

Revista Digital de
Aseguramiento

Estándares Internacionales de
Aseguramiento
Estructuras conceptuales



Contenido

- Principios del aseguramiento
- Estructura conceptual del aseguramiento
- Alcance de la estructura

Contactos



Gabriel Jaime López
Socio Líder de Auditoría
Deloitte Colombia
glopez@deloitte.com



Germán E. Correa Gutiérrez
Gerente de Auditoría
Deloitte Colombia
gcgutierrez@deloitte.com



Samuel Alberto Mantilla B.
Asesor de investigación contable
Deloitte Colombia
smantilla@deloitte.com

Introducción

Los estándares y las normas han surgido como reflejo de las prácticas reconocidas en una jurisdicción concreta. La aceptación general ya sea con el respaldo de la asociación profesional (‘estándares técnicos’) o con el respaldo de la ley y los reglamentos (‘normas de aplicación obligatoria’) le ha dado a este conjunto la denominación de ‘*generalmente aceptados.*’

Asimismo, con la globalización de las comunicaciones, la tecnología y los negocios, ha surgido la búsqueda de ‘**estándares internacionales,**’ esto es, la homogenización o normalización de las distintas prácticas y sus estándares o normas de referencia de la más alta calidad. Para ello, el proceso ha sido inicialmente la identificación de diferencias y la búsqueda de elementos más fuertes o las mejores prácticas; por lo cual, el problema central ha estado en la consistencia, razón por la cual se han generado glosarios uniformes (esto es, términos con significados técnicos), redacciones mejoradas (cfr. Proyecto Claridad) y un respaldo conceptual por la vía de los *Frameworks* (Estructuras o marcos de referencia) y los *Preface* (Introducciones, prefacios, presentaciones, delimitaciones de los alcances).

De acuerdo con lo anterior, queda pendiente la deuda de estructuras realmente teóricas que respondan a un pensamiento propio, y que reciban el reconocimiento de las comunidades tanto profesionales como académicas, así como su inserción en las disciplinas del conocimiento científico. En esto último lo contable (información financiera, aseguramiento y control interno) todavía tiene un largo camino por recorrer.

La presente edición de la *Revista Digital de Aseguramiento* está dividida en dos partes:

- La primera, hace una síntesis del estado actual en relación con los principios de aseguramiento.
- La segunda, detalla las dos estructuras relacionadas con el aseguramiento:
 - La vigente (efectiva para los reportes de aseguramiento emitidos en o después de enero 1, 2005).
 - La estructura revisada en el año 2013 (efectiva para reportes de aseguramiento fechados en o después de diciembre 15, 2015, con referencia temprana permitida).

Si bien el conjunto al cual se hace referencia en esta edición no está siendo incorporado en Colombia de acuerdo con la [propuesta del Consejo Técnico de la Contaduría Pública](#), es determinante tanto para el entendimiento como para la aplicación de los estándares de auditoría, revisión, otro aseguramiento y servicios relacionados.

Principios del aseguramiento

Principios del aseguramiento

Principles of Assurance:

Fundamental Theoretical Issues with Respect to Assurance in Assurance Engagements.

Emitido en el año 2003 por la FEE - Fédération des Experts Comptables Européens (Federación europea de contadores) es, a la fecha, el esfuerzo mundial más importante que aborda los problemas teóricos fundamentales relacionados con el concepto de aseguramiento.

Sus implicaciones se relacionan con el alcance de la participación de la profesión con la información contenida en los estados financieros, pero también, y muy importante, con la información que no está contenida en los estados financieros históricos:

- Presentación de reportes sobre la sostenibilidad
- Revelaciones prospectivas

Este documento puede ser descargado gratis (en inglés), haciendo clic aquí:



[Versión resumida](#)



[Versión completa](#)



Las principales conclusiones de este documento son:



Los emisores del estándar deben rechazar la distinción entre nivel alto y nivel moderado de aseguramiento. Los ISA (NIA) ya están basados en el concepto de “seguridad razonable” y este concepto debe ser la base para todos los estándares de aseguramiento. Cuando los auditores o los proveedores de aseguramiento limitan el aseguramiento que obtienen, se debe entender de manera clara la naturaleza de las limitaciones relevantes.

El análisis fundamental puede ayudar a proporcionar soluciones potenciales a los problemas prácticos de auditoría y aseguramiento y existe la necesidad de desarrollar y acordar una estructura conceptual basada-en-principios para los compromisos de aseguramiento, la cual servirá como el fundamento para la emisión futura del estándar y para orientación en esta área. El documento de la FEE, si bien no presenta una estructura conceptual completa, señala cómo puede ser tal estructura.

Todavía falta por hacer una investigación académica considerable acerca de los compromisos de aseguramiento, lo cual sugiere que se necesita mejorar la cooperación entre los emisores del estándar y los académicos.

Fuente:

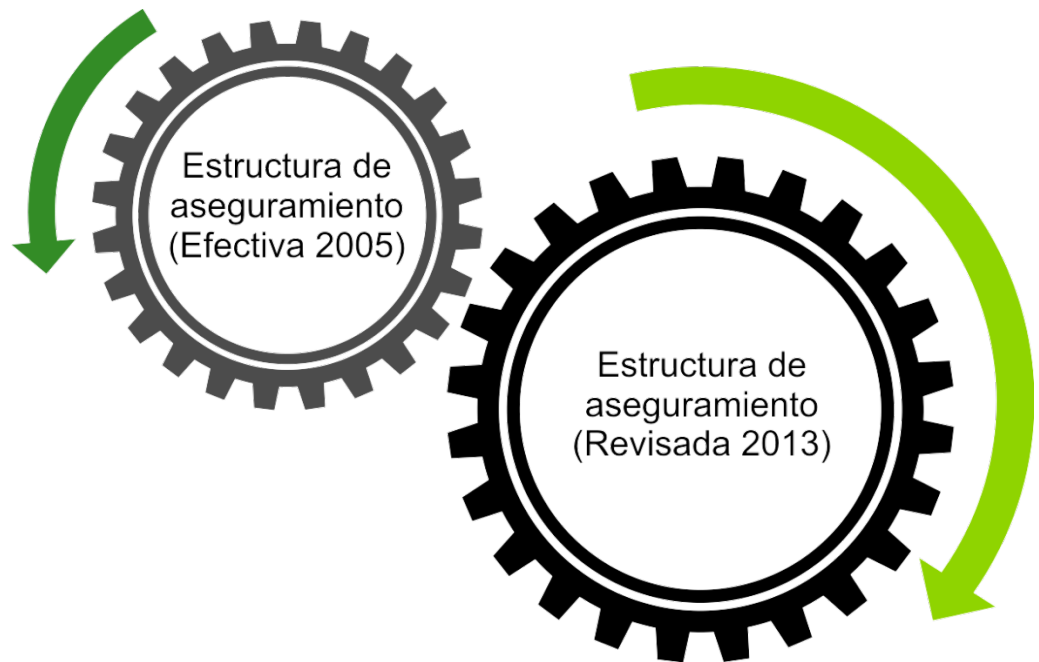
http://www.fee.be/images/publications/auditing/IP_Principles_of_Assurance_Engagements.PR2112005291358.pdf

La respuesta de IAASB ante este documento:

- Lo ha tomado como referencia para la emisión de sus estándares de aseguramiento y para el Proyecto Claridad.
- Sin embargo, recogió sólo los aspectos relacionados con los ‘compromisos de aseguramiento’ y mantuvo la diferenciación entre nivel alto y nivel moderado de aseguramiento.
- No acogió la propuesta de desarrollar una estructura alrededor del principio de ‘seguridad razonable’.
- Las estructuras conceptuales de aseguramiento que ha emitido buscan sólo facilitar el entendimiento y los objetivos de los compromisos de aseguramiento y de los compromisos a los cuales aplican los ISA (NIA), los ISRE (NITR) y los ISAE (NICA).
- Tiene pendiente la tarea de elaborar y emitir una verdadera estructura conceptual del aseguramiento.

Estructura conceptual del aseguramiento

Estructura conceptual del aseguramiento



A la fecha de publicación de esta revista (Noviembre 2014) hay dos estructuras conceptuales relacionadas con el aseguramiento, o más precisamente aún con los contratos de aseguramiento, donde está la estructura actualmente vigente y la estructura que será efectiva para los reportes de aseguramiento fechados en o después de diciembre 15, 2015.

Asimismo, el IAASB tiene todavía la deuda de emitir una estructura conceptual que se refiera al aseguramiento, debido que las que ha emitido se refieren exclusivamente a los "contratos de aseguramiento". Ello significa que en estos terrenos todavía hay muchos caminos por recorrer.

De acuerdo con lo anterior, a continuación se encuentra la estructura internacional para los compromisos de aseguramiento:

Estructura internacional para los compromisos de aseguramiento (International Framework for Assurance Engagements)

Efectiva para los reportes de aseguramiento emitidos en o después de enero 1, 2005.

Los principales temas que se incluyen son:

- Define y describe los elementos y los objetivos de un compromiso de aseguramiento.
- Identifica los compromisos a los cuales aplican los ISA (NIA), los ISRE (NITR) y los ISAE (NICA).
- Por sí misma no establece estándares ni proporciona requerimientos de procedimientos para el desempeño de los compromisos de aseguramiento.
- Para la ejecución de los compromisos de aseguramiento y de manera consistente con los conceptos contenidos en esta estructura, los ISA (NIA), los ISRE (NITR) y los ISAE (NICA) contienen:
 - Los principios básicos
 - Los procedimientos esenciales
 - La orientación relacionada
- Proporciona un marco de referencia para los profesionales en ejercicio y otros que participan en compromisos de aseguramiento, tales como quienes contratan al profesional.

De esta forma, a continuación desarrollamos los principales asuntos asociados con la Estructura internacional para los compromisos de aseguramiento:

Relación con los principios éticos y los estándares de control de calidad:

Además de esta Estructura y de los ISA (NIA), los ISRE (NITR) y los ISAE (NICA), los profesionales en ejercicio que ejecutan compromisos de aseguramiento están gobernados por:

- El Código de Ética para Contadores Profesionales, emitido por IESBA.
- Los Estándares Internacionales de Control de Calidad (ISQC), emitido por IAASB.

¿Qué es compromiso de aseguramiento?

El compromiso de aseguramiento es cuando un profesional en ejercicio expresa una conclusión diseñada para mejorar el grado de confianza de los usuarios a quienes se dirige, diferentes a la parte responsable, acerca del resultado de la evaluación o medición de una materia sujeto contra los criterios.

Alcance de la Estructura

La Estructura distingue entre:

- Compromisos de aseguramiento
- Otros compromisos, tal como los compromisos de auditoría

Asimismo, no todos los compromisos ejecutados por los profesionales en ejercicio son compromisos de aseguramiento, para lo cual algunos ejemplos de los otros compromisos (no cubiertos por esta estructura) son:

- Compromisos cubiertos por los ISRS (NISR), tales como:
 - Compromisos de procedimientos convenidos
 - Compilación de información (financiera y no-financiera)
- Preparación de declaraciones tributarias cuando no se expresa conclusión que transmite aseguramiento
- Compromisos de consultoría o asesoría, tal como la consultoría gerencial o la consultoría tributaria

- Compromisos para testificar en procesos legales en relación con contabilidad, auditoría, tributación u otras materias.
- Compromisos que incluyen opiniones profesionales, puntos de vista profesionales o redacción profesional de la cual el usuario puede derivar algún aseguramiento.

Aceptación del compromiso de aseguramiento

Un profesional en ejercicio acepta un compromiso de aseguramiento solo cuando el conocimiento preliminar señala que:

- Se dará satisfacción a los requerimientos éticos relevantes tales como independencia y competencia profesional; y
- El compromiso muestra todas las características siguientes:
 - La **materia sujeto** es apropiada;
 - Los **criterios** a ser usados son confiables y están disponibles para los usuarios a quienes se dirige;
 - El profesional en ejercicio tiene **evidencia suficiente y apropiada** para respaldar la conclusión del profesional en ejercicio;
 - La **conclusión** del profesional en ejercicio, en la forma apropiada ya sea de un compromiso de aseguramiento razonable o de un compromiso de aseguramiento limitado, está contenida en un reporte escrito; y
 - El profesional en ejercicio está satisfecho de que hay un **propósito racional** para el compromiso.



Elementos de un compromiso de aseguramiento:

1. Relación con un tercero
2. Materia sujeto
3. Criterios
4. Evidencia
5. Reporte de aseguramiento

Dos tipos principales de compromisos de aseguramiento:

1. Compromisos de aseguramiento razonable
2. Compromisos de aseguramiento limitado

“El profesional en ejercicio que reporta sobre un compromiso que no es un compromiso de aseguramiento que esté dentro del alcance de esta Estructura, distingue de manera clara ese reporte de un reporte de aseguramiento”

Diferencias entre los compromisos de aseguramiento razonable y los compromisos de aseguramiento limitado

Fuente: IAASB. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. Vol. II, pg. 26.

Tipo de compromiso	Objetivo	Procedimientos de obtención de evidencia	El reporte de aseguramiento
Compromiso de aseguramiento razonable	Reducción en el riesgo del compromiso de aseguramiento a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del compromiso, como la base para una forma positiva de expresión de la conclusión del profesional en ejercicio.	Se obtiene evidencia suficiente y apropiada como parte de un proceso sistemático del compromiso que incluye: <ul style="list-style-type: none">▪ Obtener un entendimiento de las circunstancias del compromiso;▪ Valoración de los riesgos;▪ Responder ante los riesgos valorados;▪ Aplicar procedimientos adicionales usando una combinación de inspección, observación, confirmación, re-	Descripción de las circunstancias del compromiso, y una forma positiva de expresión de la conclusión.

Tipo de compromiso	Objetivo	Procedimientos de obtención de evidencia	El reporte de aseguramiento
		<p>cálculo, re-desempeño, procedimientos analíticos e indagación. Tales procedimientos adicionales implican procedimientos sustantivos, incluyendo, cuando sea aplicable, obtener información que corrobora, y dependiendo de la naturaleza de la materia sujeto, pruebas de la efectividad de la operación de los controles; y</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Evaluación de la evidencia obtenida 	
<p>Compromiso de aseguramiento limitado</p>	<p>Reducción del riesgo del compromiso de aseguramiento a un nivel que sea aceptable en las circunstancias del compromiso, pero donde ese riesgo es mayor que para un compromiso de aseguramiento razonable, como la base para una forma negativa de expresión de la conclusión del profesional en ejercicio.</p>	<p>Se obtiene evidencia suficiente y apropiada como parte de un proceso sistemático del compromiso que incluye obtener un entendimiento de la materia sujeto y de las otras circunstancias del compromiso, pero en el cual los procedimientos son limitados de manera deliberada frente a un compromiso de aseguramiento limitado.</p>	<p>Descripción de las circunstancias del compromiso y una forma negativa de expresión de la conclusión</p>

Estructura internacional para los compromisos de aseguramiento (International Framework for Assurance Engagements) Revisada 2013

Efectiva para reportes de aseguramiento fechados en o después de diciembre 15, 2015.

- Emitida solamente para facilitar el entendimiento de los elementos y objetivos de un compromiso de aseguramiento y de los compromisos a los cuales aplican los ISA (NIA), los ISRE (NITR) y los ISAE (NICA), a los cuales en conjunto denomina **“Estándares de aseguramiento.”**
- No es un estándar y por lo tanto no establece:
 - Requerimientos
 - Principios básicos
 - Procedimientos esenciales
- Proporciona un marco de referencia para:
 - (a) Profesionales en ejercicio
 - (b) Otros quienes participen en compromisos de aseguramiento (incluye usuarios destinatarios y partes que contratan)
 - (c) IAASB en el desarrollo de sus pronunciamientos

Dos premisas básicas:

Los compromisos basados en los estándares de aseguramiento suponen dos premisas:

- (a) Los miembros del equipo de aseguramiento y el revisor del control de la calidad del compromiso están sujetos a:
 - Las partes A y B del Código de IESBA
 - Otros requerimientos profesionales
 - Requerimientos contenidos en ley o regulación
- (b) El profesional que lleva a cabo el compromiso es miembro de una firma que está sujeta a:
 - El ISQC (NICC) 1
 - Otros requerimientos profesionales
 - Requerimientos contenidos en ley o regulación, que sean al menos tan exigentes como el ISQC (NICC) 1.

¿Qué es un compromiso de aseguramiento?

Es un compromiso en el cual un profesional en ejercicio tiene la intención de obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada con el fin de expresar una conclusión diseñada para mejorar el grado de confianza de los usuarios a quienes se dirige, diferentes a la parte responsable, acerca del resultado de la medición o evaluación de una materia sujeto subyacente contra los criterios.

Distintas clases de compromisos:

Compromiso de atestación

En este tipo de compromiso, una parte diferente al profesional en ejercicio, mide o evalúa la materia sujeto subyacente contra los criterios.

Compromiso directo

El profesional en ejercicio mide o evalúa la materia sujeto subyacente contra el criterio. Además, el profesional en ejercicio aplica las habilidades y técnicas de aseguramiento para obtener evidencia suficiente y apropiada acerca del resultado de la medición o evaluación de la materia sujeto subyacente contra el criterio.

Compromiso de aseguramiento razonable

El profesional en ejercicio reduce el riesgo del compromiso a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias del compromiso, como base para la conclusión del profesional en ejercicio. La conclusión se expresa en una forma que transmite la opinión del profesional sobre el resultado de la medición o evaluación de la materia sujeto subyacente contra los criterios.

Compromiso de aseguramiento limitado

El profesional en ejercicio reduce el riesgo del compromiso a un nivel que sea aceptable en las circunstancias, pero en la cual ese riesgo es mayor que para un compromiso de aseguramiento razonable, como base para expresar una opinión, basada en los procedimientos aplicados y la evidencia obtenida de las materias que hayan llamado su atención.

Alcance de la estructura

Compromisos de aseguramiento

Compromisos que no están cubiertos por la estructura:

Servicios relacionados:

están cubiertos por los ISRS (NISR) pero no por la estructura:

- Procedimientos acordados
- Compromisos de compilación

Preparación de declaraciones tributarias:

cuando no se expresa conclusión de aseguramiento.

Compromisos de consultoría o asesoría:

administrativa o tributaria

El profesional que reporte sobre un compromiso de este tipo debe distinguir de manera clara que no es un reporte de aseguramiento y referirse a los estándares que siguió para ello.

Condiciones previas para un compromiso de aseguramiento

- (a) Los roles y las responsabilidades de las partes apropiadas están definidos y son confiables en las circunstancias; y
- (b) El compromiso presenta todas las siguientes características:
 - La materia sujeto subyacente es apropiada
 - Los criterios son confiables para las circunstancias del compromiso y están disponibles para los usuarios destinatarios
 - El profesional espera ser capaz de obtener la evidencia que se necesita para respaldar la conclusión
 - La conclusión del profesional está contenida en un reporte escrito
 - El propósito racional de que el profesional espera ser capaz de obtener un nivel significativo de aseguramiento.

Elementos de un compromiso de aseguramiento

- Relación con un tercero que involucra;
 - (a) Profesional en ejercicio
 - (b) Parte responsable
 - (c) Usuarios destinatariosSiempre deben existir como mínimo los tres terceros mencionados arriba, si bien pueden existir otros adicionales como:
 - (a) Medidor o evaluador separado;
 - (b) Parte que compromete/contrata.
- Materia sujeto subyacente que sea apropiada
- Criterios confiables
- Evidencia suficiente y apropiada
- Reporte de aseguramiento, por escrito

Materia sujeto subyacente

Puede tomar formas diversas como:

- Desempeño o condición financiera histórica
Ejemplos: Posición financiera histórica, Desempeño financiero, Flujos de efectivo
- Desempeño o condición no-financiera
- Características físicas
- Sistemas o procesos
- Comportamiento
Ejemplos: Gobierno corporativo, Cumplimiento con regulación

Criterios

- Referentes de comparación usados para medir o evaluar la materia sujeto subyacente
- Pueden ser de diferentes tipos
- Requiere que sean confiables: que muestren características de:
 - Relevancia
 - Completitud
 - Confiabilidad
 - Neutralidad
 - Comprensibilidad

Evidencia

Los compromisos de aseguramiento se planean y ejecutan con una actitud de escepticismo profesional para obtener **evidencia suficiente y apropiada**, en el contexto del compromiso, acerca del resultado reportado de la medición o evaluación de la materia sujeto subyacente contra los criterios.

Reporte de aseguramiento

- Por escrito
- Contiene una expresión clara de la conclusión de aseguramiento acerca de la información de la materia sujeto.
Puede ser expresada en distintas formas:
 - Positiva
 - Negativa
 - Larga
 - Corta
 - Modificada
 - Calificada
 - Negada

Uso inapropiado del nombre del profesional en ejercicio

- La asociación puede darse cuando el profesional reporta o cuando el profesional permite el uso de su nombre en vinculación con:
 - El compromiso
 - La materia sujeto subyacente
 - La conclusión
- Cuando una parte hace uso indebido del nombre del profesional en ejercicio, éste debe pedir que la parte deje de hacerlo y/o dar los pasos necesarios para que ello ocurra.
Ejemplos:
 - Acudir a terceros
 - Iniciar procesos legales

Apéndices

Una ayuda importante para entender y aplicar la Estructura de Aseguramiento (Revisada 2013) son los cuatro apéndices que contiene:

Apéndice 1:	Pronunciamientos emitidos por IAASB, y su relación unos con otros y con el Código de IESBA.
Apéndice 2:	Compromisos de atestación y compromisos directos
Apéndice 3:	Las partes de un compromiso de aseguramiento
Apéndice 4:	Categorización de las materias sujeto subyacentes

La incorporación en Colombia

Colombia está incorporando el International Standard on Assurance Engagements (ISAE 3000), *Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information* (2004) [Norma internacional sobre compromisos de aseguramiento (NITR 3000) *Trabajos para atestiguar distintos de auditorías o revisiones de información financiera histórica*], vigente para trabajos para atestiguar fechados en, o después del, 1 de enero de 2005.

Por consiguiente, no está incorporando la ISAE (NITR) 3000 (Revisada 2013). Tampoco está incorporando la Estructura de Aseguramiento (ni la versión anterior, ni la versión revisada).

Fuente:

http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/niif/index_!.php

www.deloitte.com.co

Deloitte se refiere a una o más de las firmas miembros de Deloitte Touche Tohmatsu Limited, una compañía privada del Reino Unido limitada por garantía, y su red de firmas miembros, cada una como una entidad única e independiente y legalmente separada. Una descripción detallada de la estructura legal de Deloitte Touche Tohmatsu Limited y sus firmas miembros puede verse en el sitio web www.deloitte.com/about.

Deloitte presta servicios de auditoría, impuestos, consultoría y asesoramiento financiero a organizaciones públicas y privadas de diversas industrias. Con una red global de firmas miembros en más de 150 países, Deloitte brinda sus capacidades de clase mundial y su profunda experiencia local para ayudar a sus clientes a tener éxito donde sea que operen. Aproximadamente 200.000 profesionales de Deloitte se han comprometido a convertirse en estándar de excelencia.