISIÓN DE LOS EEFF

III. HECHOS DESCUBIERTOS DESPUÉS QUE LOS EEFF HAN SIDO EMITIDOS

I. HECHOS QUE OCURREN HASTA LA FECHA DEL INFORME

II. HECHOS DESCUBIERTOS DESPUÉS DE LA FECHA DEL INFORME PERO ANTES DE LA EMISIÓN DE LOS EEFF

No tiene obligación de aplicar procedimientos o efectuar investigaciones después de la fecha del informe. Si se da cuenta de un hecho que pueda afectar en forma importante los EEFF, deberá:

- a. Discutir el asunto con los administradores
- b. Considerar si necesitan corrección
- c. Indagar a la administración

PUEDEN PRESENTARSE DOS SITUACIONES

A. El cliente corrige los EEFF

B. El cliente no corrige los EEFF

A. Si el cliente corrige los EEFF,

 procedimientos y nuevo dictamen.

B. Si el cliente no corrige los EEFF, y

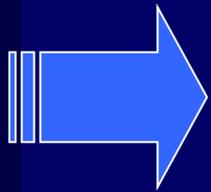
1. El auditor no entregó el informe al cliente,
 procedimientos y nuevo informe con opinión calificada o adversa;

2. El auditor entregó el informe al cliente, debe
 informar a la alta dirección solicitando que no se emitan ni entreguen.

III. HECHOS DESCUBIERTOS DESPUÉS QUE LOS ESTADOS HAN SIDO EMITIDOS

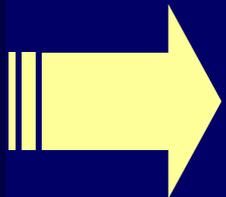
a. La administración corrige los EEFF

procedimientos y nuevo informe, incluyendo un párrafo de énfasis y referencia a una nota



revisa los pasos seguidos por la Adm. para que los terceros puedan conocer la existencia de un nuevo informe.

b. La administración no comparte la propuesta



El auditor deberá comunicar la situación a las máximas autoridades del ente.

Puede necesitar asesoramiento legal

NIA 570

NEGOCIO EN MARCHA

Se deberá considerar lo apropiado del supuesto de negocio en marcha en la preparación de los EEFF.

Bajo este supuesto se considera que una entidad continúa en negocios por el futuro predecible

Consecuentemente, los activos y pasivos son registrados sobre la base que la entidad tendrá capacidad para realizar sus activos y descargar sus pasivos en el curso normal de sus negocios.

INDICADORES FINANCIEROS

INDICADORES OPERATIVOS

OTROS INDICADORES

1. Negocio en marcha justificado:



OPINIÓN SIN SALVEDAD

2. Si el supuesto es apropiado pero existe una incertidumbre de importancia relativa, y

2.1. *Es adecuadamente descrito y revelado, es decir se describen los sucesos y se expone la incertidumbre*



OPINIÓN SIN SALVEDAD +
PÁRRAFO DE ÉNFASIS

2.2. *En casos extremos (situaciones que impliquen múltiples incertidumbres) el auditor puede considerar apropiado expresar una:*



ABSTENCIÓN DE OPINIÓN

2.3. Falta de revelación adecuada

 **OPINIÓN CON SALVEDAD O ADVERSA**

3. Supuesto inapropiado de negocio en marcha

 **OPINIÓN ADVERSA**

4. Falta de disposición de la administración para hacer o extender su evaluación

 **SALVEDAD O ABSTENCIÓN**

5. Retraso importante en la firma o aprobación de los estados financieros

 **CONSIDERAR LA NECESIDAD DE REALIZAR PROCEDIMIENTOS ADICIONALES**

NICS 3000

SERVICIOS DE SEGURIDAD

QUE NO SON

AUDITORÍA

NI REVISIÓN

DE INFORMACIÓN

FINANCIERA HISTÓRICA

MARCO DE REFERENCIA PARA COMPROMISOS DE SEGURIDAD

~~AUDITORÍA Y REVISIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA~~

~~AUDITORÍA DE EEFF
100-720~~

~~AUDITORÍAS CON PROPÓSITOS ESPECIALES
800-810~~

~~TRABAJOS DE REVISIÓN DE EEFF
2400-2410~~

COMPROMISOS DE SEGURIDAD QUE NO SON AUDITORÍA NI REVISIÓN DE INF. FIN. HISTÓRICA
3000

~~EXAMEN DE LA INF. FINANCIERA PROSPECTIVA
3400~~

~~INFORMES DE SEGURIDAD SOBRE CONTROLES EN ORGANIZACIONES DE SERVICIOS
3402~~

~~SERVICIOS RELACIONADOS~~

~~PROCEDIMIENTOS CONVENCIONADOS
4400~~

~~TRABAJOS P/ COMPILAR INFORMAC. FINANCIERA
4410~~

- ❑ Los criterios pueden ser establecidos o desarrollados
- ❑ Por lo general son pertinentes, cuando son relevantes a las necesidades de los usuarios
- ❑ Aunque existan criterios establecidos, los usuarios podrán acordar otros criterios
- ❑ Así, varios Marcos pueden utilizarse para evaluar la efectividad del control interno
- ❑ Los usuarios específicos podrán sin embargo, usar un conjunto de criterios más detallados que cubran las necesidades

- **En dichos casos el informe deberá señalar que no se encuentran en las leyes o regulaciones y que sólo puede ser utilizado por usuarios y para propósitos específicos.**
- En algunos casos puede ser que no existan criterios establecidos
- **En esas situaciones se pueden desarrollar específicamente**
- Considerará si pueden dar lugar a engaño de los usuarios

- ❑ Intentará que los usuarios o la parte contratante reconozcan que son adecuados para sus fines
- ❑ Deberá reducir el riesgo del compromiso a un nivel aceptablemente bajo, considerando las circunstancias del compromiso
- ❑ Seguridad razonable y seguridad limitada
- ❑ Cuando utiliza el trabajo de un experto el profesional y el experto deberán poseer habilidad y conocimientos adecuados con respecto al tema en cuestión

- ❑ Deberá obtener suficiente evidencia apropiada sobre la cual basará su conclusión
- ❑ Considerará la relación entre el costo de obtener la evidencia y la utilidad de la información obtenida. Sin embargo, el tema de dificultad o gasto no es en sí una base válida para omitir el procedimiento
- ❑ Raras veces involucra la autenticación de documentos, ni se recibe capacitación o se espera que sea un experto
- ❑ Sin embargo debe considerar la confiabilidad de la información para ser utilizada como evidencia

- ❑ Suficiente evidencia apropiada se obtiene como parte de un proceso de compromiso sistemático e iterativo, para:
 - ❑ **Obtener la comprensión del tema y de otras circunstancias que dependiendo del tema incluye la comprensión del C.I.**
 - ❑ Evaluar los riesgos que la información del tema en cuestión pueda ser significativamente engañosa
 - ❑ **Responder a los riesgos evaluados, incluyendo el desarrollo de respuestas totales y determinado la naturaleza, oportunidad y extensión de procedimientos adicionales**
 - ❑ Llevar a cabo procedimientos claramente enlazados a los riesgos identificados
 - ❑ **Tales procedimientos involucran procedimientos sustantivos**
 - ❑ Evaluar la suficiencia y pertinencia de la evidencia.

- ❑ **“Aseguramiento razonable” es menor que aseguramiento absoluto**
- ❑ La reducción del riesgo a cero, ocurre muy raras veces o es costo beneficioso, como resultado de factores tales como:
 - **El uso de pruebas selectivas**
 - Limitaciones inherentes del control interno
 - **El hecho de que mucha de la evidencia disponible para el profesional en ejercicio es más persuasiva que conclusiva**
 - El uso de buen criterio para recoger, evaluar la evidencia y formar conclusiones basadas en dicha evidencia
 - **En algunos casos las características del tema en cuestión**

- ❑ Se deberá considerar el efecto en la información del tema en cuestión, en el informe de aseguramiento y los eventos que ocurran hasta la fecha del informe de aseguramiento.
- ❑ La consideración de los eventos subsecuentes en algún compromiso podrá no ser relevante debido a su naturaleza
- ❑ Se deberá documentar los temas que son importantes en la recolección de evidencias que apoyen al informe de aseguramiento y de que el compromiso fue ejecutado de acuerdo con las NICAs.
- ❑ No se aplican las NIA's o NICR (pueden servir de pautas)
- ❑ Manifestaciones de la parte responsable

INFORME DE SEGURIDAD

- NO SE EXIGE UN FORMATO ESTANDARIZADO
- SE PUEDE ELEGIR:
 - el FORMATO BREVE o
 - el FORMATO LARGO, para describir características del trabajo, criterios, resultados y recomendaciones si se considera apropiado
- DEBERÁ ESTAR POR ESCRITO Y CONTENER UNA EXPRESIÓN CLARA DE LA CONCLUSIÓN

CONTENIDO DEL INFORME

EL INFORME DEBERÁ INCLUIR
LOS SIGUIENTES ELEMENTOS
BÁSICOS

A. Un título que indique con claridad que el informe es un informe independiente de seguridad

B. Un destinatario

C. La identificación y descripción de la información del objeto y cuando fuere apropiado, del objeto

D. Identificación de los criterios

E. Cuando fuere apropiado, la descripción de cualquier limitación significativa inherente, vinculada con la evaluación o medición del objeto contra los criterios

- F. Cuando los criterios utilizados para evaluar o medir el objeto están disponibles sólo para ciertos usuarios o son relevantes sólo para propósitos específicos, una declaración que restrinja el uso a esos usuarios específicos o a esos propósitos particulares

- G. Una declaración para identificar a la parte responsable y describir sus responsabilidades y las del profesional

- H. Una declaración de que el compromiso se elaboró según las normas internacionales para compromisos de seguridad

I. Un resumen del trabajo realizado

- ❖ Esto ayudará a los usuarios a entender la naturaleza de la seguridad transmitida
- ❖ Las NIA's 700 y 2400 proporcionan una guía
- ❖ Cuando no haya NICS específica el resumen podría incluir una descripción más detallada
- ❖ En un compromiso de seguridad limitada el resumen:
 - ❖ Es más extenso que en uno de seguridad razonable
 - ❖ Identifica las limitaciones de naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos
 - ❖ Puede ser apropiado indicar los que no se realizaron
 - ❖ Debería aclarar que los procedimientos son más limitados y se obtiene menos seguridad

J. La conclusión del profesional

- Cuando la información del objeto esté constituida por una variedad de aspectos, pueden brindarse conclusiones separadas sobre cada aspecto.
- Cuando el profesional emita una conclusión que no es sin salvedades, el informe de seguridad deberá contar con una descripción clara de todas las razones

K. La fecha del informe de seguridad

L. El nombre de la firma o del profesional, y el lugar específico, que por lo general es la ciudad donde tiene la oficina que es responsable del compromiso

Se puede incluir más información y explicaciones que no afectan la conclusión del profesional, tales como:

- *detalles de las calificaciones y experiencia del profesional y demás personal relacionado con el compromiso,*
- *la revelación de los niveles de importancia relativa considerados,*
- *hallazgos relacionados con aspectos particulares del compromiso, y*
- *recomendaciones.*

CONCLUSIONES CON SALVEDAD, ADVERSAS Y ABSTENCIONES

- ❑ Limitación en el alcance: **SALVEDAD** o **ABSTENCIÓN**

- ❑ Exposición inadecuada o presentación errónea: **SALVEDAD O ADVERSA**

- ❑ Cuando la conclusión sin salvedades debe redactarse en términos de la afirmación y la afirmación ha identificado que existen errores, el Contador
 - a. Si redacta una **conclusión en los términos del objeto** y los criterios emitirá una **conclusión con salvedad o adversa**

 - b. Si redacta una **conclusión en términos de la afirmación** expresa una **conclusión sin salvedades** pero enfatiza el asunto en el informe.

CONCLUSIONES CON SALVEDAD, ADVERSAS Y ABSTENCIONES (Cont.)

- ❑ Se expresa una conclusión:
 - ❑ con **SALVEDAD** cuando el efecto no sea de tanta importancia relativa o no sean tan extendidos como para requerir una conclusión **ADVERSA** o una **ABSTENCIÓN**

- ❑ Cuando descubra, luego de aceptado el compromiso, que los criterios o el objeto son inadecuados para un compromiso de seguridad:
 - a. Emitirá una conclusión con **SALVEDAD** o **ADVERSA** si piensa que pueden resultar equívocos a los usuarios, o
 - b. Emitirá una conclusión con **SALVEDAD** o **ABSTENCIÓN** en otros casos

EJEMPLOS DE SERVICIOS CUBIERTOS POR LA NORMA

- **EXAMEN DE ESTADOS PROYECTADOS**
- **CONCLUSIÓN SOBRE CUMPLIMIENTO DE CONVENIOS CONTRACTUALES**

Se expresa una conclusión acerca del cumplimiento de una entidad con convenios contractuales, siempre para asuntos que hacen a la competencia del Contador.

- **INFORMES SOBRE CONFIABILIDAD DE SISTEMAS**
SISTEMAS DE CONTROL INTERNO

Labor destinada a opinar sobre la confiabilidad del control interno establecido en el ente, pudiendo estar relacionado por ejemplo, con la economía, eficiencia y eficacia.

SISTEMAS DE INFORMACIÓN AMBIENTAL

El profesional Contador emite un informe donde hace conocer su conclusión sobre los sistemas establecidos en el ente para conservar el medio ambiente.

SISTEMAS DESTINADOS A LA OBTENCIÓN Y CAPACITACIÓN DE LOS RECURSOS HUMANOS

COMPORTAMIENTO DEL GOBIERNO DE LAS SOCIEDADES (CORPORATE GOVERNANCE)

Cumplimiento de los derechos y el tratamiento equitativo de los accionistas, la comunicación y transparencia informativa y el cumplimiento de las responsabilidades del consejo de administración.

- **INFORME SOBRE DATOS ESTADÍSTICOS**

En el caso de los Informes de gestión que presentan los administradores, un Contador puede emitir un informe sobre la verosimilitud de la información y de las conclusiones incluidas.

- **INFORME SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE NORMAS**

Verificación del cumplimiento por parte del ente de leyes, reglamentos y otras normas aplicables, también llamadas auditorías de regularidad o auditorías de cumplimiento.

- **CONFIABILIDAD DEL COMERCIO ELECTRÓNICO (WEB TRUST)**

En este caso el profesional ha de emitir un informe luego de evaluar si los sistemas y herramientas en uso en el comercio electrónico de un ente, alcanza algunos o todos los criterios establecidos sobre integridad, seguridad, privacidad y confiabilidad.

- **CONFIABILIDAD DE LOS SISTEMAS (SYS TRUST)**

El Contador emitirá un informe destinado a incrementar la confianza de la gerencia, clientes y otros usuarios sobre los sistemas que soportan los negocios o una actividad particular de un ente.

- **SERVICIOS PARA EL CUIDADO DE LOS MAYORES (ELDERCARE)**

Diseñado para proveer confiabilidad acerca de los cuidados, asesoramientos y apoyos brindados a los miembros mayores que no están capacitados para ser totalmente independientes. En aspectos relacionados con otras disciplinas se apoyara sobre el "expertise" de otros profesionales con el contador como coordinador y asegurador de la **CALIDAD DE LOS SERVICIOS BASADOS SOBRE CRITERIOS Y OBJETIVOS CONVENIDOS CON EL CLIENTE.**

- **EVALUACIÓN DE RIESGOS (ASSURANCE ON RISK ASSESSMENTS)**

Labor del Contador destinada a proveer confianza acerca de la comprensión de la gerencia de un ente sobre los riesgos posibles de la actividad y sobre lo apropiado de los sistemas establecidos para gerenciarlos.

- **MEDICIÓN DEL RENDIMIENTO**

El Contador provee confianza acerca de que los sistemas de medición del rendimiento contienen mediciones confiables y relevantes para asegurar que la entidad pueda alcanzar sus metas y objetivos y que el rendimiento alcanza o excede las normas de la industria.

- **CAPITAL INTELECTUAL (O PROPIEDAD INTELECTUAL)**

OTROS SERVICIOS DE SEGURIDAD POSIBLES DE PROVEER

- **Adecuación del sistema contable a las necesidades del ente.**
- Cumplimiento de presupuestos.
- **Determinación de costos de producción.**
- Reclamos en compañías aseguradoras.
- **Comparación de precios con la competencia.**
- Planes de reorganizaciones de empresas.
- **Descripciones de software de computación.**
- Cumplimiento de las normas ISO 9000 e ISO 14000.
- **Indicadores de rendimiento, productividad, reclamos y otros**
- Rendimiento de software y hardware de computación.
- **Estructuras de costos de producción**
- Responsabilidad social empresaria

LA IMAGINACIÓN SUELE
SER MÁS IMPORTANTE
QUE EL CONOCIMIENTO

Albert Einstein

MARCO DE REFERENCIA PARA COMPROMISOS DE SEGURIDAD

AUDITORÍA Y REVISIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA

~~AUDITORÍA DE EECC
100-720~~

AUDITORÍAS CON PROPÓSITOS ESPECIALES
800-810

~~COMPROMISOS DE REVISIÓN DE EECC
2400-2410~~

~~COMPROMISOS DE SEGURIDAD QUE NO SON AUDITORÍA NI REVISIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA HISTÓRICA
3000~~

~~EXAMEN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA PROSPECTIVA
3400~~

~~SERVICIOS RELACIONADOS~~

~~PROCEDIMIENTOS CONVENIDOS
4400~~

~~TRABAJOS P/ COMPILAR INFORMAC. CONTABLE
4410~~

NIA 800 -

CONSIDERACIONES ESPECIALES - AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS PREPARADOS CON PROPÓSITO ESPECIAL

- Base en normas impositivas
- Base de contabilización de cobros y pagos
- Normas específicas de ciertos reguladores
- Normas surgidas de un contrato

- Consideraciones cuando acepta el compromiso
- **Consideraciones cuando planifica y lleva a cabo la auditoría**
- Consideraciones sobre la formación de la opinión y sobre el informe del auditor
 - **Descripción del marco aplicable**
 - **Alerta a los lectores que se trata de estados financieros preparados para propósitos especiales**

ESTADOS FINANCIEROS PREPARADOS POR LA GERENCIA DE ACUERDO CON BASES IMPOSITIVAS DE CONTABILIDAD EN UNA JURISDICCION DETERMINADA, PARA ASISTIR A LOS SOCIOS EN LA PREPARACION DE SUS IMPUESTOS A LAS GANANCIAS INDIVIDUALES.

LA DISTRIBUCION DEL INFORME ESTA RESTRINGIDA

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

[Destinatario que corresponda]

Hemos auditado los estados financieros adjuntos pertenecientes a la Empresa ABC, que comprenden el balance al 31 de diciembre de 20X1, y el estado de resultados correspondiente al ejercicio finalizado en esa fecha y un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. Los estados financieros han sido preparados por el Directorio utilizando las bases de contabilización que surgen de las normas impositivas en ...

Responsabilidad del Directorio por los estados financieros

El Directorio es responsable de la preparación de esos estados financieros de acuerdo con las bases impositivas de contabilización en y para controles internos, como el Directorio determina que es necesario para posibilitar la preparación de estados financieros que están libres de declaraciones inexactas significativas debidas a fraude o error.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad consiste en emitir un dictamen sobre dichos estados financieros sobre la base de nuestra auditoría. Hemos realizado la auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría. Dichas normas exigen que cumplamos con los requisitos éticos y planeemos y realicemos la auditoría con el fin de obtener seguridad razonable de que los estados financieros están exentos de declaraciones inexactas sustanciales.

Una auditoría implica la realización de procedimientos con el fin de obtener evidencias de auditoría de los montos y de su presentación en los estados financieros.

Los procedimientos seleccionados dependen del criterio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de declaraciones inexactas sustanciales en los estados financieros, ya sea debido a fraude o a error.

Cuando el auditor realiza dicha evaluación de riesgos, considera el control interno relevante a la preparación de los estados financieros de la entidad, con el fin de diseñar procedimientos de auditoría apropiados en las circunstancias, pero no con el objetivo de emitir un dictamen sobre la eficacia del control interno.

Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la gerencia, así como también la evaluación de la presentación global de los estados financieros.

Creemos que las evidencias de auditoría que hemos obtenido son suficientes y apropiadas para brindar una base para nuestro dictamen de auditoría.

Dictamen

En nuestra opinión, los estados financieros de la empresa ABC por el año terminado el 31 de diciembre de 20XX están preparados, en todo aspecto significativo de acuerdo las normas impositivas vigentes en

Bases de contabilización y Restricción de distribución

Sin modificar nuestra opinión, llamamos la atención a la Nota X a los estados financieros que describe las bases de contabilización. Los estados financieros están preparados para asistir a los socios de la empresa ABC en la preparación de sus declaraciones impositivas individuales. Por tal motivo los estados financieros pueden no ser adecuados para otros propósitos. Nuestro informe está destinado sólo para la empresa ABC y sus socios y no debería ser distribuidos a otras partes que no sean la empresa ABC o sus socios.

[Firma del auditor]

[Fecha del informe del auditor]

[Domicilio del auditor]

NIA 805

**CONSIDERACIONES ESPECIALES -
AUDITORÍA DE UN ÚNICO ESTADO
FINANCIERO Y ELEMENTOS,
CUENTAS O ÍTEMS ESPECÍFICOS DE
UN ESTADO FINANCIERO**

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE *(no restringido)*

[Destinatario que corresponda]

Hemos auditado el balance de la Empresa ABC, al 31 de diciembre de 20X1 y un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Responsabilidad del Directorio por los estados financieros

El Directorio es responsable de la preparación y presentación razonable de este estado financiero de acuerdo con los requerimientos del marco para informes financieros en, relevantes para la preparación de tal estado financiero y por los controles internos, como el Directorio determina que es necesario para posibilitar la preparación del estado financiero que está libre de declaraciones inexactas significativas debidas a fraude o error.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad consiste en emitir una opinión sobre el estado financiero basada en nuestra auditoría. Hemos realizado la auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría.

Dichas normas exigen que ...

Una auditoría implica ...

Los procedimientos seleccionados ...

Cuando el auditor realiza dicha evaluación de riesgos ...

Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables utilizadas y la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la gerencia, así como también la evaluación de la presentación global de los estados financieros.

Creemos que las evidencias de auditoría que hemos obtenido son suficientes y apropiadas para brindar una base para nuestra opinión de auditoría.

Opinión

En nuestra opinión, el estado financiero presenta razonablemente en todos los aspectos significativos la situación financiera de la empresa ABC al 31 de diciembre de 20XX de acuerdo con los requerimientos del marco para informes financieros, vigente en, relevantes para la preparación del estado financiero

NIA 810

**COMPROMISOS PARA
INFORMAR SOBRE ESTADOS
FINANCIEROS RESUMIDOS**

Estados financieros resumidos

Se trata de información financiera histórica que deriva de los estados financieros pero que contiene menos detalle que los estados financieros.

Proveen una representación estructurada concordante con la provista por los estados financieros de la entidad sobre los recursos y las obligaciones económicas como un punto en el tiempo o sobre los cambios ocurridos en un período de tiempo

INFORME DE AUDITOR INDEPENDIENTE SOBRE ESTADOS FINANCIEROS RESUMIDOS

Los estados financieros adjuntos que comprenden el balance resumido al ..., el estado de resultados resumido, el estado de cambios en el patrimonio resumido y el estado de flujo de efectivo resumido por el año en esa fecha finalizado y las notas relacionadas, derivan de los estados financieros auditados de la empresa ABC por el ejercicio terminado el Hemos expresado una opinión de auditoría sin salvedades sobre dichos estados financieros en nuestro informe de fecha Aquellos estados financieros y los estados financieros resumidos no reflejan los efectos de eventos que han ocurrido subsecuentemente a la fecha de nuestro informe sobre aquellos estados financieros.

Los estados financieros resumidos no contienen todas las exposiciones requeridas por el marco para informes financieros aplicado en la preparación de los estados financieros auditados de la empresa ABC. La lectura de los estados financieros resumidos no substituye la lectura de los estados financieros auditados de la empresa ABC

Responsabilidad de la dirección por los estados financieros resumidos

La dirección es responsable por la preparación del resumen de los estados financieros auditados de acuerdo con (describir los criterios utilizados para el resumen)

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los estados financieros resumidos basados en nuestros procedimientos, los cuales fueron llevados a cabo de acuerdo con la NIA 810, Compromisos para informar sobre estados financieros resumidos.

Opinión

En nuestra opinión, el resumen de los estados financieros derivado de los estados financieros auditados de la empresa ABC al ... concuerdan en todos los aspectos significativos (o son un resumen razonable) de aquellos estados financieros, de acuerdo con (describir los criterios utilizados para el resumen)

CÓDIGO DE ÉTICA DE IFAC

SERVICIOS CUBIERTOS POR LOS
PRONUNCIAMIENTOS

NORMAS SOBRE CONTROL DE CALIDAD

MARCO DE REFERENCIA PARA
COMPROMISOS DE SEGURIDAD

AUDITORÍA y
REVISIÓN DE
INFORMACIÓN
FINANCIERA
HISTÓRICA

OTROS COMPROMISOS
DE SEGURIDAD QUE NO
SON AUDITORÍA NI
REVISIÓN DE
INFORMACIÓN
FINANCIERA
HISTÓRICA

SERVICIOS
RELACIONADOS

CÓDIGO DE ÉTICA PARA CONTADORES PROFESIONALES

Modificado en abril de 2010

Con vigencia a partir del 1 de enero de 2011

Se permite la adopción anticipada

Cambios esperados para el período 2010 a 2012

- a. Mejora en el tratamiento de los conflictos de intereses, y
- b. Respuestas a las sospechas de fraudes y actos ilegales

CÓDIGO DE ÉTICA

PROPORCIONA UN MARCO PARA IDENTIFICAR, EVALUAR Y RESPONDER A LAS AMENAZAS EN CONTRA DE LA INDEPENDENCIA

- El marco establece los principios que la firma y el equipo de trabajo deben utilizar para:

- ❖ identificar las amenazas a la independencia,
- ❖ evaluar su significado

y si las amenazas no son claramente insignificantes, se identifican y aplican salvaguardas para eliminarlas o para reducirlas a un nivel aceptable.

- No es un conjunto de reglas fijas y no intenta identificar todas las circunstancias.

PRINCIPIOS FUNDAMENTALES

3. Se requiere que un contador profesional cumpla con los siguientes principios fundamentales:

(a) Integridad

(b) Objetividad

(c) Competencia Profesional y debido cuidado

(d) Confidencialidad

(e) Comportamiento Profesional



(a) Integridad

Un contador profesional debe ser recto y honesto en todas sus relaciones profesionales y de negocios.

(b) Objetividad

Un contador profesional no debe permitir que los favoritismos, conflictos de interés o la influencia indebida de otros elimine sus juicios profesionales o de negocios.

(c) Competencia Profesional y debido cuidado

Un contador profesional tiene el **DEBER CONTINUO** de mantener sus habilidades y conocimientos en el nivel apropiado para asegurar un Servicio competente. Debe actuar diligentemente y de acuerdo a las técnicas aplicables y las normas profesionales cuando proporciona sus servicios Profesionales

(d) Confidencialidad

Un contador profesional debe respetar la confidencialidad de la información obtenida y no debe revelar esta información a terceros que no cuenten con la debida autoridad a menos que exista un derecho o deber legal o profesional para revelarla.

La información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales o de negocios no debe ser usada por el contador profesional para obtener beneficios personales o para terceros.

(e) Comportamiento Profesional

Un contador profesional debe cumplir con los reglamentos y leyes relevantes y debe rechazar cualquier acción que desacredite a la profesión.

INDEPENDENCIA

La Independencia es:

(a) Independencia de pensamiento

El estado del pensamiento que permite proporcionar una opinión que no se vea afectada por influencias que comprometan el criterio profesional, permitiendo que un individuo actúe con integridad, y ejerza su objetividad y criterio profesional

(b) Independencia de apariencia

Evitar los hechos y circunstancias que son importantes para un tercero razonable e informado, con conocimiento de toda la información relevante, incluyendo cualesquier salvaguarda aplicada, concluiría razonablemente que la integridad, objetividad o escepticismo profesional de un miembro de una firma, o del equipo de aseguramiento, han sido comprometidos.

CATEGORÍAS DE AMENAZAS

(a) Amenazas del Interés propio

(b) Amenazas de Auto revisión

(c) Amenazas de Mediación

(d) Amenazas de Familiaridad

(e) Amenazas de Intimidación



- (a) Amenazas del Interés propio**, las cuales ocurren como resultado de intereses financieros u otros de un CP o de sus familiares más cercanos
- (b) Amenazas de Auto revisión**, las cuales ocurren cuando una opinión anterior necesita ser reevaluada por el CP responsable de esa opinión
- (c) Amenazas de Mediación**, las cuales pueden ocurrir cuando un CP apoya una posición u opinión hasta el punto en que su objetividad se pueda ver comprometida.

(d) Amenazas de Familiaridad, las cuales podrían ocurrir cuando, debido a una relación muy cercana, un CP se vuelve muy comprensivo hacia los intereses de otros; y

(e) Amenazas de Intimidación, las cuales podrían ocurrir cuando un CP puede ser disuadido de actuar objetivamente mediante amenazas, reales o percibidas.

INTERÉS PROPIO

Ejemplos de circunstancias:

- Un interés financiero en un cliente o mantener un conjunto de intereses financieros con un cliente
- Dependencia indebida de los honorarios totales de un cliente
- Tener una relación de negocios muy cercana con el cliente



INTERÉS PROPIO

Ejemplos de circunstancias (Cont.):

- Preocupación acerca de la posibilidad de perder al cliente.
- Empleo potencial con un cliente.
- Honorarios contingentes relacionados a un compromiso de aseguramiento.
- Un préstamo de o para un cliente asegurado o para alguno de sus directores o ejecutivos.

AUTO REVISIÓN

Ejemplos de circunstancias:

- Una firma que emite un informe de seguridad sobre la efectividad operativa de los sistemas después de diseñarlo o implementarlo
- Haber preparado la información original usada para generar los informes que son objeto del compromiso
- Descubrimiento de un error significativo durante la re-evaluación del trabajo de un CP en la práctica pública



AUTO REVISIÓN

Ejemplos de circunstancias (Cont.):

- Un miembro del equipo de aseguramiento es o ha sido recientemente, director o funcionario del cliente
- Un miembro del equipo de aseguramiento que sea, o haya sido recientemente empleado en una posición con influencia directa y significativa sobre el asunto del compromiso
- Prestar un servicio al cliente que afecte directamente sobre el asunto del compromiso de aseguramiento

MEDIACIÓN

Ejemplos de circunstancias:

- Promoción de acciones de un cliente de auditoría
- Actuar como abogado en nombre de un cliente de aseguramiento en litigios o disputas con terceras partes

FAMILIARIDAD

Ejemplos de circunstancias:

- Algún miembro del equipo tiene una relación familiar cercana o inmediata con un director o ejecutivo del cliente
- Algún miembro del equipo tiene una relación familiar cercana o inmediata con un empleado del cliente que ejerce una influencia directa y significativa sobre el asunto del compromiso

FAMILIARIDAD

Ejemplos de circunstancias (Cont.):

- Un antiguo socio de la firma es director o ejecutivo del cliente o un empleado en una posición que ejerza una influencia directa y significativa sobre el asunto del compromiso
- Aceptación de obsequios o de un trato preferencial del cliente, a menos que su valor sea claramente insignificante
- Una antigua asociación del personal senior con el cliente de aseguramiento.

INTIMIDACIÓN

Ejemplos de circunstancias:

- Ser amenazado con el despido o reemplazo en su relación con el compromiso con el cliente
- Ser amenazado con litigios
- Ser presionado para reducir inapropiadamente la duración del desarrollo del trabajo para reducir los honorarios

SALVAGUARDAS

Las salvaguardas que podrían eliminar o reducir tales amenazas a un nivel aceptable recaen en las dos categorías siguientes:

- (a) Salvaguardas creadas por la profesión, legislación o reglamentación y
- (b) Salvaguardas en el ambiente laboral.