



**ACCOUNTANCY
EUROPE.**

Aseguramiento de la sostenibilidad conforme a la Directiva de Información corporativa en materia de sostenibilidad CSRD

Cuestiones clave a responder ante los requerimientos de la
próxima CSRD

Documento de debate

IDEAS.

AUDIT & ASSURANCE

Mayo 2022

Destacado

La propuesta de Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad (CSRD por sus siglas en inglés) de la Comisión Europea (CE) introduce el requerimiento general en la UE de obtener una seguridad limitada sobre la información en materia de sostenibilidad con el objetivo final de avanzar hacia una seguridad razonable en un plazo más largo.

Los auditores han estado prestando servicios de aseguramiento sobre información en materia de sostenibilidad a las empresas de la UE durante más de dos décadas. Han desarrollado una especialización en esta área sustentada por el marco profesional y las normas que utilizan.

Este documento proporciona datos, fundamentados en la experiencia práctica, sobre cuestiones clave relacionadas con este nuevo requerimiento de aseguramiento (grado de seguridad o verificación) y plantea cuestiones para los grupos de interés, incluidos legisladores y emisores de normas, para llegar a un entendimiento común acerca de las implicaciones prácticas. Analizar estas cuestiones en un momento temprano asegurará una alta calidad y coherencia en la prestación de servicios de aseguramiento en toda la UE.

Introducción

La Comisión Europea (CE) ha publicado una propuesta de Directiva de Información corporativa en materia de sostenibilidad (CSRD). La CSRD apoya el Pacto Verde Europeo, una serie de medidas destinadas a combatir la crisis climática mediante la transformación de la Unión Europea (UE) en una economía eficiente y competitiva en materia de recursos. Además, la CSRD forma parte del Paquete sobre finanzas sostenibles que ayuda a canalizar la inversión privada hacia una economía neutral en términos climáticos.

Requerimiento de aseguramiento de la información en materia de sostenibilidad

La CSRD incluye disposiciones específicas que exigen que la información en materia de sostenibilidad esté sujeta a aseguramiento.

La información sobre sostenibilidad que se publique debe formar parte del informe de gestión. Ello es esencial para asegurar la conexión entre la información financiera y la información en materia de sostenibilidad, de manera que esta sea completamente informativa para todos los interesados. La viabilidad de las empresas a largo plazo depende de factores relacionados con la sostenibilidad y, en consecuencia, la información en materia de sostenibilidad debe tener conexión con la información financiera. Separar ambas informaciones no daría una imagen completa a los usuarios de la información, los cuales necesitan una visión global para tomar decisiones.

Unas normas de información en materia de sostenibilidad sólidas son un requisito previo crítico para una buena información de las empresas¹ y para proporcionar un aseguramiento de alta calidad. Cuando las empresas hayan adoptado las medidas necesarias para informar sobre sostenibilidad, conforme a las normas, el aseguramiento independiente evaluaría si la información es correcta en todos los aspectos materiales. También debería considerar si el informe proporciona la historia completa de manera neutral, es decir, sin elegir qué incluir, sin dar un énfasis indebido a cierta información u omitiendo otra.

La propuesta de CSRD considera la función del proveedor de servicios de aseguramiento independiente, además de los auditores legales² para llevar a cabo el aseguramiento de la información en materia de sostenibilidad. Este documento explora las implicaciones prácticas de tal propuesta.

La especialización de los auditores

Los auditores han estado prestando servicios de aseguramiento sobre información en materia de sostenibilidad a las empresas de la UE durante más de dos décadas. Han desarrollado una especialización en esta área sobre la base de su experiencia en auditoría financiera combinada con el conocimiento adquirido en materias relacionadas con la sostenibilidad y sustentada por el marco profesional y las normas de ética y gestión de la calidad que aplican.

Tener certidumbre legal lo antes posible es de la mayor importancia para implementar esta propuesta de Directiva de la UE con éxito. Las firmas de auditoría de todos los tamaños han de preparar y crear las estructuras y sistemas de gestión de la calidad necesarios para responder a la alta demanda, dado el amplio alcance de aplicación de la Directiva.

Nuestro objetivo es una mayor claridad para:

1. definir la información sujeta a aseguramiento;
2. fomentar una comprensión común del volumen de trabajo para alcanzar una seguridad limitada, entre todas las partes interesadas y en toda la UE;
3. identificar el camino a seguir para avanzar de una seguridad limitada a una seguridad razonable en el medio plazo;
4. tratar la información prospectiva;
5. establecer unas condiciones igualitarias para todos los proveedores de servicios de aseguramiento;
6. acordar las condiciones previas que deben cumplirse para poder dar un grado de seguridad;
7. garantizar que las normas de aseguramiento son adecuadas a su propósito;

¹ Es decir, comprensible, relevante, representativa, verificable, comparable y representada de una manera fiel.

² Auditor legal significa una persona física que está autorizada por las autoridades competentes de un Estado miembro, de conformidad con la Directiva 43/2006/CE, a realizar auditorías legales y, en su caso, encargos de aseguramiento (que proporcionan un grado de seguridad), de información en materia de sostenibilidad.

8. informar a todas las partes interesadas que van a tener que implementar el requerimiento de aseguramiento incluido en la CSRD.

Cuestiones clave para responder a los requerimientos de la CSRD

Cada una de las siguientes secciones contiene nuestras principales observaciones en negrita, datos procedentes de la experiencia práctica que las explican y cuestiones para una discusión adicional con los interesados en próximos eventos. En el caso de que se decidiera la adopción de normas más detalladas o de orientación adicional, Accountancy Europe facilitaría el intercambio de experiencias entre los profesionales para lograr un enfoque armonizado de aseguramiento en toda la UE.

1. Información sujeta a aseguramiento según la CSRD

Principales observaciones

Para cualquier encargo que proporcione un grado de seguridad (aseguramiento), ya sea limitado o razonable, se ha de identificar claramente la información o los indicadores que debe abarcar (la “información sobre la materia objeto de análisis”).

En el futuro, los interesados se sentirán más cómodos si la información sobre sostenibilidad se relaciona con la información financiera de manera clara y forma parte del informe de gestión y si se exige el aseguramiento de la totalidad de la información sobre sostenibilidad en el ámbito de la UE3. En los países de la UE, el aseguramiento se obtiene sobre varios tipos y con diferentes alcances.

Datos procedentes de la experiencia práctica

La práctica actual en la UE difiere en términos de tipo o alcance de la información sujeta a aseguramiento. La seguridad se obtiene, a menudo, sobre información cuantitativa específica en lugar de sobre el informe en su conjunto. Reconocemos que es un área en desarrollo y que proporcionar seguridad sobre la totalidad de la información sobre sostenibilidad va a ser difícil, pero consideramos que añade valor a los lectores del informe.

La información cuantitativa sobre desempeño se mejora con explicaciones sobre los desarrollos, tendencias, actuaciones, logros o fracasos relacionados. Además, si el aseguramiento no cubre la información narrativa más amplia, corremos el riesgo de que, aunque la información sea exacta, proporcione una imagen incompleta o que induce a error. Ello podría darse, por ejemplo, en el caso de que no se incluya la información narrativa sobre las dificultades, fracasos o impactos negativos.

La propuesta de CSRD de la CE no incluye detalles sobre el alcance de la información sujeta a aseguramiento. Dado que las negociaciones todavía están en curso, Accountancy Europe ve interesante discutir este tema. Las empresas tendrán que integrar los nuevos requerimientos por lo que se necesita certidumbre legal lo antes posible.

La actual propuesta de CSRD exige seguridad limitada sobre los siguientes elementos:

1. El cumplimiento de las normas de información adoptadas de conformidad con el artículo 19b; las normas de información desarrolladas por el Grupo Consultivo Europeo en materia de Información Financiera (EFRAG) exigirán datos fiables sobre resultados y desgloses por países o por segmentos operativos.
2. Los procesos llevados a cabo por la entidad para identificar la información publicada de conformidad con dichas normas.
3. El cumplimiento del requerimiento de marcar la información sobre sostenibilidad de conformidad con el artículo 19(d) (digitalización).
4. El cumplimiento de los requerimientos de información del Artículo 8 del Reglamento 2020/852 (Reglamento de taxonomía).

³ Para obtener contexto acerca de lo que actualmente la Directiva sobre información no financiera (NFI por sus siglas en inglés) requiere que se incluya en el informe de gestión, nos remitimos a la encuesta que realizamos en febrero de 2020 disponible en https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/Accountancy-Europe-NFI-assurance-practice_factsheet.pdf. De los 26 países analizados, 12 aplican el requerimiento mínimo de la UE de que los auditores verifiquen que la entidad ha presentado la INF requerida, 11 tienen el requerimiento adicional de verificar la coherencia de la INF con los estados financieros y 3 optaron por el aseguramiento independiente obligatorio sobre la NFI.

Cuestiones para una discusión adicional con los interesados

a) ¿Estás de acuerdo en que la seguridad sobre la información en materia de sostenibilidad debe obtenerse sobre dicha información en su conjunto? ¿Sí, no, por qué?

2. Grado de seguridad

Principales observaciones

Existe el riesgo de que se den distintas interpretaciones acerca de qué implica una seguridad limitada y del volumen de trabajo para obtenerla. En un encargo de seguridad limitada, el momento y extensión del trabajo realizado son más limitados que en un encargo de seguridad razonable. Sin embargo, debe seguir siendo significativo y dar confort a los usuarios del informe.

Pasar a una seguridad razonable proporcionará al mercado el mismo grado de confort que se ofrece sobre la información financiera y demostrará que la información sobre sostenibilidad es tan importante para la viabilidad de las empresas y para la toma de decisiones por los interesados como lo es la información financiera. Es por ello por lo que el marco regulatorio de la UE debería tener como objetivo final la seguridad razonable, por ejemplo, tras un periodo de 3 a 5 años.

Datos procedentes de la experiencia práctica

El grado de seguridad está relacionado con el volumen de trabajo

Para empezar, la calidad de la información empieza en lo que la empresa proporciona. La información de la empresa debe tener la misma calidad vaya a obtenerse una seguridad limitada o razonable, o no se obtenga seguridad alguna.

El grado de seguridad – sea limitado o razonable – se refiere a la naturaleza y extensión del trabajo necesario en un encargo específico. En un encargo de seguridad limitada, los profesionales obtienen un grado de seguridad menor sobre la calidad de la información debido a que el trabajo realizado es menor o diferente al realizado en un encargo de seguridad razonable, en el cual se lleva a cabo más trabajo y en mayor profundidad. En ambos casos, el profesional precisa tener un conocimiento suficiente de la empresa para valorar el riesgo de incorrección material⁴.

El trabajo de aseguramiento se planifica sobre la base de este conocimiento y tiene por objeto detectar cualquier incorrección material con el objetivo del encargo en mente. Los profesionales consideran tanto el riesgo de incorrección material antes de empezar el trabajo de aseguramiento como el riesgo de que el trabajo de aseguramiento no detecte una incorrección.

La información sobre sostenibilidad agrupa datos de diferentes sitios, dependientes o países sobre la misma entidad. En el caso de grandes empresas, puede abarcar diversas actividades que tienen diferente impacto y cuestiones relacionadas con la sostenibilidad. Los controles internos sobre la información en materia de sostenibilidad actualmente se perciben como menos sólidos que los relacionados con la información financiera.

En este contexto, sería importante analizar si:

1. el trabajo para una seguridad limitada debe realizarse solo en el consolidado o también para las entidades dependientes;
2. el volumen de trabajo ha de ser equivalente para todas las cuestiones de importancia relativa (materialidad) y
3. si se ha de requerir comprobación detallada y en qué medida.

Resumen de cuestiones que deben tratarse en un encargo de seguridad limitada

En un encargo de seguridad limitada, el profesional se centra inicialmente en obtener un conocimiento del proceso que se utiliza para compilar la información y en identificar áreas en las que es probable que surja una incorrección material. Seguidamente, el profesional se centra en la indagación, la observación y los procedimientos analíticos (por ejemplo, la revisión de datos más agregados). Sin embargo, si llega a conocimiento del profesional una cuestión que le lleve a pensar que puede existir una incorrección material, se lleva a cabo más trabajo para obtener una seguridad limitada.

⁴ Se refiere a la valoración del riesgo de que la información sea lo suficientemente incorrecta (contenga incorrecciones suficientes) como para tener un impacto en las decisiones económicas de los usuarios de dicha información.

Como resultado, el profesional expresa una conclusión acerca de la presentación fiel de la información en forma negativa. La cuestión clave es que la seguridad limitada genera distintos niveles de volumen de trabajo, en la medida en la que el trabajo a realizar no puede definirse de manera exacta en las normas de aseguramiento. Ello significa que se realizará más trabajo si el profesional cree que podría existir una incorrección material. El profesional aplica el juicio profesional en la circunstancia concreta.

Ejemplo de conclusión negativa

Basándonos en los procedimientos aplicados y en la evidencia obtenida, no ha llegado a nuestro conocimiento ninguna cuestión que nos lleve a pensar que la información revelada en el informe de “la entidad” para el periodo comprendido entre el 1 de enero de 20XX y el 31 de diciembre de 20XX no ha sido preparada, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Proporcionamos un resumen *no exhaustivo* de las cuestiones que el profesional que presta servicios de aseguramiento puede tratar en un encargo de seguridad limitada:

- Conocer las características relevantes de la empresa, el entorno y contexto de sostenibilidad, incluidos los impactos materiales que puede ocasionar y los riesgos materiales y oportunidades para la empresa.
- Revisar las políticas y procedimientos para tratar las dificultades en materia de sostenibilidad y considerar la correspondiente información a revelar.
- Considerar el proceso de información sobre sostenibilidad, incluida la selección de los aspectos materiales y los detalles a revelar.
- Llevar a cabo indagaciones y revisar documentación acerca de los controles internos para identificar áreas de la información en materia de sostenibilidad en las que es probable que surjan incorrecciones materiales.
- Llevar a cabo, principalmente, una revisión analítica e indagaciones acerca de la información cuantitativa divulgada junto con los procedimientos adicionales que se considere necesario (visitas físicas, inspección de documentación subyacente, etc.)
- Evaluar la información narrativa comparándola con la evidencia obtenida de fuentes internas y externas. Ello puede incluir inspeccionar instalaciones y analizar explicaciones sobre resultados, logros, fracasos o dificultades.
- Evaluar la integridad y neutralidad de la información teniendo en cuenta el riesgo de información fraudulenta o errónea.
- Considerar la neutralidad e integridad de los principios de información adoptados por la empresa para evitar el riesgo de “greenwashing”.

Hacia una seguridad razonable

En la CSRD, la CE propone valorar la posibilidad de pasar a seguridad razonable 3 años después de su implementación. Actualmente no existe un detalle del alcance de la información sujeta a aseguramiento, ni qué información deberá ser considerada sujeta a seguridad razonable más adelante.

La seguridad razonable es el grado más alto de seguridad, es el que se puede obtener, por ejemplo, en la auditoría de estados financieros. Debemos tener en cuenta que, a pesar de lo anterior, la seguridad no puede ser absoluta.

En un encargo de seguridad razonable, el profesional que presta servicios de aseguramiento lleva a cabo procedimientos distintos y más extensos y requiere mayor evidencia sobre la cual fundamentar su conclusión. Por ejemplo, en relación con la comprobación de los controles internos de la empresa y los procedimientos de muestreo de datos y de obtención de evidencia subyacente.

Ejemplo de conclusión positiva

“En nuestra opinión, la información revelada en el informe de “la entidad” para el periodo comprendido entre el 1 de enero de 20XX y el 31 de diciembre de 20XX se presenta conforme al marco de información financiera aplicable y fielmente, en todos los aspectos materiales.

En un encargo de seguridad razonable, el profesional expresa una conclusión (denominada “opinión”) en forma positiva acerca de si la información es exacta y completa [o: se presenta fielmente], en todos los aspectos materiales, según las normas (europeas) de información (en materia de sostenibilidad).

Avanzar hacia una seguridad razonable requerirá que todas las partes implicadas tomen las medidas necesarias para que ello ocurra de manera eficaz en términos de coste-beneficio. No será suficiente que los profesionales que prestan servicios de aseguramiento hagan un trabajo diferente o más trabajo, la cadena de información y el entorno corporativo deben evolucionar en paralelo. Nos referimos a las actuaciones identificadas en la última sección de este documento.

Cuestiones para una discusión adicional con los interesados

- a) ¿Qué debe implicar un encargo de seguridad limitada en el contexto de la CSRD?
- b) ¿Debería la seguridad razonable ser el objetivo final siendo la seguridad limitada una solución intermedia? ¿Sí, no, por qué?
- c) ¿Qué periodo transitorio consideras adecuado?

3. Información prospectiva

Principales observaciones

La información prospectiva, por ejemplo, objetivos climáticos o resultados esperados de acciones clave consisten, por naturaleza, en estimaciones, juicios y expectativas acerca del futuro. Esta información puede depender de manera importante en incertidumbres científicas y de estimación o de las metodologías disponibles en un momento dado. Pueden, en consecuencia, dar lugar a un alto grado de incertidumbre en la información.

Cuando las empresas han adoptado las medidas necesarias, los profesionales deberían poder proporcionar seguridad acerca de si la información está preparada, en todos los aspectos materiales, de conformidad con la norma de información aplicable a pesar de las limitaciones inherentes a las que se enfrenta. El aseguramiento no proporciona una garantía de los resultados que muestra la información prospectiva, pero proporciona confort a los usuarios acerca de que la información se ha preparado adecuadamente, en línea con las normas de información aplicables y sobre la base de hipótesis razonables.

Las normas de información sobre sostenibilidad deben proporcionar requerimientos de información completos y claros para la información prospectiva y deben hacer referencia a metodologías de cuantificación y medición.

Datos procedentes de la práctica

La propuesta de CSRD requiere que las empresas proporcionen cierta información prospectiva, por ejemplo, su modelo de negocio, estrategia y objetivos. Estos requerimientos se espera que se desarrollen con más detalle en las Normas europeas de presentación de información en materia de sostenibilidad.

Dados los desarrollos actuales en materia de información sobre sostenibilidad, el profesional que presta servicios de aseguramiento también examinará información prospectiva. Existen dificultades específicas relacionadas con la información prospectiva derivadas de que ni la empresa ni el profesional del aseguramiento puede predecir el futuro. Los métodos de cuantificación pueden depender significativamente de la estimación y llevar a un alto grado de incertidumbre en la información.

Sin embargo, el profesional que presta servicios de aseguramiento puede obtener seguridad de, por ejemplo, el cumplimiento de las normas de información por parte de la empresa, evaluar la metodología utilizada para recopilar y preparar la información y si esta es coherente con las hipótesis utilizadas para los estados financieros y con la estrategia de la empresa.

Aunque la extensión del trabajo a realizar dependerá del grado de seguridad que se quiera obtener, a continuación incluimos algunas consideraciones importantes acerca de la información prospectiva:

- Evaluar la fuente y fiabilidad de las hipótesis, considerar también lo adecuado y la fiabilidad de los datos subyacentes sobre la base de los resultados históricos.
- Determinar la preparación correcta de información prospectiva sobre la ase de las hipótesis y su presentación de conformidad con los requerimientos del marco de información.
- Evaluar la implementación de políticas y objetivos y si estos últimos se presentan conforme a las normas.

- Evaluar la integridad y neutralidad de la información prospectiva, es decir, si la información se presenta sin sesgo.

El aseguramiento añade rigor al modo en el que las empresas recopilan y procesan información que da lugar a la información prospectiva que presentan. En todos los casos, se debe requerir transparencia a los profesionales que prestan servicios de aseguramiento en su informe acerca del volumen de trabajo invertido y las limitaciones inherentes al grado de seguridad proporcionado.

Cuestiones para una discusión adicional con los interesados

- a) ¿Cree necesario el aseguramiento de la información prospectiva? ¿Sí, no, por qué?
- b) ¿Reflejan las anteriores consideraciones su conocimiento acerca del aseguramiento de la información prospectiva?

4. Aseguramiento de alta calidad sobre la información en materia de sostenibilidad

Principales observaciones

Todos los proveedores de servicios de aseguramiento deben estar sujetos a requerimientos equivalentes a los que establece la Directiva 43/2006/EU independientemente de quién preste el servicio, ya sea el auditor legal, otro auditor que preste servicios en una firma de auditoría u otro prestador de servicios de verificación independiente.

A cualquier prestador de servicios de aseguramiento se le debe exigir aplicar las mismas normas de aseguramiento, requerimientos de ética, responsabilidad disciplinaria personal, requerimientos de independencia y estar sujeto a una supervisión pública equivalente. Actualmente, este tema no está regulado, pero creemos que, alcanzar una calidad del aseguramiento congruente y mejorar la confianza en la información en materia de sostenibilidad son elementos esenciales para el éxito.

Datos procedentes de la práctica

Estos datos se ofrecen desde la perspectiva de la experiencia de los auditores legales con objeto de trabajar hacia unas condiciones igualitarias y una alta calidad congruente del aseguramiento de la información en materia de sostenibilidad.

Los auditores legales están en una buena posición para realizar encargos de aseguramiento de información en materia de sostenibilidad. Durante la auditoría financiera se obtiene un amplio conocimiento de la empresa. Además, según la normativa UE actual, ya se requiere al auditor legal comprobar la coherencia entre la información en materia de sostenibilidad y los estados financieros si la información en materia de sostenibilidad forma parte del informe de gestión. Por otra parte, los auditores ya tienen una metodología probada para realizar encargos de aseguramiento.

A su vez, el conocimiento obtenido a través del aseguramiento de la información en materia de sostenibilidad fundamenta un conocimiento más amplio y valioso de la empresa para la realización de la auditoría financiera.

Este conocimiento opera dentro de un marco de normas de ética y de gestión de la calidad que han sido desarrolladas a través de un debido proceso y bajo supervisión pública.

Cuando el auditor legal participa en los aspectos financiero y de sostenibilidad de una empresa, sustenta la conexión entre ambas perspectivas, no solo en el ámbito del aseguramiento, sino también en el de la información de la empresa. Sabemos que los inversores esperan ver una imagen total y que valoran la interconexión de la información. En caso de que la información sea inconexa, existe un riesgo sustancial de que la sostenibilidad no dirija la toma de decisiones con la misma eficacia que si estuviera estrechamente relacionada con la información financiera.

Ya se requiere que el auditor legal cumpla unos estrictos principios de ética, que incluyen estar libres de conflictos de intereses que podrían amenazar su independencia. De hecho, el Reglamento UE 537/2014 prohíbe al auditor legal o firma de auditoría prestar servicios de consultoría para preparar la información financiera que audita.

Cuestiones para una discusión adicional con los interesados

- a) ¿Estás de acuerdo en requerir unas condiciones igualitarias para cualquier tipo de proveedor de servicios de aseguramiento con el fin de garantizar unos servicios de alta calidad? ¿Sí, no, por qué?

- b) ¿Crees que el auditor legal está en una mejor posición para realizar encargos de aseguramiento de información en materia de sostenibilidad? ¿Sí, no, por qué?
- c) ¿Cómo contemplarías garantizar unas condiciones igualitarias en toda la UE? ¿Qué mecanismos deberían establecerse?

5. Normas de aseguramiento

Principales observaciones

La Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000 (Revisada) *Encargos de Aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica* es una norma ya establecida que debería considerarse como herramienta clave que puede estar lista a tiempo para responder a los requerimientos que propone la CSRD. Incluye los pasos metodológicos necesarios para responder a la demanda de aseguramiento, ya sea de seguridad limitada o razonable. Está disponible para el público, forma parte de un marco de aseguramiento global y es aceptada por el mercado. De hecho, la práctica actual ya se basa en esta norma en todos los estados miembros de la UE, ya sea por estar requerido por la normativa o porque las empresas voluntariamente lo solicitan⁵.

Datos procedentes de la experiencia práctica

El International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) es una organización independiente que emite normas internacionales de alta calidad de auditoría, aseguramiento, control de calidad y servicios relacionados que fortalecen la confianza pública en la profesión de auditoría global. Las normas profesionales internacionales de aseguramiento tratan la realización del encargo, la competencia, la gestión de la calidad y los requerimientos de ética, incluida la independencia.

El IAASB no es un recién llegado a los temas de aseguramiento de información no financiera. Durante años, el IAASB ha actuado en esta área en la medida en que la situación ha ido evolucionando. La NIEA 3000 (Revisada) emitida en 2013⁶ es aplicable a los encargos de aseguramiento de información en materia de sostenibilidad y constituye, actualmente, una herramienta clave para responder a la demanda.

La recientemente publicada guía del IAASB, *Non-Authoritative Guidance on Applying ISAE 3000 (Revised) to Sustainability and Extended External Reporting (EER) Assurance Engagements*⁷ ha significado un importante paso para dar soporte al aseguramiento de la información no financiera. Responde a diez dificultades comunes detectadas en la aplicación de la NIEA 3000 (Revisada) cuando se realizan encargos de aseguramiento de información en materia de sostenibilidad. Reconocemos, sin embargo, que a más largo plazo se necesitará orientación práctica más adaptada o una norma de aseguramiento específica para la información en materia de sostenibilidad para garantizar unas condiciones igualitarias y un enfoque coherente en toda la UE.

Una orientación adicional favorecería los siguientes elementos:

- Conocimiento de la entidad y su entorno.
- Aseguramiento del proceso para la determinación de la información relevante a incluir en el informe de sostenibilidad o el proceso de materialidad.
- (Tipos de) procedimientos a aplicar.
- La especialización multidisciplinar requerida.
- Consideración de la integridad de la información.
- Evaluación de la información narrativa, su neutralidad o falta de sesgo, orientación adicional sobre materialidad y riesgo de fraude en el contexto de la CSRD.
- Información prospectiva.

⁵ La encuesta que realizamos en febrero de 2020 muestra que, de los 26 países europeos encuestados, 14 indicaron que tenían empresas que solicitaban el aseguramiento independiente de manera voluntaria y que todos ellos aplicaban la NIEA 3000 (Revisada). https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/Accountancy-Europe-NFI-assurance-practice_facthseet.pdf

⁶ <https://www.iaasb.org/publications/international-standard-assurance-engagements-isa-3000-revised-assurance-engagements-other-audits-or-0>

⁷ <https://www.iaasb.org/publications/non-authoritative-guidance-applying-isa-3000-revised-extended-external-reporting-assurance>

Accountancy Europe facilitará el intercambio de experiencias sobre lo anterior, reconociendo que la información en materia de sostenibilidad y el aseguramiento será un territorio nuevo para muchos. Apreciamos el diálogo entre la CE, COESA y el IAASB para el desarrollo futuro de normas de aseguramiento de información en materia de sostenibilidad.

Cuestiones para una discusión adicional con los interesados

- a) ¿Estás de acuerdo con nuestra opinión de que la NIEA 3000 (Revisada) es la norma a aplicar para responder al requerimiento de aseguramiento incluido en la CSRD? ¿Sí, no, por qué?
- b) ¿Crees que el profesional que presta servicios de aseguramiento necesitará orientación adicional o una norma específica para el contexto de la UE? De ser así ¿para qué grado de seguridad y sobre qué área o áreas específicas?

6. Condiciones previas para un encargo de aseguramiento

Principales observaciones

Es fundamental que se cumplan las condiciones previas antes de que un profesional pueda aceptar un encargo de aseguramiento. El IAASB ha definido estas condiciones previas en el marco internacional de aseguramiento. Estas condiciones son clave para garantizar la calidad correcta del aseguramiento. Se espera que algunas de estas condiciones previas se cumplan con las normas de EFRAG y la CSRD.

Datos procedentes de la experiencia práctica

Las condiciones previas principales se refieren a:

- A.- La preparación antes de que se pueda realizar un encargo de aseguramiento.
- B.- El cumplimiento de los requerimientos antes de aceptar el encargo.

A) La preparación antes de que se pueda realizar un encargo de aseguramiento

Los profesionales que prestan servicios de aseguramiento deben determinar si pueden obtener la evidencia necesaria antes de aceptar el encargo. Ello puede incluir considerar los procesos aplicados por la dirección para preparar la información en materia de sostenibilidad, es decir, si es lo suficientemente sólido como para generar información de alta calidad.

Muchas organizaciones serán nuevas en esto de la información en materia de sostenibilidad, donde la mayoría de la información no provendrá de los sistemas de contabilidad, información y consolidación. Ello aumenta los riesgos de información inexacta o incompleta.

En un escenario en el que la empresa todavía no está preparada para revelar la información en materia de sostenibilidad requerida, el profesional que presta servicios de aseguramiento se puede enfrentar al dilema de una organización que no está preparada para el aseguramiento, pero a la cual se le requiere por ley. El profesional aplicará el juicio profesional en las circunstancias particulares y todos los interesados deberían entender las implicaciones de tal situación para gestionar sus expectativas. Ello puede también llevar a que el informe de aseguramiento esté modificado en mayor medida que en otro tipo de encargos. De hecho, debido a los diferentes grados de madurez en las normas y prácticas de información en materia de sostenibilidad, esperamos que la conclusión de aseguramiento de información en materia de sostenibilidad sea menos binaria que la conclusión sobre los estados financieros.

B) El cumplimiento de los requerimientos antes de aceptar el encargo

El profesional debe cumplir unos principios de ética fundamentales claramente establecidos. Estos principios fundamentales se incluyen en el Código Internacional de ética para profesionales de la contabilidad⁸ y son aplicables a los profesionales, además de los principios impuestos por disposiciones legales o reglamentarias que sean, al menos, igual de exigentes.

Se requiere que el profesional que presta servicios de aseguramiento cumpla los siguientes principios fundamentales de ética:

⁸ Emitido por el International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) <https://www.ethicsboard.org/international-code-ethics-professional-accountants>

1. Integridad
2. Objetividad, incluida independencia
3. Competencia profesional y diligencia debida
4. Confidencialidad
5. Comportamiento profesional

Si se identifica una amenaza al cumplimiento, se han de establecer salvaguardas.

Cuestiones para una discusión adicional con los interesados

- a) ¿Cómo se debe gestionar la falta de madurez de algunas empresas en información en materia de sostenibilidad?
- b) ¿Crees que las empresas necesitan más tiempo para su implementación?

7. Contenido del informe de aseguramiento

Principales observaciones

Los usuarios e interesados en la información en materia de sostenibilidad deben ser capaces de entender el informe de aseguramiento y de obtener información útil para la toma de decisiones.

La coherencia en los informes de aseguramiento en toda la UE es clave para la confianza en el trabajo de aseguramiento. Por lo tanto, es importante definir elementos que deben incluirse: una conclusión clara, una explicación de las limitaciones inherentes encontradas y una explicación detallada del trabajo realizado.

Datos procedentes de la experiencia práctica

Algunos piensan que tener un informe de aseguramiento específico ayudará a los interesados a conocer su valor. Incluirlo dentro del informe de auditoría puede hacerlo menos visible. Otros creen que, considerando el deseo de conexión, se prestará un mejor servicio a los lectores de la información corporativa si el resultado de ambos trabajos se presenta en un mismo informe.

El apartado 69 de la NIEA 3000 (Revisada) define el contenido del informe de aseguramiento. Si bien ello también es aplicable a un informe de aseguramiento de información en materia de sostenibilidad, hay numerosos elementos que precisarán de una atención especial, como por ejemplo:

- Una conclusión, es decir, limpia (no modificada), modificada o parcialmente modificada (por ejemplo limitada a algunos indicadores clave de desempeño), adversa o denegada.
- Una descripción del trabajo realizado.
- La responsabilidad respectiva de los responsables del gobierno de la entidad y del profesional que presta servicios de aseguramiento con información acerca de la independencia y control de calidad del profesional o de su firma.
- Una especificación de cualquier limitación inherente asociada al aseguramiento.

Además del informe de aseguramiento que debe estar disponible al público, el profesional puede compartir comentarios sobre las deficiencias de control interno o cualquier otra cuestión que consideren necesario, por ejemplo, sobre gobierno corporativo, procesos y controles sobre la información, el medioambiente y aspectos sociales y de gobierno que pueden precisar de una atención adicional por parte de la dirección. Las recomendaciones o deficiencias deberían ser comunicadas a la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad exclusivamente. Dichas recomendaciones serían muy útiles para que las empresas maduren en aspectos relativos a la información en materia de sostenibilidad.

Cuestiones para una discusión adicional con los interesados

- a) En función de quién sea el proveedor de servicios de aseguramiento ¿cree que la conclusión de aseguramiento de la información en materia de sostenibilidad debe incluirse en el informe de auditoría? o ¿Cómo un informe separado? ¿Sí, no, por qué?
- b) En tu opinión ¿qué debe incluirse en el informe de aseguramiento?

- c) Además del informe de aseguramiento que debe estar disponible al público ¿estás de acuerdo en que los profesionales deben compartir con la dirección y los responsables del gobierno de la entidad los comentarios descritos más arriba?

Camino a seguir

La CSRD es fundamental para la transición europea a una economía de cero emisiones netas. La emergencia climática requiere de acción inmediata y la transición va a implicar cambios fundamentales en políticas e en las prácticas empresariales. El mercado necesita información útil y creíble sobre el impacto en la sostenibilidad para poder tomar decisiones sostenibles. En consecuencia, todos los interesados deben esforzarse por tener una información en materia de sostenibilidad y su aseguramiento comparable y de alta calidad en la UE. Como camino a seguir, todos los actores deben tomar medidas para alcanzar ese objetivo. A continuación, reflexionamos sobre ello.

Los auditores

Con la especialización adquirida durante más de dos décadas sobre cuestiones relacionadas con la sostenibilidad y la experiencia en auditoría financiera y servicios de aseguramiento, los auditores tienen los sistemas, procesos internos, principios éticos y sistemas de gestión de la calidad establecidos. La profesión tiene también una larga historia de trabajo con expertos y equipos multidisciplinares, lo que garantiza una base de cualificaciones diversas para proporcionar servicios de calidad y cubrir las necesidades de las empresas, Ya se ha hecho mucho en los últimos años para responder a la agenda de sostenibilidad. Sin embargo se esperan inversiones importantes en el corto plazo para desarrollar más los despachos que proporcionan servicios de aseguramiento y aumentar la capacidad de respuesta a la demanda creciente.

Medidas a adoptar por las firmas de auditoría:

Promover un modelo multidisciplinar, el cual se considera la mejor vía para prestar servicios de aseguramiento de valor añadido.

Desarrollar formación profesional para garantizar que los auditores se familiarizan con esta área de trabajo emergente, al igual que lo hacen los organismos profesionales.

Medidas a adoptar por los organismos profesionales de la auditoría y la contabilidad:

Desarrollar la formación, acreditación y orientación para asegurarse que los auditores se familiarizan con esta área de trabajo emergente. Muchos organismos profesionales ya han tomado medidas para adaptar su estrategia de formación a la demanda futura.

Involucrarse con legisladores locales, reguladores, inversores y otros interesados para facilitar la evolución de información y aseguramiento de alta calidad.

Medidas a adoptar por accountancy europe:

Involucrarse con legisladores locales y emisores de normas y discutir sobre las necesidades de la profesión de auditoría para ser capaz de prestar servicios de aseguramiento de alta calidad.

Establecer un foro informal para intercambiar opiniones sobre el aseguramiento de la información en materia de sostenibilidad, por ejemplo, sobre las dificultades actuales, las posibles diferencias en la práctica y cómo abordarlas.

Las empresas

Medidas a adoptar por la dirección:

Superar los nichos de información integrando los datos RSE en los sistemas y controles para proporcionar información de alta calidad verificable. Hacemos hincapié en la importancia de sistemas que funcionen correctamente para que se pueda realizar un encargo de aseguramiento.

Implementar procesos y controles para la recopilación de datos con el mismo grado de solidez que tiene la recopilación de datos para la información financiera. Ello es aplicable, especialmente, a aquellas empresas que so estaban incluidas en el alcance de la Directiva de Información no financiera Directiva 2014/95/UE.

Mejorar la conexión entre la información en materia de sostenibilidad y la información financiera para proporcionar información útil para la toma de decisiones y ser completamente informativa para los interesados.

Medidas a adoptar por los responsables del gobierno de la entidad:

Proporcionar una supervisión eficaz de la información en materia de sostenibilidad, reconociendo su importancia para la toma de decisiones estratégicas, la mejora de la información corporativa y la confianza de inversores y grupos de interés.

Desarrollar competencias y conocimientos específicos en materia de sostenibilidad dentro de los comités de auditoría.

Supervisar las estructuras de control interno relacionadas con la información en materia de sostenibilidad incluidos los sistemas de TI y la infraestructura para incorporar la información de todo el grupo.

Medidas a adoptar por las instituciones europeas

Garantizar una legislación europea clara, que proporcione un marco para un gobierno corporativo sostenible y unas bases sólidas y fundamentos para el desarrollo de normas de información en materia de sostenibilidad y su aseguramiento.

Se debe prever una implementación por fases de las nuevas normas de información. De igual modo, la CSRD debería clarificar las expectativas y objetivos del aseguramiento y de la materia objeto de análisis subyacente.

Involucrarse con grupos de interés relevantes para definir una hoja de ruta entre la seguridad limitada y la seguridad razonable. También mantener un diálogo con los emisores actuales para prepararse para la adopción de normas de aseguramiento adecuadas.

Medidas a adoptar por los emisores de normas

Establecer los límites aplicables en las correspondientes normas de información en materia de sostenibilidad. Desde 2017, Accountancy Europe ha defendido la colaboración, coordinación y últimamente la consolidación de todas las iniciativas de normas de información en materia de sostenibilidad. El objetivo debe ser producir normas sólidas en el momento oportuno dentro del respectivo alcance de las iniciativas europea e internacional.

Considerar el Desarrollo de orientación adicional en materia de aseguramiento en el corto plazo para responder a las necesidades inmediatas de los encargos de seguridad limitada. Eventualmente, considerar establecer una norma para cubrir los desarrollos actuales en materia de sostenibilidad y responder a las necesidades de aseguramiento, especialmente cuando se avance hacia un aseguramiento razonable.

Los emisores de normas y los reguladores, así como las empresas que informan deben apoyar las taxonomías digitales.

Medidas a adoptar por el CEAOB (COESA) / organismos supervisores nacionales

Facilitar la armonización de la prestación de aseguramiento sobre la información en materia de sostenibilidad.

Garantizar que las normas profesionales son aplicables a todos los proveedores de servicios de aseguramiento y son coherentes en toda la UE.

Desarrollar prácticas de supervisión eficaces y coherentes sobre los nuevos requerimientos de aseguramiento en todos los organismos supervisores de los estados miembro.

Cuestiones para una discusión adicional con los interesados

- a) ¿Has identificado otro actor o actores?
- b) ¿Qué otras dificultades prevés para los actores identificados más arriba?

EXENCIÓN DE RESPONSABILIDAD: Accountancy Europe se esfuerza para asegurarse de que la información de esta publicación es correcta, pero no puede garantizarlo, por lo que no puede aceptar responsabilidad alguna con relación a esta información. Animamos a la difusión de este material si somos reconocidos como fuente del mismo y se incluye un enlace al documento original. En caso de estar interesado en reproducir o traducir esta información, por favor envíe una solicitud a info@accountancyeurope.eu



Avenue d'Auderghem 22-28, 1040 Brussels



+32(0)2 893 33 60



www.accountancyeurope.eu



@AccountancyEU



Accountancy Europe

Acerca de Accountancy Europe

Accountancy Europe reúne a 50 organizaciones profesionales de 35 países que representan a cerca de **1 millón** de profesionales de la contabilidad, auditores y asesores. Hacen que los números trabajen para las personas. Accountancy Europe traduce su experiencia diaria para informar al debate de las políticas Europeas e internacionales.

Accountancy Europe está en el Registro de transparencia de la UE (No 4713568401-18).

Esta publicación es la traducción de un documento publicado originalmente por Accountancy Europe en mayo de 2022 bajo el título *Sustainability Assurance: Key matters to respond to the upcoming CSRD requirements*. La traducción ha sido preparada bajo la responsabilidad única del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España. Accountancy Europe no se hace responsable del contenido del documento ni de la fidelidad de la traducción. En caso de duda los lectores deberán referirse al original en inglés que puede obtenerse gratuitamente del sitio web de Accountancy Europe: <https://www.accountancyeurope.eu>. Los documentos de Accountancy Europe no pueden reproducirse total ni parcialmente en la versión original ni sus traducciones sin consentimiento escrito previo de Accountancy Europe info@accountancyeurope.eu