

ENCARGOS DE PROCEDIMIENTOS ACORDADOS



UNA OPORTUNIDAD PARA CRECER Y GENERAR VALOR



Traducido por:

AUDITORES
INSTITUTO DE CENSORES JURADOS
DE CUENTAS DE ESPAÑA

International
Federation
of Accountants®



Copyright © 2017 por la Federación Internacional de Contadores® (IFAC®).

Los borradores sujetos a comentario, documentos de consulta y otras publicaciones de IFAC se publican y están sujetas a derechos de autor por la IFAC.

IFAC no acepta responsabilidad alguna por pérdidas ocasionadas a nadie que actúe o deje de hacerlo basándose en el material que contiene esta publicación, si dicha pérdida es debida a negligencia u otra causa. El logo de IFAC, "International Federation of Accountants" e IFAC son marcas comerciales y de servicio de IFAC en los EEUU y en otros países.

Copyright © 2017 por la Federación Internacional de Contadores IFAC, todos los derechos reservados. Es necesario el permiso por escrito de la IFAC para reproducir, almacenar, o transmitir, o hacer otros usos similares de este documento. Contacte con permissions@ifac.org.

ISBN 978-1-60815-402-9

Este documento *Encargos de procedimientos acordados*, publicado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en diciembre de 2017 en inglés, ha sido traducido al español por el ICJCE en enero de 2019] con permiso de la IFAC. El texto aprobado de todas las publicaciones de la IFAC es el publicado en lengua inglesa. La IFAC no asume responsabilidad alguna por la exactitud e integridad de la traducción ni de las acciones que puedan derivarse de ella.

Texto en inglés de *Agreed-upon procedures engagements* © 2017 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Texto en español de *Agreed-upon procedures engagements* © 2019 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Título original: *Agreed-upon procedures engagements*, diciembre de 2017 ISBN:978-1-60815-348-0.

Contacte con permissions@ifac.org para obtener permiso para reproducir, almacenar o distribuir o para utilizar este documento con fines similares.

INTRODUCCIÓN

Los encargos de procedimientos acordados (AUP por sus siglas en inglés) proporcionan una gran oportunidad a las pequeñas y medianas firmas (PYMFA) para crecer y proporcionar un servicio de valor a sus clientes. La **Norma Internacional de Servicios Relacionados 4400, Encargos para realizar procedimientos acordados sobre información financiera** (NISR 4400) es la norma internacional que trata los encargos sobre procedimientos acordados. Esta publicación resume qué es un AUP, identifica los beneficios para los clientes de ofrecer este tipo de servicios, así como cuándo resultan apropiados. Incluye ejemplos de encargos de procedimientos acordados sobre información financiera y no financiera, seis estudios de casos cortos con ejemplos de procedimientos que pueden aplicarse y un ejemplo ilustrativo de informe sobre AUP de la NISR 4400. La publicación se dirige principalmente a profesionales ejercientes y reguladores de las políticas.

Un encargo de procedimientos acordados incluye un profesional ejerciente que lleva a cabo procedimientos específicos que han sido acordados por el profesional ejerciente, la entidad y terceros adecuados.

El profesional ejerciente prepara un informe sobre los hallazgos obtenidos. No se obtiene ningún grado de seguridad ni se expresa conclusión u opinión. El informe no se distribuye al público, es decir, su uso queda restringido a las partes que han acordado los procedimientos a realizar.

Los usuarios del informe extraen sus propias conclusiones de los procedimientos aplicados y de los hallazgos obtenidos expresados en el informe.



DEMANDA CRECIENTE



Un amplio abanico de interesados utiliza informes sobre hallazgos obtenidos por diferentes motivos y la demanda de encargos de procedimientos acordados sigue creciendo. Para muchas entidades, la demanda de encargos de procedimientos acordados puede venir motivada, en parte, por la creciente regulación y la necesidad de una mayor rendición de cuentas sobre fondos y subvenciones.

Por ejemplo, los organismos de financiación pueden pedir un informe sobre hallazgos obtenidos para sustentar o complementar la información de los informes de auditoría o las solicitudes de subvención. Para las entidades de menor tamaño, el aumento de los límites para la obligatoriedad de la auditoría en algunas jurisdicciones puede afectar la demanda, llevando a los interesados a buscar alternativas a las auditorías. Por ejemplo, los bancos pueden solicitar un informe sobre hallazgos obtenidos sobre las cuentas a cobrar o las existencias en lugar de una auditoría de los estados financieros.

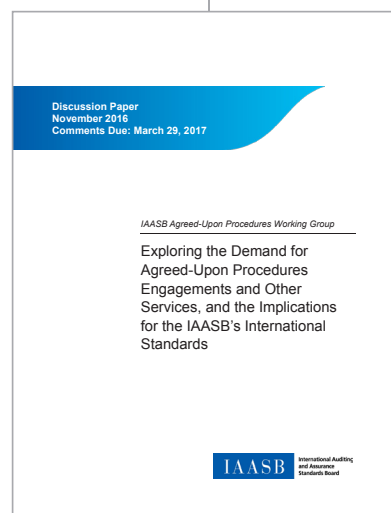
El centrarse en aspectos menos amplios puede derivar en enfatizar unas áreas que den soporte a contratos de préstamo.

EL PROYECTO DE IAASB SOBRE PROCEDIMIENTOS ACORDADOS

En 2015 el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) creó un grupo de trabajo para ayudar a dar a conocer el uso, los desarrollos nacionales en el ámbito normativo y las necesidades más amplias del mercado sobre los AUP.

El grupo de trabajo publicó un Documento para debate en noviembre de 2016, *Exploring the Demand for Agreed-Upon Procedures Engagements and Other Services, and the Implications for the IAASB's International Standards*. En septiembre de 2017, tras la revisión y discusión de las respuestas recibidas, el IAASB aprobó un proyecto de emisión de normas para la revisión de la NISR 4400.

La versión actual de la NISR 4400 seguirá estando vigente hasta que el IAASB publique la norma revisada con una nueva fecha de entrada en vigor.



LOS BENEFICIOS Y UTILIZACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS ACORDADOS

- Los encargos de procedimientos acordados ofrecen flexibilidad, ya que el servicio puede adaptarse a las diferentes circunstancias y centrarse en aspectos particulares de los datos financieros. Por ejemplo, la dirección puede buscar apoyo para proporcionar cierta información a revelar requerida por las normas aplicables o solicitar un informe de diligencia debida para una adquisición.
- Los usuarios pueden solicitar que se lleve a cabo trabajo específico para satisfacer necesidades financieras o de un proveedor. Por ejemplo, validar el saldo de existencias, confirmar los saldos de cuentas a cobrar, verificar los saldos de caja o el uso adecuado de fondos de subvenciones. Los usuarios externos pueden también especificar un formato específico para el informe.
- Puede informarse sobre los hallazgos obtenidos con relación al funcionamiento eficaz de procesos específicos de información financiera y controles. Por ejemplo, una organización del sector público puede solicitar un encargo de procedimientos acordados para informar acerca del cumplimiento de controles con relación a una determinada normativa.
- Un informe sobre hallazgos obtenidos puede incluirse como un suplemento a los estados financieros, añadiendo credibilidad y confort a la dirección y al personal.

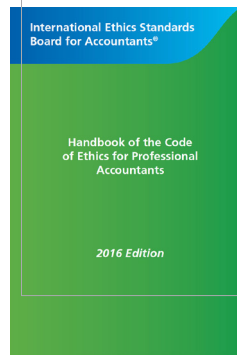


PLANIFICACIÓN Y PROCEDIMIENTOS

El profesional ejerciente debe planificar su trabajo con el objeto de realizar el encargo de manera eficaz y de que los procedimientos acordados se apliquen. La evidencia obtenida se utilizará como base para el informe sobre hallazgos obtenidos. Los procedimientos pueden incluir: indagación y análisis, recálculo, comparaciones y otras pruebas de exactitud aritmética, inspección y obtención de confirmaciones.

EL PAPEL DE LA INDEPENDENCIA EN UN ENCARGO DE PROCEDIMIENTOS ACORDADOS

De conformidad con la NISR 4400, el profesional ejerciente debe cumplir con el [Código de ética para profesionales de la contabilidad del Consejo de normas internacionales de ética para contadores \(IESBA\)](#).



La independencia no es un requerimiento en los encargos de procedimientos acordados. Sin embargo, los términos de un encargo o las normas nacionales pueden exigir al auditor que cumpla con los requerimientos de independencia incluidos en el Código de ética del IESBA. Cuando el profesional ejerciente no sea independiente, se debe incluir una declaración al respecto en el informe de hallazgos obtenidos.

ENCARGOS DE PROCEDIMIENTOS ACORDADOS SOBRE INFORMACIÓN FINANCIERA Y NO FINANCIERA

La NISR 4400 se refiere a encargos relacionados con la información financiera. Sin embargo, puede proporcionar orientaciones útiles para encargos sobre información no financiera, cada vez más frecuentes.

En el ámbito internacional, los encargos de procedimientos acordados se realizan tanto sobre información financiera como sobre información no financiera, con propósitos distintos, debido a la normativa o a la demanda. Algunos ejemplos incluyen:

POR NORMATIVA

- Información financiera histórica específica sobre un proyecto financiado por el gobierno o una licitación
- Ratios de adecuación del capital
- Conciliaciones entre marcos de información financiera distintos
- Cálculos sobre los beneficios no distribuidos
- Anuncio de resultados por parte de una entidad cotizada y estados incluidos en circulares y folletos de emisión

POR DEMANDA

- Due diligence de compra, venta o fusión de una empresa o parte de ella
- Comparación de los ingresos generados o certificados de facturación para sustentar documentos en los que las rentas o comisiones a pagar a otro se basan en un porcentaje de los ingresos
- Controles internos sobre la información financiera o requerimientos de gobierno corporativo
- Condiciones de contratos con bancos
- Ingresos y saldos de cuentas a cobrar
- Emisiones de gases de efecto invernadero
- Acuerdos sobre derechos



EJEMPLO DE ENCARGOS DE PROCEDIMIENTOS ACORDADOS

Los ejemplos siguientes no son exhaustivos y se incluyen para resaltar una serie de encargos de procedimientos acordados distintos que se llevan a cabo en diferentes países. Los procedimientos acordados que se incluyen se explican e incluyen en grandes términos como una ilustración de los procedimientos que se pueden aplicar en los encargos de procedimientos acordados.



ESTUDIO DEL CASO 1

SUBVENCIÓN PÚBLICA

Una organización sin fines de lucro hace investigación clínica sobre la enfermedad de Parkinson, cáncer, la enfermedad renal y otras dolencias. Su actividad de investigación incluye 234 proyectos de investigación nacionales, 52 internacionales y 747 ensayos clínicos. Más de 600 profesionales altamente cualificados han participado en la investigación.

La normativa reguladora establece que las subvenciones públicas deben estar sujetas a un encargo de procedimientos acordados que sustente el cumplimiento de las numerosas condiciones y requerimientos para la solicitud de los fondos para los proyectos de investigación.

Los procedimientos acordados para la organización que recibe la subvención incluyen:

- Discutir y conocer las condiciones generales de la subvención.
- Comparar las hojas de gasto presentadas para la justificación de los gastos incurridos en el proyecto de investigación con documentación de soporte, examinar si se ha autorizado de conformidad con el programa de autorización de la organización, si se han registrado y clasificado en el sistema de contabilidad de conformidad con las condiciones de la subvención y verificar que se han pagado.
- Verificar que la organización ha seguido sus procedimientos generales para la contratación de bienes y servicios.
- Determinar el tiempo que los empleados han aplicado a las hojas de tiempo individuales.
- Indagar si la organización ha recibido otras subvenciones para el mismo proyecto.



ESTUDIO DEL CASO 2

INFORME PARA UNA ORGANIZACIÓN NO GUBERNAMENTAL

Una organización no gubernamental internacional ha dado una subvención de 650.000 € a un socio para la implementación de un proyecto¹. La fecha de cierre de ejercicio del socio era diciembre 20X1 y la auditoría legal se completó en marzo de 20X2.

Se encontró evidencia de auditoría suficiente y adecuada de que 645.000 € se habían utilizado adecuadamente y de conformidad con la propuesta del proyecto. Se emitió una opinión de auditoría sin salvedades.

El resto de la subvención, 5.000 €, se debía utilizar para el pago de un informe tras la emisión de la opinión de auditoría sobre los estados financieros y la finalización del proyecto. Se llevó a cabo un encargo de procedimientos acordados en el cual a un profesional ejerciente se le ordenó examinar si existe evidencia de que se utilizó exclusivamente para la redacción y edición del informe sobre el proyecto.



¹Se utiliza una unidad monetaria estándar a la cual nos referimos con el símbolo "€"

EJEMPLO DE ENCARGOS DE PROCEDIMIENTOS ACORDADOS



ESTUDIO DEL CASO 3

INFORMACIÓN FINANCIERA

Por el incremento de los límites de auditoría, ABC Ltd. no está ya obligada a la auditoría legal de sus estados financieros. Se llevó a cabo un encargo de procedimientos acordados centrándose en elementos concretos de la información financiera.

Los procedimientos acordados incluyen:

- Indagar ante la dirección y analizar el sistema de inventario por el cual la entidad no lleva a cabo recuento de las existencias que superan un determinado criterio predeterminado que consiste en tener más de 90 días a 31 de diciembre de 20XX (antigüedad del inventario).
- Determinar el precio de coste de las existencias siguiendo el sistema de inventario ajustándolo al precio de compra de la factura más reciente (exactitud de las existencias).
- Verificar, para todos los saldos a cobrar a 31 de diciembre de 20XX, que han sido cobrados conciliando los importes en el mayor con los ingresos de caja (recuperabilidad de los saldos).
- Verificar el ingreso incluido en las cuentas seleccionando las 5 primeras órdenes de ingreso de 20XY y las 5 últimas de 20XX y examinar si se han asignado al ejercicio correcto (corte de ingresos).



ESTUDIO DEL CASO 4

OBJETIVOS FINANCIEROS Y NO FINANCIEROS DE LA DIRECCIÓN

Cada ejercicio, los accionistas y la dirección de XYZ Ltd. firman un «acuerdo de objetivos» que establece los objetivos financieros y no financieros. Cada trimestre, la dirección lleva a cabo una autoevaluación sobre el cumplimiento de los objetivos y prepara un informe que somete al Consejo de Administración para su revisión y aprobación.

Al final de cada año, los accionistas nombran a un profesional ejerciente y se firman dos cartas de encargo: una para la auditoría y otra específica para el encargo de procedimientos acordados sobre el «acuerdo de objetivos» que tiene como resultado un informe sobre hallazgos obtenidos.

Los procedimientos acordados incluyen:

- Discutir con la dirección el proceso para extraer los datos utilizados de las fuentes subyacentes y documentar el resultado de la discusión en el informe sobre hallazgos obtenidos.
- Determinar/conciliar los datos utilizados en el «acuerdo de objetivos» con la información subyacente, financiera y no financiera.
- Verificar la exactitud aritmética de la información utilizada en el «acuerdo de objetivos».
- Analizar los Indicadores Clave de rendimiento tal y como se especifican en el «acuerdo de objetivos» sobre la base de los objetivos establecidos por la dirección en su plan estratégico.
- Obtener las manifestaciones de la dirección sobre todas las afirmaciones incluidas en el «acuerdo de objetivos».

EJEMPLO DE ENCARGOS DE PROCEDIMIENTOS ACORDADOS



ESTUDIO DEL CASO 5

CONDICIONES DE UN CONTRATO DE PRÉSTAMO

CBA, Ltd. tiene un contrato de préstamo con un consorcio de bancos. El contrato exige que el tipo de interés a pagar por el préstamo sea variable en función de los resultados de unas condiciones financieras concretas.

Las definiciones detalladas de cada una de las condiciones se describen en el contrato de préstamo y se derivan de los estados financieros de CBA, Ltd. El contrato también exige que se lleve a cabo un encargo de procedimientos acordados para informar sobre el cálculo de las condiciones financieras.

Los procedimientos acordados incluyen:

- Determinar/conciliar los datos utilizados para calcular las condiciones financieras con el mayor de la entidad.
- Verificar la exactitud aritmética de los cálculos de las condiciones financieras.
- Confirmar que el cálculo es conforme a las definiciones de las condiciones financieras establecidas en el contrato de préstamo.



ESTUDIO DEL CASO 6

DUE DILIGENCE

LMO Ltd es una empresa que produce componentes para automóviles. Está considerando comprar una compañía extranjera que opere en el mismo sector. La compañía extranjera prepara estados financieros que se auditan, pero LMO LTd contrata a una firma de profesionales de la contabilidad que lleve a cabo un encargo de procedimientos acordados para obtener información concreta que podría ser esencial para el desarrollo futuro del negocio.

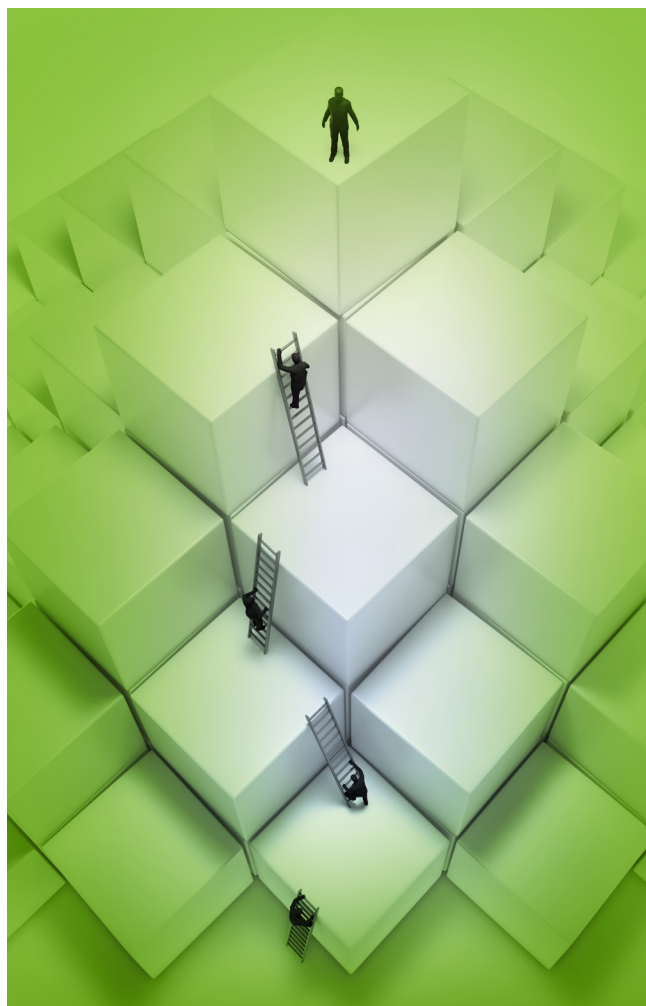
Los procedimientos acordados incluyen:

- Indagar acerca de los ingresos procedentes de los 10 mayores clientes durante los últimos 5 años, incluido el porcentaje de cada uno de ellos sobre el total de ingresos.
- Indagar acerca de los 5 productos vendidos a cada uno de los clientes más importantes, identificando el modelo de coche que usaban dichos productos.
- Indagar acerca de las órdenes de los próximos 2 años, identificando el producto y modelo de coche.
- Indagar acerca del precio del acero adquirido en los últimos 24 meses utilizado en la valoración de las existencias.
- Comparar los cálculos del beneficio bruto de la dirección para los últimos 3 años, considerando el impacto de los ingresos, los beneficios o pérdidas no recurrentes, las variaciones en el coste de adquisición y los cambios en la producción con los informes generados internamente por el sistema.

INFORME

El informe sobre hallazgos obtenidos describirá el propósito del encargo y los procedimientos acordados, de forma que el lector pueda conocer la naturaleza y alcance del trabajo realizado. Entre otros requerimientos, el informe debe incluir:

- La identificación de la información financiera o no financiera concreta sobre la que se aplican los procedimientos acordados;
- Una declaración acerca de que los procedimientos aplicados fueron acordados con el receptor del informe;
- La identificación del propósito para el que se aplican los procedimientos en cuestión.
- La lista de los procedimientos específicos aplicados.
- Una descripción de los hallazgos obtenidos, incluyendo, con suficiente nivel de detalle, los errores o las excepciones que hayan podido encontrarse.
- Una declaración de que los procedimientos aplicados no constituyen una auditoría, ni una revisión y que, por lo tanto, no se expresará ningún grado de seguridad.
- Una declaración de que, de haber llevado a cabo el auditor procedimientos adicionales, una auditoría o una revisión, podrían haberse puesto de manifiesto otras cuestiones sobre las cuales se habría informado.
- Una declaración de que la distribución del informe queda limitada a aquellas partes con las que se han acordado los procedimientos a realizar.
- Una declaración, si es aplicable, de que el informe se refiere únicamente a los elementos, saldos, partidas o información financiera y no financiera especificados en el mismo y que no es extensible a los estados financieros de la entidad, considerados en su conjunto.



Ejemplo de un informe sobre hallazgos obtenidos relativos a las cuentas a pagar



INFORME SOBRE HALLAZGOS OBTENIDOS

A (aquellos que contrataron al auditor)

Hemos llevado a cabo los procedimientos acordados con ustedes que se indican más abajo en relación con las cuentas a pagar de la Compañía ABC a (fecha), incluidas en los cuadros adjuntos (que no aparecen en este ejemplo).

Nuestro encargo ha sido realizado de acuerdo con las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (o bien incluir referencia a las normas o prácticas nacionales correspondientes) aplicable a los Encargos para realizar procedimientos acordados. Tales procedimientos, que se han diseñado con el único propósito de ayudarles en su evaluación de la validez de las cuentas a pagar son, en resumen, los siguientes:

1. Hemos obtenido y comprobado la suma de las cuentas a pagar en el balance de comprobación de sumas y saldos a ... (fecha), preparado por la Compañía ABC, habiendo comprobado, además, la coincidencia de este total con el saldo de la cuenta del mayor correspondiente.
2. Hemos comprobado la coincidencia de la lista adjunta (que no se incluye en este ejemplo) de los principales proveedores y los importes adeudados a ellos a ... (fecha), con los correspondientes nombres y saldos en el balance de comprobación.
3. Hemos obtenido estados de cuentas de los proveedores o les hemos solicitado la confirmación de sus saldos a (fecha).
4. Hemos comparado estos estados de cuentas o confirmaciones con los saldos indicados en el procedimiento 2. Para los importes no coincidentes, hemos obtenido de la empresa ABC la conciliación correspondiente. Para las conciliaciones obtenidas, hemos identificado y listado las facturas, notas de crédito y cheques pendientes de liquidación, de un importe superior a xxx. Hemos localizado y examinado tales facturas y notas de crédito recibidas con posterioridad y los cheques pagados con posterioridad y hemos comprobado que, efectivamente, han sido tenidos en cuenta como pendientes de liquidación en la conciliación.

A continuación, informamos sobre los hallazgos:

- (a) Con respecto al procedimiento 1, hemos hallado que la suma es correcta y que el importe total de las cuentas a pagar coincide con el saldo de la cuenta del mayor.
- (b) Con respecto al procedimiento 2, hemos hallado que los importes comparados coinciden.
- (c) Con respecto al procedimiento 3, hemos hallado que existen estados de cuentas de todos estos proveedores.
- (d) En relación con el procedimiento 4, hemos hallado que los saldos coinciden o, para aquellos en los que existían discrepancias, que la Compañía ABC ha preparado las oportunas conciliaciones y que las notas de crédito, facturas y cheques, de importe superior a xxx, han sido adecuadamente identificados como partidas de conciliación, a excepción de los siguientes casos:
(Detalle de las excepciones)

Dado que los procedimientos anteriormente descritos no constituyen ni una auditoría ni una revisión realizadas de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría o con las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (o bien incluir referencia a las normas o prácticas nacionales correspondientes), no expresamos seguridad alguna sobre las cuentas a pagar a (fecha).

En el caso de haber aplicado procedimientos adicionales o de haber realizado una auditoría o una revisión de los estados financieros de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría o con las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (o bien incluir referencia a las normas o prácticas nacionales correspondientes), podrían haber llegado a nuestro conocimiento otras cuestiones, sobre las que les habríamos informado.

Nuestro informe se emite exclusivamente para el propósito indicado en el primer párrafo de este informe y para su información y no debe ser utilizado para fines diferentes al indicado ni ser distribuido a terceras personas. Este informe se refiere exclusivamente a los saldos y partidas indicados más arriba y no es extensible a los estados financieros de la Compañía ABC, considerados en su conjunto.

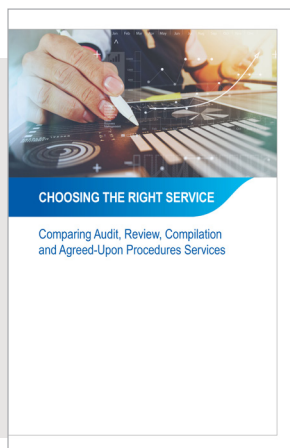
Fecha

Dirección

RECURSOS IFAC

La IFAC da apoyo a las PYMFA a través de diversas iniciativas globales dirigidas a mejorar el perfil de las PYMFA y desarrollar sus capacidades. Con el input y la orientación del [Comité de PYMFA](#), la IFAC representa los intereses de las PYMFA ante los emisores de normas y reguladores, facilita el intercambio de herramientas y recursos para ayudarles a competir en un mercado global y se manifiesta para dar a conocer su papel y valor, en especial, dando apoyo a las PYME.

La [Global Knowledge Gateway](#) de IFAC actualmente contiene más de 500 artículos originales y videos y enlaces a más de 10.000 recursos relacionados y novedades de todo el mundo. Firme para recibir dos veces al mes *The Latest*, nuestro resumen de las novedades de Gateway.



Existen diversos servicios que no son de auditoría disponibles para las PYME incluidos los encargos de revisión, compilación y otros encargos de aseguramiento, así como encargos de procedimientos acordados. La elección del servicio dependerá de las circunstancias particulares de cada entidad y requiere una consideración cuidadosa. IFAC ha publicado un folleto específico para su uso por parte de las PYMFA que explica y diferencia entre los distintos servicios sobre información financiera que pueden proporcionar las PYMFA y cómo adaptarlos a las necesidades de sus clientes PYME: *Choosing the Right Service: Comparing Audit, Review, Compilation, and Agreed-Upon Procedures Services*. Este documento está disponible en español en la web del ICJCE ([enlace a la versión en español](#)).

Para más información sobre IFAC, por favor contacte con:

Christopher Arnold
Responsable de investigación sobre PYME y
PYMFA en IFAC

T +1 212 286 9344

www.ifac.org

¡SÍGUENOS!



twitter.com/IFAC_smp



facebook.com/InternationalFederationOfAccountants



linkedin.com/company/ifacsmpcommunity



instagram.com/ifacpresident



International
Federation
of Accountants®