

XXII
Día del Auditor
25 de noviembre

AUDITORES
AGRUPACIÓN DE MADRID
INSTITUTO DE CENSORES JURADOS
DE CUENTAS DE ESPAÑA

VERIFICACIÓN DE LA INFORMACIÓN NO FINANCIERA

Silvia López Magallón
Director Técnico de Auditoría de Deloitte



Índice

- 01** | Consideraciones generales: alcance de la obligación legal
- 02** | Obligaciones legales de presentación, aprobación y publicación del EINF
- 03** | Marco sobre el que se elabora el EINF
- 04** | ¿Qué información debe incluir el EINF?
- 05** | Verificación del EINF
- 06** | Materialidad
 - 06.1** | ¿Qué es significativo para la entidad?
 - 06.2** | ¿Qué es significativo para el verificador?
- 07** | Informe
 - 07.1** | Conclusión – Informe escrito
 - 07.2** | Ejemplo Orientativo de Informe de Verificación Independiente del EINF
- 08** | Lecciones aprendidas en el primer año de implantación: principales problemas



1. Consideraciones generales: alcance de la obligación legal

Individual

Consolidado

Ámbito de aplicación:

Entidades y Grupos que de forma simultánea cumplan la condición de tener un número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a 500 y, adicionalmente:

- **o bien**, tengan la consideración de **EIP**
- **o bien**, durante dos ejercicios consecutivos **reúnan** al menos **dos** de las **circunstancias** siguientes:
 - Activos > 20 millones de euros
 - INCN > 40 millones de euros
 - Nº medio de trabajadores durante el ejercicio > 250

A efectos prácticos basta que cumpla activos o INCN puesto que siempre se requiere empleados > 500

Exenciones de presentar EINF individual por integrarse la información en un grupo superior

Dominante radicada en España

A

Podrá aplicar dispensa siempre que:

- La información no financiera esté **incluida en el IG consolidado** de la dominante con el contenido del art. 49.6-7 del CdC.
- En el IG individual se incluya **referencia** a la dominante y al RM en el que debe quedar depositado el EINF consolidado.

Dominante radicada en UE

B

Podrá aplicar dispensa siempre que se cumpla lo indicado en **A** y sólo aplica a la información requerida por la Directiva, pudiendo ser el caso que:

- La dominante incluya, además de la requerida en la Directiva, de **forma voluntaria**, la del art. 49.6 del CdC.
- El EINF consolidado no incluya de forma voluntaria la información del art. 49.6. La sociedad española está obligada a presentar un **EINF parcial** con el contenido del art. 49.6 del CdC.

Dominante radicada fuera de la UE

C

Podrá aplicar dispensa siempre que se cumpla lo indicado en **A** y el documento publicado por la dominante radicada fuera de la UE contenga la información del art. 49.6 del CdC en relación a la sociedad dependiente española, pudiéndose producir los dos escenarios contemplados en **B**.

Si un subgrupo español está dispensado de formular CCAACC y **no las formula**, la obligación de elaborar EINF decae porque la exigencia se vincula a la previa formulación de cuentas anuales consolidada.



2. Obligaciones legales de presentación, aprobación y publicación del EINF



- Se podrá publicar un **informe separado** con la información exigida, a condición de que se incorpore por **referencia al Informe de Gestión** y se someta a los **mismos criterios de formulación, aprobación, depósito y publicación** del Informe de Gestión, ya que es parte integrante del mismo aunque se haya publicado como documento separado.



- Los **administradores** de la sociedad están **obligados a formular el estado de información no financiera**, en el plazo máximo de **tres meses contados a partir del cierre del ejercicio social**, ya que forma parte del Informe de Gestión.



- El estado de información no financiera deberá **ser firmado por todos los administradores**, si faltare la firma de alguno de ellos se señalará en cada uno de los documentos en que falte, con expresa indicación de la causa.



- El **Consejo de Administración** tiene como facultad indelegable la **supervisión del proceso de elaboración y presentación** de la información no financiera.



- En la **Junta General de Accionistas** se deberá incluir un **punto separado en el orden del día para la aprobación del estado de información no financiera** del ejercicio.



- El estado de información no financiera se pondrá a disposición del público de forma gratuita y será **fácilmente accesible en el sitio web** de la sociedad dentro de los **seis meses posteriores** a la fecha de finalización del año financiero y por un período de **cinco años**.



3. Marco sobre el que se elabora el EINF

LA LEY 11/2018 NO ESTABLECE UN MARCO ÚNICO DE ELABORACIÓN DEL EINF

- La Ley establece la utilización de estándares que cumplan con las directrices de la Comisión Europea en materia de Información No Financiera.
- Estos estándares deben aplicarse a cada uno de los apartados del estado de información no financiera y mencionarse en el informe.
- Existen distintos estándares en esta materia que podrían ser utilizados como son GRI, IIRC, Pacto mundial de las naciones unidas, indicadores AECA, etc.



A día de hoy son los más utilizados a nivel europeo y en España (al menos por las compañías que ya venían publicando información sobre sostenibilidad)

- Los Estándares GRI para la elaboración de informes de sostenibilidad se han diseñado para que las organizaciones los usen **para presentar información sobre sus impactos en la economía, el medio ambiente y la sociedad y esta pueda ser comparable.**
- **Están estructurados como un conjunto de estándares interrelacionados.** Se han desarrollado principalmente para usarse en conjunto y ayudar a las organizaciones a elaborar informes de sostenibilidad que se basen en los Principios para la elaboración de informes y se centren en los temas materiales.
- **Todo informe elaborado de conformidad con los Estándares GRI tiene que incluir un índice de contenidos GRI,** que se presenta en una parte concreta y que incluye el número de página o URL de todos los contenidos publicados.
- GRI puede utilizarse en su versión **esencial** (al menos un indicador para cada materia) o en su versión **exhaustiva** (todos los indicadores de cada materia)
- GRI permite el **uso aislado de cada uno de los indicadores** siempre que se indique específicamente, no pudiendo afirmarse que la información preparada en este caso que es conforme con GRI.



**CUIDADO CONTENIDO
DEL INFORME DE
VERIFICACIÓN**



3. Marco sobre el que se elabora el EINF





4. ¿Qué información debe incluir el EINF?

De acuerdo con la Ley 11/2018 el estado de información no financiera incluirá información significativa sobre las siguientes cuestiones:



1. Modelo de negocio



2. Cuestiones medioambientales



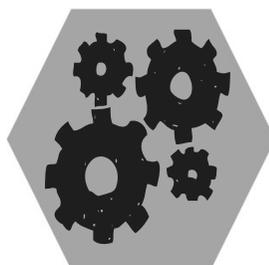
4. Cuestiones sociales y relativas al personal



4. Respeto de los Derechos Humanos



5. Lucha contra la corrupción y el soborno



6. Información sobre la sociedad



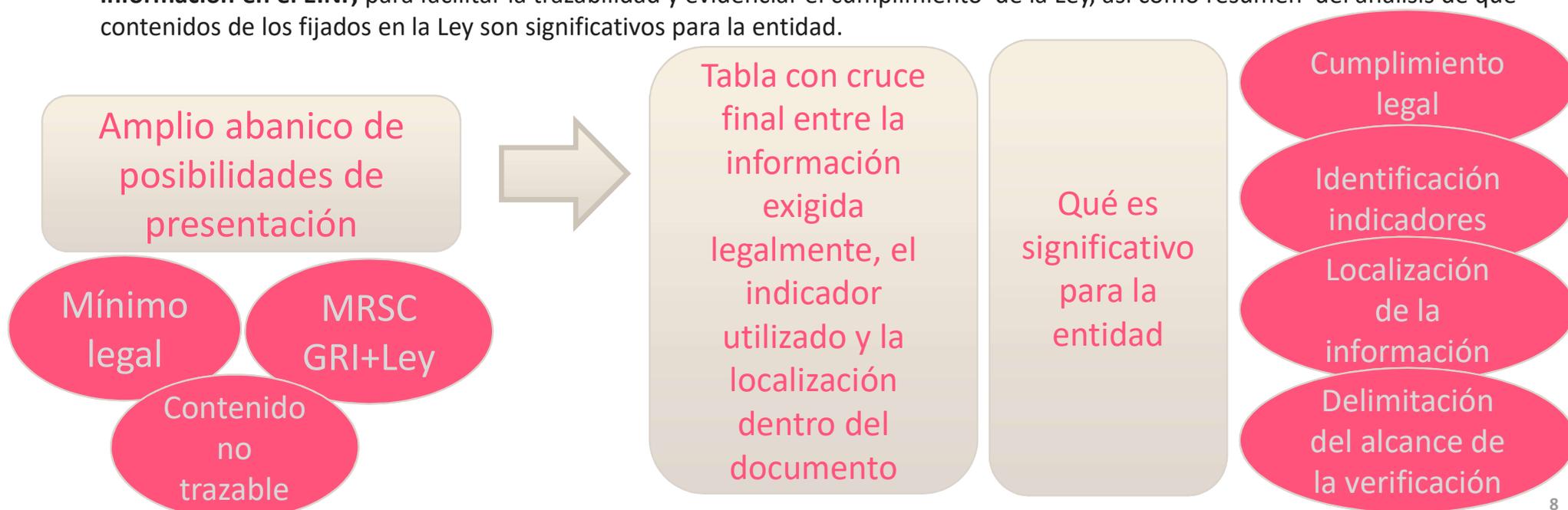
4. ¿Qué información debe incluir el EINF?



PROPUESTA

- El EINF puede incluir información adicional a la requerida por la Ley que puede no ser objeto del trabajo de verificación.
- Nuestro trabajo se limita exclusivamente al alcance que se haya dado en la propuesta. Normalmente a la verificación de los “Contenidos del Estado de Información No Financiera Consolidado”
- La información que requiere la Ley no cumpliría con GRI en su versión esencial ni exhaustiva puesto que el EINF no incluye (como contenido obligatorio) información sobre Gobierno Corporativo que GRI considera obligatoria. Por ello el enfoque del trabajo contemplado en la Guía es un enfoque de “selección de criterios GRI” para la verificación: elegir al menos un estándar GRI.

Ante la gran variedad de posibilidades y opciones que se pueden presentar a la hora de formular el EINF, independientemente de su presentación en un apartado independiente del Informe de gestión o en un documento separado, **debe incorporar una tabla de cruce final con la información requerida por la ley, el marco de reporting utilizado para cada apartado y la localización de la información en el EINF**, para facilitar la trazabilidad y evidenciar el cumplimiento de la Ley, así como resumen del análisis de qué contenidos de los fijados en la Ley son significativos para la entidad.





5. Verificación del EINF

Dos niveles de verificación

Auditor de cuentas

SOLO tiene que verificar que el EINF ha sido presentado como parte integrante del Informe de Gestión o en documento aparte

Verificador independiente

verifica el **contenido** del EINF en cuanto al **cumplimiento de la Ley** y del Marco de Reporte elegido por la entidad para preparar el EINF



El auditor de cuentas puede actuar como verificador independiente

- El trabajo de verificación **no es incompatible** con el papel del auditor de cuentas
- La ley **no establece requisito** alguno sobre el verificador
- El auditor de cuentas tiene **formación** sobre cómo realizar una verificación de información no financiera
- El IAASB tiene una norma para realizar trabajos de seguridad sobre información no financiera (**ISAE 3000**)
- Se requiere cumplir con **norma de calidad ISQC1** y con **normas de ética e independencia** IESBA Code



5. Verificación del EINF

Guía de actuación (ICJCE)

- Desarrollo a partir de la **ISAE 3000** para la emisión de un informe de seguridad negativa
- Cumplimiento **ISQC1** y normativa de independencia **IESBA Code** aplicable a los encargos de seguridad

Criterios de preparación:

- Reconoce la **flexibilidad y discrecionalidad** a la hora de definir los estándares y criterios para la elaboración del Estado de información no financiera.
- Basados en un **estándar de información internacional** reconocido (GRI u otros estándares internacionales reconocidos) o bien ser criterios propios de la organización (siempre que no exista un estándar internacional reconocido adecuado para una materia concreta).
- La aplicación debe dar lugar a información precisa, comparable y verificable.

Procedimientos de verificación:

- **adecuación de los criterios de elaboración** aplicados;
- **aplicación uniforme** de los mismos;
- proceso de elaboración de los contenidos;
- **integridad de la información** considerando tanto los contenidos requeridos por la normativa vigente como el **análisis de materialidad realizado por la entidad**;
- adecuada presentación y desglose, de acuerdo con la normativa vigente.



5. Verificación del EINF

Guía de actuación (ICJCE)

Múltiples posibilidades de presentación:

- Independientemente de la fórmula elegida resulta absolutamente **imprescindible** que el Estado de información no financiera y sus **contenidos** estén perfectamente **identificados y sean trazables** para que la entidad, sus auditores y el verificador puedan acreditar y evidenciar el cumplimiento de sus respectivas responsabilidades
- El verificador deberá considerar si por el tipo de presentación elegido por la entidad es necesario incluir en su informe algún párrafo que delimite claramente el alcance de su trabajo
- El verificador deberá considerar la necesidad de incluir una mención en el informe de verificación cuando:
 - la **presentación elegida no es adecuada** por no ser lo suficientemente clara para el usuario (conclusión con salvedades, desfavorable o denegada)
 - la información no incluya la totalidad de la **información mínima requerida** por la Ley siempre que sea significativa para la entidad en las circunstancias
 - los indicadores **no incluyan todas las entidades significativas** que están dentro del alcance de las actividades del Grupo (sociedades dependientes)
 - Los indicadores contienen **errores materiales** en la construcción de los mismos



6. Materialidad



¿Qué es significativo para la entidad?

La materialidad o significatividad debe ser concebida como un elemento cualitativo: **QUÉ ES IMPORTANTE PARA LA COMPAÑÍA Y PARA SUS GRUPOS DE INTERÉS**

O visto de otra forma, qué es lo que más preocupa a la organización: **¿Qué factores hay que considerar para determinar la materialidad?**



Factores internos

- Misión y vision
- Objetivos y estrategia
- Feedback de Órganos de Gobierno y la Alta Dirección
- Mapa de riesgos
- Otros



Factores externos

- Entorno regulatorio aplicable
- Noticias y tendencias sociales
- Tendencias sectoriales
- Tendencias internacionales
- Otros



Stakeholders

- Inversores
- Clientes y proveedores
- Regulador
- Proxy Advisors
- Otros

Materialidad de contenidos



La materialidad de contenidos se refiere a aquellos **aspectos e indicadores** que reflejen los impactos sociales, ambientales y económicos **significativos de la organización** o a aquellos que podrían ejercer una influencia sustancial en las evaluaciones y decisiones de los grupos de interés.

Elaborar un EINF requiere que la compañía realice un **análisis de materialidad de contenidos exhaustivo** como aspectos fundamentales.

El análisis de materialidad de contenidos **adquiere un papel muy relevante** y debe servir a la compañía para identificar claramente los aspectos del EINF que son significativos para la organización, frente a aquellos que no lo son ya que la Ley establece contenidos mínimos siempre que estos sean significativos para la entidad.



6. Materialidad



¿Qué es significativo para el verificador?

Juicio Profesional

Al igual que en el trabajo de auditoría no cualquier error o incidencia es significativo considerando el EINF en su conjunto

La materialidad, o importancia relativa, puede considerarse como **la magnitud o naturaleza de un error (incluyendo una omisión) en la información que, bien individualmente o en su conjunto, y teniendo en cuenta las circunstancias del entorno, podría influir en las evaluaciones o juicios realizados por los grupos de interés o público objetivo de dicha información.**

¿Qué factores hay que considerar para determinar la materialidad?

Factores cuantitativos

orientativamente ese porcentaje se puede situar dentro un rango entre el 5% y el 10% de los indicadores cuantitativos

Factores cualitativos

- El propio análisis de significatividad realizado por la entidad
- La interacción e importancia relativa de los aspectos o indicadores sobre los que se informa;
- Las consideraciones específicas de la empresa en la manera de reportar la información, en aquellos casos en los que el criterio aplicable ofrezca cierta flexibilidad;
- La existencia de normativa o regulación que aplique a la información reportada;
- La reformulación de información publicada en ejercicios anteriores, entre otros

Materialidad
global

Materialidad por indicadores



7. Informe

7.1. Conclusión – Informe escrito

Informe ISAE 3000 de seguridad limitada, con la siguiente estructura:

- **Introducción**

- Descripción del encargo.
- Limitación del trabajo de verificación exclusivamente a la información identificada en la tabla “Índice de contenidos del Estado de Información No Financiera” incluida en el EINF.

- **Responsabilidades de los Administradores**

- Descripción de las responsabilidades de la Sociedad, haciendo referencia a las bases de presentación contenidas en el EINF adjunto (GRI u otros)

- **Independencia y Control de calidad**

- Declaración de cumplimiento con la Norma Internacional de Control de Calidad (ISQC1, en sus siglas en inglés).
- Declaración de cumplimiento con el Código Ético para Profesionales de la Contabilidad emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Profesionales de la Contabilidad (IESBA, en sus siglas en inglés).

- **Responsabilidad del verificador**

- Descripción de la responsabilidad del verificador y declaración de cumplimiento con la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 3000 (ISAE 3000, en sus siglas en inglés).
- Descripción de las características de un encargo que proporciona seguridad limitada (estándar no alterable).

- **Trabajo realizado**

- Descripción de los procedimientos realizados en base a nuestro juicio profesional (estándar no alterable).

- **Conclusión**



Con sello
del ICJE



7. Informe

7.2. Ejemplo Orientativo de Informe de Verificación Independiente del EINF

INFORME DE VERIFICACIÓN INDEPENDIENTE DEL ESTADO DE INFORMACION NO FINANCIERA (CONSOLIDADO) DE ABC (Y SOCIEDADES DEPENDIENTES) DEL EJERCICIO 201X

A los accionistas de ABC:

De acuerdo al artículo 49 del Código de Comercio hemos realizado la verificación, con el alcance de seguridad limitada, del Estado de Información No Financiera (Consolidado) [adjunto] (en adelante EINF) correspondiente al ejercicio anual finalizado el 31 de XXX de 20XX, de ABC (y sociedades dependientes) (en adelante ABC o la entidad o el Grupo) que forma parte del Informe de Gestión [adjunto] de ABC o la entidad/Grupo.

[En su caso] El contenido del [EINF/del Informe de Gestión] incluye información adicional a la requerida por la normativa mercantil vigente en materia de información no financiera que no ha sido objeto de nuestro trabajo de verificación. En este sentido, nuestro trabajo se ha limitado exclusivamente a la verificación de la información identificada en la tabla XXX incluida en el [EINF/Informe de Gestión] adjunto.



7. Informe

7.2. Ejemplo Orientativo de Informe de Verificación Independiente del EINF

Responsabilidad de los Administradores

La formulación del EINF incluido en el Informe de Gestión de *ABC/Grupo*, así como el contenido del mismo, es **responsabilidad de los Administradores** de *ABC*. El EINF se ha **preparado de acuerdo con los contenidos recogidos en la normativa mercantil vigente** y siguiendo **los criterios** de los *Sustainability Reporting Standards* de *Global Reporting Initiative* (estándares **GRI**) **seleccionados**/[*en su caso*] así como aquellos otros criterios/[*en su caso*] descritos de acuerdo a lo mencionado para cada materia en la tabla XXX del [*citado Estado/Informe de Gestión*].

Esta responsabilidad incluye asimismo el diseño, la implantación y el mantenimiento del **control interno** que se considere necesario para permitir que el EINF esté libre de incorrección material, debida a fraude o error.

Los administradores de *ABC* son también responsables de definir, implantar, adaptar y mantener los sistemas de gestión de los que se obtiene la información necesaria para la preparación del EINF.



7. Informe

7.2. Ejemplo Orientativo de Informe de Verificación Independiente del EINF

Nuestra independencia y control de calidad

Hemos **cumplido con los requerimientos de independencia** y demás requerimientos de ética del **Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad** emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Profesionales de la Contabilidad (**IESBA**, por sus siglas en inglés) que está basado en los principios fundamentales de integridad, objetividad, competencia y diligencia profesionales, confidencialidad y comportamiento profesional.

Nuestra firma aplica la **Norma Internacional de Control de Calidad 1 (NICC 1)** y mantiene, en consecuencia, un sistema global de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requerimientos de ética, normas profesionales y disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

El equipo de trabajo ha estado formado por profesionales expertos en revisiones de Información no Financiera y, específicamente, en información de desempeño económico, social y medioambiental.



7. Informe

7.2. Ejemplo Orientativo de Informe de Verificación Independiente del EINF



Estándar

Nuestra responsabilidad

Nuestra responsabilidad es expresar nuestras conclusiones en un informe de verificación independiente basándonos en el trabajo realizado. Hemos llevado a cabo nuestro trabajo de acuerdo con los requisitos establecidos en la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 3000 Revisada en vigor, “Encargos de Aseguramiento distintos de la Auditoría o de la Revisión de Información Financiera Histórica” (NIEA 3000 Revisada)) emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) y con la Guía de Actuación sobre encargos de verificación del Estado de Información No Financiera emitida por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España.

En un trabajo de seguridad limitada los procedimientos llevados a cabo varían en su naturaleza y momento de realización, y tienen una menor extensión, que los realizados en un trabajo de seguridad razonable y, por lo tanto, la seguridad que se obtiene es sustancialmente menor.

Nuestro trabajo ha consistido en la formulación de preguntas a la Dirección, así como a las diversas unidades de ABC que han participado en la elaboración del EINF, en la revisión de los procesos para recopilar y validar la información presentada en el EINF y en la aplicación de ciertos procedimientos analíticos y pruebas de revisión por muestreo que se describen a continuación:

- Reuniones con el personal de ABC/Grupo para conocer el modelo de negocio, las políticas y los enfoques de gestión aplicados, los principales riesgos relacionados con esas cuestiones y obtener la información necesaria para la revisión externa.
- Análisis del alcance, relevancia e integridad de los contenidos incluidos en el EINF del ejercicio 20XX en función del análisis de materialidad realizado por ABC/Grupo y descrito en el apartado XXX, considerando contenidos requeridos en la normativa mercantil en vigor.
- Análisis de los procesos para recopilar y validar los datos presentados en el EINF del ejercicio 20XX.
- Revisión de la información relativa a los riesgos, las políticas y los enfoques de gestión aplicados en relación a los aspectos materiales presentados en el EINF del ejercicio 20XX.
- Comprobación, mediante pruebas, en base a la selección de una muestra, de la información relativa a los contenidos incluidos en el EINF del ejercicio 20XX y su adecuada compilación a partir de los datos suministrados por las fuentes de información.
- Obtención de una carta de manifestaciones de los Administradores y la Dirección.



7. Informe

7.2. Ejemplo Orientativo de Informe de Verificación Independiente del EINF

Fundamento de la conclusión con salvedades

En su caso, en este apartado intermedio se incorporarán las explicaciones sobre la(s) cuestión(es) materiales que origina(n) la(s) salvedad(es), sea(n) por limitación al alcance o por incorrección de la información, incluyendo las omisiones. En aquellos supuestos en los que el volumen de las salvedades, bien por limitaciones al alcance en la aplicación de los procedimientos que el verificador considera necesarios para alcanzar una conclusión, o bien por incorrecciones de la información contenida en el EINF, incluyendo omisiones o presentación parcial de información, sean elevadas se podrá incluir en este apartado una explicación sobre la naturaleza de las mismas referenciando el detalle de éstas a un Anexo al informe de verificación que en todo caso deberá ser parte integrante del mismo con el fin de facilitar la lectura global del mismo. En todo caso el Anexo al que se hace referencia deberá ser distinto de cualquier tabla de contenido que la entidad objeto de verificación incluya en el EINF para la identificación de información, indicadores, criterios de reporte, alcance de la verificación, etc.)

Conclusión (sin salvedades)

Basándonos en los procedimientos realizados en nuestra verificación y en las evidencias que hemos obtenido no se ha puesto de manifiesto aspecto alguno que nos haga creer que el EINF de ABC/Grupo correspondiente al ejercicio anual finalizado el 31 de XXX de 20XX no ha sido preparado, en todos sus aspectos significativos, **de acuerdo con los contenidos recogidos en la normativa mercantil vigente y siguiendo los criterios de los estándares GRI seleccionados** / [en su caso] así como aquellos otros criterios/ [en su caso] descritos de acuerdo a lo mencionado para cada materia en la tabla XXX del [citado Estado/Informe de Gestión].

Uso y distribución

Este informe ha sido preparado en respuesta al requerimiento establecido en la normativa mercantil vigente en España, por lo que podría no ser adecuado para otros propósitos y jurisdicciones.

Nombre de la firma/Nombre del profesional firmante



8. Primer año de implantación: principales problemas

Falta de profundidad en los análisis de materialidad de las entidades

Falta de involucración activa de las áreas corporativas (información sensible)

Sistematización del proceso de Reporting y del control interno sobre la INF

Dificultades para suministrar INF completa y/o todos los contenidos mínimos significativos

Falta de madurez del marco de preparación de la INF
Criterios no homogéneos
Falta de comparabilidad de la información
Falta de estándares reconocidos para algunos indicadores

Quien puede verificar el EINF
Formación
Criterios de actuación profesional comunes



Preguntas

Gracias por su atención

Silvia López Magallón. España 2019.

El presente material pertenece a Silvia López Magallón, se atribuyen a ésta todos los derechos de explotación y otros conexos sobre el mismo en cualquier forma, modalidad o soporte.

El material debe utilizarse únicamente con fines de estudio, investigación o docencia, sin que pueda utilizarse por terceros para fines comerciales o similares. Por tanto, se prohíbe su copia, distribución, reproducción, total o parcial de este material por cualquier medio sin la autorización expresa y por escrito de Silvia López Magallón”. (R.D.L. 1/1996, de 12 de abril)

Gracias por su atención