

# Disposiciones revisadas del Código relativas a los servicios distintos de los seguros

## Orientación para contables profesionales en la práctica pública en relación con las auditorías de estados financieros de entidades de interés público

### Prohibiciones generales y aplicación del marco conceptual a los servicios distintos de los seguros (SDA)

**P1.** La Sección 600 (Revisada) incluye disposiciones (es decir, requisitos y material de aplicación) que abordan específicamente las consideraciones éticas y de independencia cuando se proporciona SDA a clientes de auditoría. ¿Existen otras disposiciones en el Código que se apliquen en tales circunstancias?

**R.** El cumplimiento de las Normas Internacionales de Independencia al proporcionar SDA a clientes de auditoría requiere el conocimiento, la comprensión y la aplicación de todas las disposiciones pertinentes que se aplican a todos los contables profesionales en la Parte 1 del Código, junto con las disposiciones adicionales para los contables profesionales en la práctica pública (CPPP) en la Parte 3 del Código, y las disposiciones de independencia en la Parte 4A del Código relativas a los encargos de auditoría y revisión. Esto significa que las firmas y las firmas de la red que proporcionan SDA a los clientes de auditoría deben cumplir con:

- Los requisitos generales basados en principios contenidos en el Código<sup>2</sup>. Entre otras cuestiones, éstos prohíben la prestación de:
  - (a) SDA que impliquen asumir una responsabilidad de gestión (párrafo R400.13); o
  - (b) SDA que crean una amenaza para la independencia<sup>3</sup> que no se encuentra en un nivel aceptable y que no puede abordarse mediante<sup>4</sup>:
    - Eliminando la circunstancia que crea la amenaza (por ejemplo, el servicio propuesto no puede ser reestructurado o su alcance revisado de otro modo); (véase la P7) o
    - Aplicar salvaguardias (por ejemplo, utilizar profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para realizar el SDA), cuando estén disponibles y puedan aplicarse, para reducir las amenazas a la independencia a un nivel aceptable.
- Los requisitos (incluidas las prohibiciones) aplicables al suministro de SDA se establecen en la Sección 600 y, en lo que respecta a tipos específicos de SDA, en las subsecciones 601 a 610.

Además de lo anterior, se recuerda a las s que la Parte 2 del Código se aplica en determinadas circunstancias, por ejemplo, en relación con la presión para incumplir los principios fundamentales (véanse los párrafos R120.4 y R300.5).

#### ÍNDICE

- 01** Prohibiciones generales y aplicación del marco conceptual a los SDA
- 05** Aplicación de las disposiciones relativas a una amenaza a la independencia por autorrevisión, incluso cuando se prestan asesoramiento y recomendaciones a un cliente de auditoría
- 09** Disposiciones relativas a tipos específicos de SDA
- 11** Comunicación de la firma con los encargados de la gobernanza sobre los SDA
- 13** Otros asuntos

Esta publicación de Preguntas y Respuestas (PyR) ha sido editada por el personal del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contables® (IESBA®). Su objetivo es ayudar a los organismos nacionales de normalización, a las organizaciones profesionales de contabilidad y a los contables profesionales en la práctica pública (incluidas las s) a adoptar y aplicar las revisiones de las disposiciones SDA<sup>1</sup> del Código Internacional de Ética Profesional del IESBA. Contables (incluidas las Normas Internacionales de Independencia) (el Código). El IESBA emitió el pronunciamiento NAS en abril de 2021.

Esta publicación está diseñada para resaltar, ilustrar o explicar aspectos de las disposiciones revisadas del Código sobre SDA que se aplican a los clientes de auditoría que son entidades de interés público (EIP), y ayudar así a su correcta aplicación. Tras la finalización de las revisiones del Código relacionadas con la tecnología, el personal del IESBA estudiará la necesidad de elaborar orientaciones adicionales sobre la SDA.

Esta publicación no modifica ni anula el Código, cuyo texto es el único autoritativo. La lectura de las PyR no sustituye a la lectura del Código. Las PyR no pretenden ser exhaustivas y la referencia al propio Código siempre debe hacerse. Esta publicación no constituye un pronunciamiento autorizado u oficial del IESBA.

1. Las disposiciones revisadas del SDA entrarán en vigor para las auditorías de estados financieros de los períodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2022. Sustituyen a la Sección 600, *Prestación de servicios ajenos*

a la auditoría a un cliente de auditoría, e incluyen, entre otras, las consiguientes revisiones de la Sección 400, *Aplicación del marco conceptual a la independencia en los encargos de auditoría y revisión*, y de la Sección 525, *Cesiones temporales de personal*.

2. En la página web del IESBA puede consultarse un resumen de alto nivel de las prohibiciones del Código, Resumen de las prohibiciones aplicables a las auditorías de entidades de interés público.
3. Las categorías de amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales en 120.6 A3 son también las categorías de amenazas a la independencia.
4. Véanse los párrafos R120.10 a 120.10 A2 y 600.18 A1 a 600.18 A4.

**P2.** El artículo 400 del Código prohíbe a las firmas y a las firmas de la red asumir la responsabilidad de gestión para un cliente de auditoría. ¿Qué orientación específica proporciona el Código en relación con la asunción de la responsabilidad de la dirección cuando se proporciona un SDA a un cliente de auditoría?

- R. Se prohíbe a una firma o a una firma de la red asumir una responsabilidad de gestión para un cliente de auditoría (párrafo R400.13). El Código especifica que las responsabilidades de gestión implican controlar, liderar y dirigir una entidad, incluida la toma de decisiones relativas a la adquisición, despliegue y el control de los recursos humanos, financieros, tecnológicos, físicos e intangibles (párrafo 400.13 A1).

El IESBA trasladó la prohibición de la Sección 600 a la Sección 400 para que quede claro que la prohibición de asumir responsabilidades de gestión se aplica a todos los aspectos de la relación entre una firma o una firma de la red y un cliente de auditoría, y no sólo en el caso de la prestación de un SDA.

Las firmas y las firmas de la red deben estar especialmente alerta cuando asistan y asesoren a clientes de auditoría para evitar situaciones que impliquen asumir una responsabilidad de gestión. Para ayudar a las firmas, el Código identifica:

- Actividades generales que se considerarían responsabilidad de la dirección y estarían prohibidas para todos los clientes de auditoría (véase el párrafo 400.13 A3).
- Tipos específicos de SDA que impliquen o puedan dar lugar a la asunción de una responsabilidad de gestión (véanse, por ejemplo, los párrafos 605.3 A2 y 608.5 A3, respectivamente).
- Tipos específicos de SDA que no suelen crear una amenaza a la independencia siempre y cuando los individuos dentro de la o  
La firmas de la red no asume una responsabilidad de gestión (véanse los párrafos 602.3 A1, 604.6 A1, 606.4 A2 y 609.4 A2).


**P3.** El marco conceptual del Código en la Sección 120 especifica el enfoque que debe adoptarse al identificar, evaluar y abordar las amenazas para (i) el cumplimiento de los principios fundamentales, y (ii) en el caso de auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento, el cumplimiento de las Normas Internacionales de Independencia. ¿Siguen necesitando las firmas y las firmas de la red aplicar el marco conceptual cuando proporcionan un SDA a un cliente de auditoría de EIP?

- R. Sí. Habiendo establecido que un encargo para proporcionar un SDA no está expresamente prohibido bajo las disposiciones revisadas del SDA, una firma o una firma de la red sigue estando obligada a aplicar el marco conceptual independientemente de si el cliente de auditoría es una EIP o no (párrafo R600.8). Esto se debe a que la prestación del SDA podría crear una amenaza para el cumplimiento de los principios fundamentales y amenazas para la independencia que tendría que ser evaluada y abordada. La aplicación del marco conceptual, que implica tener una mente inquisitiva, ejercer el juicio profesional y utilizar una prueba de terceros razonable e informada, ayuda a determinar si una amenaza no se encuentra en un nivel aceptable.

### El marco conceptual



Las disposiciones revisadas sobre los SDA hacen hincapié en la aplicabilidad continua de los principios generales del marco conceptual del Código. Por ejemplo, en consonancia con el párrafo R120.10, las disposiciones revisadas sobre SDA hacen hincapié en que *es posible que no se disponga de salvaguardias para reducir a un nivel aceptable las amenazas a la independencia derivadas de la prestación de un SDA a un cliente de auditoría* (párrafo 600.18 A4).

 Las firmas y las firmas de la red tienen prohibido asumir una responsabilidad de gestión para un cliente de auditoría. En el caso de clientes de auditoría que sean EIP, tienen prohibido proporcionar un SDA que pueda crear una amenaza de autorrevisión (véase la P9).

Al realizar una actividad profesional para un cliente de auditoría, la firma se asegurará de que la dirección del cliente hace todos los juicios y toma todas las decisiones que son responsabilidad propia de la dirección (párrafo R400.14). El Código subraya la importancia de este requisito cuando se prestan servicios de auditoría interna, sistemas informáticos y contratación a clientes de auditoría (véanse R605.3, R606.3 y R609.3).



**P4:** ¿Qué orientaciones específicas proporciona ahora el Código para ayudar a las firmas a identificar y evaluar las amenazas a la

independencia en relación con los SDA proporcionados a los clientes?

**R.** El IESBA ha introducido nuevas disposiciones para ayudar a las firmas y a las firmas de la red a identificar y evaluar de forma coherente las amenazas a la independencia que podrían crearse al proporcionar un SDA a un cliente de auditoría. En particular, el Código proporciona ahora ejemplos de:

- Factores que son relevantes para identificar las diferentes amenazas a la independencia que podrían crearse al proporcionar una SDA a un cliente de auditoría y evaluar el nivel de dichas amenazas (párrafo 600.9 A2) (véase la P5).
- Factores que ayuden a identificar las amenazas a la independencia derivadas de la prestación de tipos específicos de servicios, y a evaluar el nivel de dichas amenazas (subsecciones 603 a 610).5
- Factores adicionales que son relevantes a la hora de evaluar las amenazas derivadas de la prestación de múltiples SDA al mismo cliente de auditoría (párrafo 600.12 A1; véase también la P8).

En relación con la prohibición de proporcionar SDA que puedan crear una amenaza de autorrevisión en el caso de clientes de auditoría que sean EIP, el IESBA ha proporcionado orientaciones para ayudar a las firmas para determinar si una amenaza para la independencia está relacionada con la autorrevisión (véase la pregunta 9).

**P5.** El Código proporciona ejemplos de factores que son relevantes para identificar las diferentes amenazas a la independencia que podrían crearse al proporcionar un SDA a una auditoría cliente y evaluar el nivel de dichas amenazas. ¿Tienen todos los factores el mismo peso?

**R.** No. Dependiendo de los hechos y circunstancias particulares, a ciertos factores se les puede dar más peso que a otros o pueden no ser aplicables. Por ejemplo, si el cliente de auditoría es una EIP, el grado en que el resultado del SDA tendrá un efecto material en los estados financieros no sería un factor relevante para evaluar el nivel de una amenaza de autorrevisión.

Esto se debe a que en el caso de un cliente de auditoría de EIP, una vez que la firma determine que un SDA podría crear una amenaza de autorrevisión (aplicando el párrafo R600.14), ese SDA estaría prohibido (párrafo R600.16).

**P6.** ¿Existen ejemplos de salvaguardias para hacer frente a las amenazas creadas por el suministro de SDA a un cliente de auditoría



**R.** Sí. Las disposiciones generales sobre SDA del Código proporcionan ejemplos de salvaguardas y otras acciones que podrían aplicarse para abordar las diferentes amenazas a la independencia que podrían crearse al proporcionar un SDA a un cliente de auditoría (párrafos 600.18 A3 y 600.18 A4).

El apartado 600.18 A3 proporciona ejemplos de acciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a las amenazas a la independencia de forma más general. Las subsecciones 601 a 610 contienen ejemplos de acciones que podrían constituir salvaguardias para hacer frente a las amenazas derivadas de la prestación de tipos específicos de servicios.

Se recuerda a las firmas y a las firmas de la red que proporcionan SDA a clientes de auditoría de EIP que presten especial atención a la independencia en apariencia. La prueba del tercero razonable e informado (párrafo 120.5 A6) es de especial relevancia a la hora de considerar las mayores expectativas de las partes interesadas sobre la independencia del auditor con respecto a los clientes de auditoría de EIP.

**P7.** ¿Proporciona el Código ejemplos de acciones, distintas de las salvaguardas, para hacer frente a las amenazas creadas por el suministro de SDA a un cliente de auditoría?

**R.** Sí. El Código señala que, en algunas situaciones, podría ser posible para una firma o una firma de la red ajustar el alcance de un SDA propuesto para eliminar las circunstancias que crean la amenaza [subpárrafo 600.18 A4 (a)], o para eliminar elementos prohibidos. Sin embargo, el IESBA señaló que realizar cambios en un SDA de forma que no represente la verdadera esencia del encargo, por ejemplo, designando a otra entidad como parte contratante de la firma de auditoría, supondría una infracción de los principios fundamentales de integridad y comportamiento profesional.

5. Véanse los párrafos 603.3 A2 para los servicios de valoración; 604.3 A2, 604.12 A3, 604.18 A2, 604.22 A1 para los servicios fiscales; 605.4 A3 para los servicios de auditoría interna; 606.4 A3 para los servicios de sistemas informáticos; 607.4 A1 para los servicios de apoyo en litigios; 608.5 A1 para los servicios jurídicos; 609.4 A3 para los servicios de contratación; y 610.4 A1 para los servicios de finanzas corporativas.

**P8. Si una firma proporciona múltiples SDA al mismo cliente de auditoría, ¿hay consideraciones adicionales relativas a las amenazas?**



- R. Según el Código, una firma o una firma de la red debe considerar si el efecto combinado de prestar múltiples servicios al mismo cliente de auditoría crea o repercute en amenazas a la independencia (además de las amenazas creadas por cada SDA individualmente) (párrafo R600.12). El Código proporciona ejemplos adicionales de factores relevantes para evaluar el nivel de dichas amenazas (párrafo 600.12 A1).

Cuando una proporciona múltiples SDA a un cliente de auditoría, pueden crearse amenazas a la independencia. Por ejemplo:

- Podría crearse una amenaza de familiaridad por la mayor interacción entre la y los responsables de los informes financieros del cliente de auditoría.
- Podría surgir una amenaza de interés propio debido a la importancia de los ingresos por honorarios de los múltiples SDA proporcionados al cliente de auditoría.

Además, podría haber una interacción entre los múltiples SDA que se proporcionan, lo que podría afectar a la evaluación de las amenazas a la independencia previamente identificadas. Por ejemplo,

El primera SDA de una a un cliente de auditoría que es una EIP implicaba el desarrollo de sistemas para gestionar la calidad de las piezas de recambio de los productos fabricados por una unidad de negocio. Si ese SDA se amplió posteriormente para incluir el desarrollo de sistemas de gestión de calidad para todas las unidades de negocio del cliente de auditoría, la prestación del SDA adicional a ese cliente de auditoría requeriría que la firma o la firma de la red reevaluara las amenazas que podrían crearse al proporcionar ambos compromisos SDA. Esas amenazas podrían incluir el interés propio (por ejemplo, debido al nivel de honorarios implicado), la autorrevisión y las amenazas de familiaridad para la independencia (véanse también las P7 a P10 de la [publicación Tarifas FAQ](#)).

En tales circunstancias, sería importante que las s y las s de la red tuvieran en cuenta las amenazas a la independencia de espíritu y en apariencia.



## Aplicación de las disposiciones relativas a la amenaza a la independencia en caso de autorrevisión, incluso cuando se proporciona asesoramiento y recomendaciones a un cliente de auditoría

**P9.** La Sección 600, párrafo R600.14, especifica cómo deben determinar las firmas y las firmas de la red si la provisión de una NRA podría crear una amenaza de autorrevisión para la independencia ("prueba de las dos puntas"). En particular, señala que antes de proporcionar un SDA a un cliente de auditoría, una firma o una firma de la red deberá determinar si la provisión de ese SDA podría crear una amenaza de autorrevisión evaluando si existe el riesgo de que:

- (a) Los resultados del SDA formarán parte o afectarán a los registros contables, los controles internos sobre la información financiera o los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión; y
- (b) En el transcurso de la auditoría de aquellos estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión, el equipo de auditoría evaluará o se basará en cualquier juicio realizado o actividad llevada a cabo por la firma o la firma de la red al proporcionar el SDA.

¿Deben las firmas aplicar ambos elementos de la prueba de las "dos partes" antes mencionada para determinar si puede crearse una amenaza de autorrevisión? ¿Cómo debe interpretar una o una de la red los términos "forme parte de" y "afecte" del apartado R600.14(a)?

.....

**R.** La "prueba de las dos partes" del párrafo R600.14 del Código proporciona una orientación adicional para ayudar a las firmas y a las firmas de la red a determinar si podría surgir una amenaza a la independencia por la prestación de un SDA a un cliente de auditoría.

- *Podría crear frente a crear.*

La frase "...si la prestación de ese servicio **puede crear** una amenaza de autorrevisión..." en la redacción introductoria del párrafo R600.14 pretende transmitir un

umbral claro. Las palabras "...**si existe el riesgo de que...**" explican qué significa el umbral y cómo debe aplicarse. Para determinar si el SDA propuesta podría crear una amenaza para la independencia, la firma o la firma de la red tendrán que considerar si existe es cualquier posibilidad de que se den las circunstancias establecidas en cada subapartado. El IESBA se decantó por el umbral de "podría crear" en lugar de "creará" para reducir la posibilidad de que una firma o una firma de la red pueda incumplir el prohibición de amenaza de autorrevisión de SDA en el párrafo R600.16 porque la firma concluyó incorrectamente que el SDA propuesto no creará una amenaza de autorrevisión cuando, de hecho, su evaluación debería haberle llevado a concluir que existiría un riesgo de autorrevisión, aunque dicho riesgo sea remoto (véase el párrafo 47(a) de las Bases para las conclusiones del SDA).

- *Aplicación correcta de la prueba de las dos puntas.*

Considerar si una SDA propuesta podría crear una amenaza de autorrevisión implica una evaluación de si existe el riesgo de que la SDA propuesta dé lugar a las circunstancias de los subapartados R600.14 (a) y (b) [*énfasis añadido*]. En el caso de clientes de auditoría que sean EIP, si existe el riesgo de que las circunstancias de cada subapartado párrafo, entonces se aplica el párrafo R600.16 y se prohíbe el suministro del SDA propuesto.

Además, según las convenciones de redacción del Código, el uso de una lista con letras en el párrafo R600.14 significa que el

Las consideraciones de los subapartados (a) y (b) se aplican y deben satisfacerse conjuntamente (véase el párrafo 47(b) de los Fundamentos de las Conclusiones del SDA).



Una firma o una firma de la red puede proporcionar asesoramiento y recomendaciones a un cliente de auditoría que sea una EIP si el asesoramiento y las recomendaciones:

- (a) No impliquen asumir una responsabilidad de gestión; y (párrafo R400.13)
- (b) No den lugar a un riesgo de amenaza de autorrevisión (párrafos R600.14 y R600.16).

Sin embargo, la o la de la red sigue estando obligada a aplicar el marco conceptual para identificar, evaluar y hacer frente a amenazas distintas de las relacionadas con la autorrevisión.





- Significado de "formar parte de" y "afectar".

Las palabras "...**formar parte de**..." y "**afectar**" son autoexplicativas, con significados derivados del diccionario. En concreto, la definición del diccionario de la palabra "afectar" es "tener un efecto sobre" o "marcar una diferencia en", que era la intención del IESBA al utilizar ese término.

Cuando una firma propone proporcionar un SDA a un cliente de auditoría, la firma considera el potencial de interacción entre el trabajo que implica la realización del SDA propuesto, que puede incluir asesoramiento y recomendaciones, y la información que puede prever considerar en el curso de la auditoría

en lo que respecta a los registros contables, controles internos sobre la información financiera y los estados financieros.

Al hacerlo, se espera que la firma aplique el marco conceptual y las disposiciones de la Sección 600 para determinar si, según su criterio profesional, existe el riesgo de que los resultados del SDA propuesta **formen parte o afecten a** los registros contables, los controles internos sobre la información financiera o los estados financieros sobre los que la firma emitirá una opinión.

Es importante que los equipos pertinentes ejerzan un juicio profesional adecuado para determinar: (i) si existe el riesgo de que los resultados de un SDA formen parte o afecten a los registros contables, los controles internos sobre la información financiera, o los estados financieros, y (ii) en el curso de la auditoría, existe el riesgo de que el equipo de auditoría evalúe o se base en cualquier juicio realizado o actividad llevada a cabo por la firma o la firma de la red al proporcionar el SDA. En consecuencia, las firmas y las firmas de la red podrían desear establecer políticas, procedimientos y programas de formación para ayudar a promover la aplicación coherente del subpárrafo R600.14(a), así como del párrafo R600.14 en general. Al hacerlo, las consideraciones expuestas anteriormente son de especial importancia. Véase también P10-Q14.

Que la prestación de asesoramiento y recomendaciones

**P10.** La Sección 400, párrafo 400.13 A4, señala que, sujeto al cumplimiento del párrafo R400.14, proporcionar asesoramiento y recomendaciones para ayudar a la dirección de un cliente de auditoría en el cumplimiento de sus responsabilidades no es asumir una responsabilidad de dirección. Sección 600 indica que la prohibición de amenaza de autorrevisión se aplica en el caso de clientes de auditoría de EIP, excepto en circunstancias limitadas. ¿La prestación de asesoramiento y recomendaciones a un cliente de auditoría de EIP siempre da lugar a un riesgo de amenaza de autorrevisión con la consecuencia de que no se puede prestar asesoramiento y recomendaciones a los clientes de auditoría de EIP?

**R.** No. El párrafo 600.11 A1 establece que la prestación de asesoramiento y recomendaciones a clientes de auditoría podría crear una amenaza de autorrevisión. Sin embargo, como el asesoramiento y las recomendaciones pueden adoptar muchas formas diferentes, esto no significa que la prestación de asesoramiento y recomendaciones a los clientes de auditoría de EIP esté prohibida en todas las circunstancias.

Al finalizar las disposiciones revisadas del SDA, el IESBA reconoció que el asesoramiento y las recomendaciones podrían implicar:

- Participar en debates con la dirección o con los encargados de la gobernanza sobre posibles enfoques para resolver un problema concreto.
- Recomendar un curso de acción específico basado en una revisión o análisis de un conjunto particular de circunstancias.
- Evaluación comparativa o confirmación de que una serie de enfoques diferentes cumplirían un objetivo concreto (por ejemplo, el cumplimiento de un requisito reglamentario o de información financiera).

Que la prestación de asesoramiento y recomendaciones pueda crear una amenaza de autorrevisión dependerá de la aplicación de la "prueba de las dos puntas" del párrafo R600.14. Esto implicará una consideración de (a) si existe el riesgo de que el resultado del asesoramiento y las recomendaciones formen parte o afecten a



La comprensión de los hechos y circunstancias específicos, incluida la naturaleza de la asistencia o el asesoramiento que se va a prestar, es importante a la hora de determinar si existe el riesgo de que:

- El asesoramiento formará parte de los asuntos considerados por la dirección y afectará al resultado de la planificación y la toma de decisiones de la dirección en relación con los registros contables, los controles internos sobre la información financiera o los estados financieros [es decir, el subpárrafo R600.14(a)]; y
  - El equipo de auditoría evaluará o se basará en el asesoramiento prestado por la firma o la firma de la red al considerar las decisiones y acciones de la dirección en el curso de la auditoría de los estados financieros de la entidad [es decir, el subpárrafo R600.14(b)].
-

los registros contables, los controles internos sobre la información financiera o los estados financieros sobre los que la firma emitirá una opinión, y (b) si existe el riesgo de que el equipo de auditoría

evaluará o se basará en juicios o actividades realizadas por la firma o la firma de la red al prestar el asesoramiento y recomendaciones.

Asesorar a la dirección sobre asuntos generales o de alto nivel que requieren que la dirección desarrolle sus propios planes de aplicación y rinda cuentas de dicha aplicación es menos probable que dé lugar a una amenaza de autorrevisión. Por el contrario, cuanto más detallado sea el asesoramiento prestado, incluyendo por ejemplo recomendaciones sobre cómo debe aplicarse dicho asesoramiento, mayor será el riesgo de que la firma asuma la responsabilidad de la gestión o de que se cree una amenaza de autorrevisión.

Los siguientes ejemplos ilustran estos conceptos:

- Asesorar a la dirección sobre cómo ahorrar costes cerrando una fábrica o reduciendo personal no crearía, por lo general, una amenaza de autorrevisión. Sin embargo, si dicho asesoramiento también incluye provisiones estimadas que deben contabilizarse, se crearía una amenaza de autorrevisión; o bien
- Asesorar a la dirección sobre cómo lograr el cumplimiento de una ley o reglamento aplicable no crearía, por lo general, una amenaza de autorrevisión. Sin embargo, proporcionar información detallada El asesoramiento sobre el diseño y la aplicación de procesos para garantizar el cumplimiento de las leyes y reglamentos podría dar lugar a una amenaza de autorrevisión si existe la posibilidad de que dicho asesoramiento se revise en el transcurso de la auditoría.

Si una firma o una firma de la red determina que un asesoramiento o una recomendación propuestos pueden crear una amenaza de autorrevisión (habiendo aplicado el párrafo R600.14), la prestación de ese asesoramiento o recomendación está prohibida, salvo que el Código lo permita expresamente.

**¿Proporciona el Código ejemplos de asesoramiento y recomendaciones que podrían proporcionarse en relación con la información o los asuntos que surjan en el transcurso de una auditoría?**



**hacer frente a las amenazas, distintas de las amenazas de autorrevisión, a la independencia que pudiera crear la prestación de ese asesoramiento.**

- R. Sí. El IESBA determinó que los siguientes ejemplos de actividades, que suelen considerarse parte normal del proceso de auditoría, deben permitirse siempre que se cumplan las condiciones especificadas en el párrafo R600.17: (párrafo 600.17 A1)
- Asesoramiento sobre normas o políticas contables y de información financiera y requisitos de divulgación de estados financieros.
  - Asesoramiento sobre la idoneidad del control financiero y contable y los métodos utilizados en la determinación de los importes declarados en los estados financieros y las divulgaciones relacionadas.
  - Proponer asientos de ajuste derivados de los resultados de las auditorías.
  - Debatir las conclusiones sobre los controles internos de los informes y procesos financieros y recomendar mejoras.
  - Discutir cómo resolver los problemas de conciliación de cuentas.
  - Asesoramiento sobre el cumplimiento de las políticas contables del grupo.

**P11. R600.17 establece que, como excepción a la prohibición de la amenaza de autorrevisión, una firma o una firma de la red puede proporcionar asesoramiento y recomendaciones a un cliente de auditoría de EIP en relación con información o asuntos que surjan en el transcurso de la auditoría siempre que la firma:**

**(a) No asume una responsabilidad de gestión (Ref: Para. R400.13 y R400.14); y**

**(b) Aplica el marco conceptual para identificar, evaluar y**

**P12. ¿Puede una firma o una firma de la red eludir el subpárrafo R600.14(b) porque, en su opinión, el resultado o los resultados del SDA propuesta serían irrelevantes para los estados financieros del cliente de auditoría de EIP sobre el que la firma expresará una opinión?**

- R. No. Para determinar si un SDA podría crear una amenaza de autorrevisión a la independencia según el párrafo R600.14, y si se aplica la prohibición de amenaza de autorrevisión según el párrafo R600.16, la materialidad no es una consideración relevante.

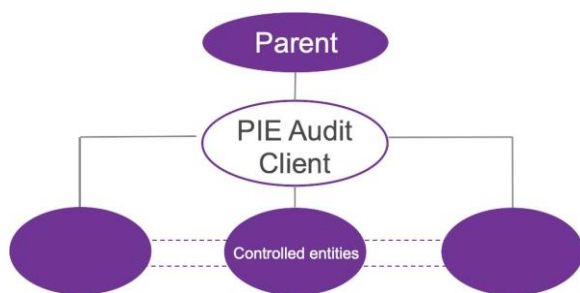
- 
- 6 Las categorías de entidades que son entidades vinculadas a efectos del Código se establecen en el Glosario del Código.
  - 7 El párrafo R400.22 se presentó como R400.20 en el pronunciamiento final del SDA. Se ha renumerado como resultado del pronunciamiento final relativo a las definiciones revisadas de entidad cotizada y EIP en el Código y establece que "Tal como se define, un cliente de auditoría que sea una entidad cotizada incluye todas sus entidades vinculadas. Para todas las demás entidades, las referencias a un cliente de auditoría en [la Parte 4A] incluyen las entidades vinculadas sobre las que el cliente tiene control directo o indirecto. Cuando el equipo de auditoría sepa, o tenga motivos para creer, que una relación o circunstancia que implique a cualquier otra entidad vinculada del cliente sea relevante para la evaluación de la independencia de la firma con respecto al cliente, el equipo de auditoría incluirá a dicha entidad vinculada a la hora de identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia."

Esto se debe a que no sería apropiado que la firma anticipara o predeterminara que los resultados del SDA no se tendrán en cuenta en el curso de la auditoría. Una vez que los resultados del SDA formen parte o afecten a los registros contables, a los controles internos sobre la información financiera o a los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión, el equipo de auditoría podría evaluar o basarse en los juicios realizados o en las actividades llevadas a cabo para llegar a esos resultados con el fin de formarse sus juicios como parte de la auditoría. Por el contrario, la auditoría debe planificarse y realizarse independientemente de SDA, con independencia de que ésta se haya proporcionado o vaya a proporcionarse.

Por lo tanto, en el caso de un cliente de auditoría que sea una EIP, la materialidad no es relevante a la hora de considerar si los resultados del SDA podrían estar sujetos a procedimientos de auditoría y, por lo tanto, podrían crear una amenaza de autorrevisión.

**P13.** Según la Sección 400, un cliente de auditoría que sea una entidad cotizada incluye a todas sus entidades vinculadas. Para el resto de entidades, incluidas las EIP,

el término cliente de auditoría incluye a las entidades relacionadas sobre las que el cliente tiene un control directo o indirecto. ¿Qué entidades están incluidas en la prohibición de la amenaza de autorrevisión?



**R.** La prohibición de la amenaza de autorrevisión se aplica siempre a los clientes de auditoría de EIP. Sin embargo, la aplicabilidad de la prohibición varía para las entidades vinculadas<sup>6</sup> en función de si la EIP cotiza o no en bolsa. El Código identifica las entidades vinculadas de firmas cotizadas y EIP no cotizadas en el párrafo R400.22.<sup>7</sup> Sujeto a la excepción destacada a continuación, en el caso de:

- Un cliente de auditoría de EIP que figure en la lista, la prohibición de autorrevisión se extendería al SDA proporcionada a todas las entidades relacionadas de ese cliente de auditoría.

- Un cliente de auditoría de EIP que no cotiza en bolsa, la prohibición de autorrevisión se extendería a los SDA proporcionados a las entidades vinculadas sobre los que el cliente de auditoría tiene un control directo o indirecto. Sin embargo, al identificar, evaluar y abordar amenazas a la independencia derivadas de la prestación propuesta de un SDA a un cliente de auditoría de EIP que no cotiza en bolsa, la firma deberá incluir otras entidades relacionadas *si sabe o tiene motivos para creer que una relación o circunstancia que implique a esa entidad vinculada sea relevante para la evaluación de la independencia de la firma* (párrafo R400.22).

El Código incluye una excepción a los requisitos que prohíben a las firmas y a las firmas de la red proporcionar algunos tipos de SDA a los clientes de auditoría siempre que se cumplan unas condiciones estrictas (véase el párrafo R600.26). Una de las condiciones es que los SDA no creen una amenaza de autorrevisión en relación con los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión.

**P14.** ¿Cuáles son algunos ejemplos de SDA que podrían crear una amenaza de autorrevisión y, por tanto, no podrían proporcionarse a los clientes de auditoría de EIP?

**R.** Los ejemplos que se ofrecen a continuación no son exhaustivos y se facilitan para ayudar en la aplicación de las disposiciones revisadas del Código SDA. Cada ejemplo se basa en un conjunto específico de hechos y circunstancias. Diferentes hechos y circunstancias podrían dar lugar a diferentes resultados en la aplicación del Código.

- *Asesoramiento a un cliente de auditoría de EIP sobre asuntos relacionados con la contabilidad y la teneduría de libros que surjan fuera del curso de la auditoría.*

Asesorar a un cliente de auditoría que sea una EIP sobre un asunto relacionado con la contabilidad y la teneduría de libros, como las implicaciones de cambiar de un marco de información financiera a otro, podría crear una amenaza de autorrevisión (párrafo R600.14) si el asesoramiento incluye la provisión de estimaciones del impacto del cambio en la contabilidad de partidas específicas en los estados financieros. Los juicios implicados en la realización de esas estimaciones podrían ser revisados posteriormente por el equipo de auditoría con el fin de emitir juicios como parte de la auditoría de los estados financieros elaborados con arreglo al nuevo marco de información financiera.

- *Valoración<sup>8</sup> de un activo o pasivo para un cliente de auditoría de EIP que luego es incorporado por la*

*dirección en los registros contables y los estados financieros de la entidad.*

Dicha valoración formará parte de los registros contables y de los estados financieros, y presentará el riesgo de que el equipo de auditoría evalúe o se base en los juicios e hipótesis relacionados con la valoración en el transcurso de la auditoría. <sup>14</sup>

- 
- 8 El párrafo 603.2 A1 del Código señala que una valoración comprende la formulación de hipótesis con respecto a la evolución futura, la aplicación de metodologías y técnicas apropiadas y la combinación de ambas para calcular un valor determinado, o una gama de valores, para un activo, un pasivo o para la totalidad o parte de una entidad.
- 9 El párrafo 610.2 A1 ofrece los siguientes ejemplos de servicios de finanzas corporativas:
- Ayudar a un cliente de auditoría a desarrollar estrategias corporativas.
  - Identificar posibles objetivos para que el cliente de auditoría los adquiera.
  - Asesoramiento sobre el precio potencial de compra o enajenación de un activo.
  - Asistencia en las operaciones de obtención de financiación.
  - Proporcionar asesoramiento sobre estructuración.
  - Asesoramiento sobre la estructuración de una operación de financiación firmarial o sobre acuerdos de financiación.



Por lo tanto, independientemente de la materialidad o importancia de la valoración, la prestación de ese servicio a un cliente de auditoría de EIP está prohibida por el Código (párrafos R600.14, R600.16, R603.5).

Lo mismo se aplica al suministro de:

- Un servicio de valoración cuyo resultado podría afectar a los registros contables o a los estados financieros de forma no

limitado a los asientos contables relacionados con los impuestos, por ejemplo, si la valoración da lugar a una revalorización de los activos [apartado 604.17 A2(b)].

- Un servicio de apoyo al litigio que implique la estimación, o pueda afectar a la estimación, de daños u otros importes que afecten a los estados financieros sobre los que la firma emitirá una opinión (véase el párrafo 607.4 A2).

- *Servicios de finanzas corporativas<sup>9</sup> que impliquen asesorar a un cliente de auditoría de EIP sobre decisiones de inversión o desinversión, u opciones relativas a la estructuración del capital.*

Asesorar a un cliente de auditoría de EIP sobre decisiones de inversión o desinversión u opciones relativas a la estructuración del capital no está permitido por el Código si el resultado de ese asesoramiento puede crear una amenaza de autorrevisión (párrafo R610.8).

El asesoramiento no está permitido si existe el riesgo de que el equipo de auditoría evalúe o se base en los juicios realizados como parte de ese asesoramiento, por ejemplo, si las medidas adoptadas cumplían los requisitos de la directiva legal o reglamentaria que condujo a la desinversión o a la estructuración del capital.

El asesoramiento y las recomendaciones que implican el análisis de los méritos relativos de las opciones presentadas suelen referirse a asuntos que son complejos o inusuales y más difíciles aplicar. El hecho de que un cliente de auditoría haya designado a una persona que posea la habilidad, los conocimientos y la experiencia adecuados para evaluar las opciones y decidir cómo proceder será relevante a la hora de evaluar si la firma asumirá una responsabilidad de gestión para el cliente de auditoría. Véase también P10 y P17.

## Disposiciones relativas a tipos específicos de SDA

*Servicios de contabilidad y teneduría de libros (Subsección 601)*

**P15. En los códigos de algunas jurisdicciones, las firmas pueden preparar los estados financieros legales de entidades vinculadas para su cliente de auditoría de EIP en circunstancias limitadas. ¿Existe una disposición similar en el Código?**

- R. Sí. El Código prohíbe la prestación de servicios de contabilidad y teneduría de libros a clientes de auditoría que sean EIP (párrafo R601.6).

Sin embargo, como excepción a esta prohibición, según el párrafo R601.7, una firma o una firma de la red puede preparar estados financieros obligatorios para ciertas entidades vinculadas<sup>10</sup> de un cliente de auditoría de EIP siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

- se ha emitido el informe de auditoría sobre los estados financieros del grupo de la EIP;
- la firma o la firma de la red no asume la responsabilidad de la gestión y aplica el marco conceptual para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia;
- la firma o la firma de la red no prepara los registros contables subyacentes a los estados financieros obligatorios de la entidad vinculada y dichos estados financieros se basan en información aprobada por el cliente; y
- los estados financieros legales de la entidad vinculada no constituirán la base de los futuros estados financieros del grupo de dicha EIP.

Esta excepción pretende dar cabida a situaciones en las que un cliente de auditoría de EIP tiene entidades vinculadas en diferentes jurisdicciones de todo el mundo,<sup>11</sup> y un regulador local exige la emisión de estados financieros para esas entidades vinculadas que estén preparados de acuerdo con la ley o regulación local.

<sup>10</sup> Dichas entidades vinculadas son las definidas en el apartado (c) o (d) de la definición de entidad vinculada del Glosario que figura a continuación: "Una entidad que tenga alguna de las siguientes relaciones con el cliente:

- Una entidad que tenga control directo o indirecto sobre el cliente si éste es importante para dicha entidad;
- Una entidad con un interés financiero directo en el cliente si dicha entidad tiene una influencia significativa sobre el cliente y el interés en el cliente es material para dicha entidad;
- Una entidad sobre la que el cliente tiene un control directo o indirecto;
- Una entidad en la que el cliente, o una entidad relacionada con el cliente en (c), tenga un interés financiero directo que le otorgue una influencia significativa sobre dicha entidad y el interés sea importante para el cliente y su entidad relacionada en (c); y
- Una entidad que esté bajo control común con el cliente (una "entidad hermana") si tanto la entidad hermana como el cliente son materiales para la entidad que

- 11 La excepción del párrafo R601.7 proporciona un enfoque similar al de los requisitos de independencia de la Comisión del Mercado de Valores de EE.UU. (SEC), que contiene una exención análoga a la del Comunicado de Adopción de la Norma 2-01 de la Regulación S-X de la SEC de EE.UU., Comunicado de la SEC (2003) - *Fortalecimiento de los requisitos de la Comisión relativos a la independencia de los auditores*. La exención de la SEC de EE.UU. permite la preparación de estados financieros legales de firmas extranjeras afiliadas siempre que no se perjudique la independencia del contable, y dichos estados no constituyan la base de los estados financieros que se presentan ante la SEC.

Servicios fiscales (Subsección 604)

**P16.** El Código prohíbe la prestación de servicios de asesoramiento fiscal y planificación fiscal a clientes de auditoría que sean EIP si la prestación de dichos servicios puede crear una autorrevisión amenaza (párrafo R604.15). También especifica las circunstancias en las que podría crearse una amenaza de autorrevisión (párrafo 604.12 A1) y no se creará una amenaza de revisión (párrafo 2). ¿Cuál es el fundamento para el enfoque del Código en relación con la prestación de servicios fiscales y de planificación fiscal a clientes de auditoría que son una EIP?



**R.** El IESBA reconoce que la prestación de servicios de asesoramiento y planificación fiscal por parte de los contables profesionales a los clientes, incluidos los clientes de auditoría, se considera de interés público en muchas jurisdicciones.

Sin embargo, el enfoque adoptado a la hora de prestar servicios de asesoramiento y planificación fiscal puede variar desde el establecido y aplicación aceptada de la legislación y la práctica fiscales a interpretaciones innovadoras, y potencialmente no probadas, de la legislación y la práctica fiscales.

El Código establece los servicios de asesoramiento y planificación fiscal que están prohibidos (párrafo R604.4) y los que están permitidos (párrafos 604.12 A2 y 604.17 A3). En particular:

Se prohíbe a una firma o a una firma de la red prestar un servicio fiscal o recomendar una transacción fiscal a un cliente de auditoría si dicho servicio o transacción está relacionado con la comercialización, planificación u opinión a favor de un tratamiento fiscal que fue recomendado inicialmente, directa o indirectamente, por la firma o firma de la red, y un propósito significativo del tratamiento fiscal

o de la transacción es la evasión fiscal, a menos que la firma confíe en que el tratamiento propuesto tiene una base en la legislación o normativa fiscal aplicable que probablemente prevalecerá (párrafo R604.4).<sup>12</sup>

- El Código reconoce que, en muchos casos, la prestación de servicios de asesoramiento y planificación fiscal a los clientes de auditoría implica la aplicación de la legislación y la práctica fiscal establecida y aceptada. Como tales, los elementos de asesoramiento de los servicios prestados no se centran en la interpretación o construcción de las disposiciones fiscales pertinentes, sino que consideran la aplicación de dichas disposiciones a las circunstancias particulares del cliente de auditoría.

Sobre esa base, el IESBA determinó que no se creará una amenaza a la independencia cuando una firma o una firma de la red proporcione servicios de asesoramiento fiscal o planificación fiscal a un cliente de auditoría (incluidos los clientes de auditoría de EIP) si dichos servicios: (párrafo 604.12 A2):

- (a) Están respaldados por una autoridad fiscal u otro precedente;
  - (b) Se basan en una práctica establecida (siendo una práctica que se ha utilizado comúnmente y no ha sido cuestionada por la autoridad fiscal pertinente); o
  - (c) Tener una base en la legislación fiscal que el bufete confía en que probablemente prevalecerá.
- El IESBA determinó que, para el subpárrafo 604.12 A2 (c) para aplicarse, la firma debe tener un alto nivel de confianza en que la base en la legislación fiscal es "probable que prevalezca". El IESBA, por lo tanto, añadió la frase "*la firma tiene confianza*" para dejar claro que la firma debe tener un fundamento sólido para apoyar el tratamiento fiscal propuesto.
  - El Código adopta un enfoque similar para las valoraciones fiscales (es decir, no se creará una amenaza de autorrevisión) si: (párrafo 604.17 A3)
    - (a) Los supuestos subyacentes están establecidos por ley o reglamento, o son ampliamente aceptados; o bien
    - (b) Las técnicas y metodologías a utilizar se basan en normas generalmente aceptadas o prescritas por la ley o regulación, y la valoración está sujeta a revisión externa por parte de una autoridad fiscal o una autoridad reguladora similar.

<sup>12</sup> El IESBA considera que la mejor forma de proporcionar orientaciones específicas sobre la "elusión fiscal" es a través de las autoridades fiscales locales, las organizaciones profesionales de contabilidad y los organismos nacionales de normalización, basándose en las leyes y normativas fiscales locales.

## Servicios financieros corporativos

**P17.** El Código prohíbe los servicios de financiación empresarial que impliquen promover, negociar o suscribir las acciones, deuda u otros instrumentos financieros emitidos por el cliente de auditoría o prestar asesoramiento sobre la inversión en dichas acciones, deuda u otros instrumentos financieros (párrafo R610.5). ¿Cuál es la razón para ampliar la prohibición en el Código vigente para incluir "...proporcionar asesoramiento sobre la inversión en dichas acciones, deuda u otros instrumentos financieros"?

R. Las firmas pueden prestar servicios de finanzas corporativas (como asesoramiento sobre adquisiciones o cesiones propuestas y diligencia debida) a un cliente de auditoría que sea una EIP siempre que dichos servicios no estén prohibidos por los párrafos R610.6 y R610.8, y la firma identifica, evalúa y aborda cualquier amenaza a la independencia más allá de la amenaza de auto-revisión.

Sin embargo, el párrafo R610.5 prohíbe a las firmas o a las firmas de la red:

- (a) promover, negociar o suscribir acciones, deuda u otros instrumentos financieros emitidos por un cliente de auditoría; o
- (b) proporcionar asesoramiento sobre la inversión en acciones, deuda u otros instrumentos financieros emitidos por el cliente de auditoría.

La prohibición de prestar asesoramiento sobre inversiones en acciones, deuda u otros instrumentos financieros (párrafo R610.5 (b)):

- Se aplica con independencia de que el asesoramiento se preste a entidades o personas vinculadas o no al cliente de auditoría.

La prestación de dicho asesoramiento de inversión a terceros está prohibida porque una firma tendría un conflicto de intereses si la firma o una firma de la red recomendara o asesorara sobre los méritos de dicha inversión en el cliente de auditoría y las circunstancias crearían una amenaza al principio fundamental de objetividad. Como resultado, la firma no sería considerada independiente de mente o en apariencia.

- No se aplica a la prestación de servicios de financiación empresarial (como el asesoramiento sobre adquisiciones o enajenaciones propuestas y la diligencia debida) a terceros cuando el objeto de dichos servicios implique a un cliente de auditoría.

## Comunicación firme con los encargados de la gobernanza sobre los SDA

**P18.** ¿Debe una firma obtener el consentimiento de los encargados de la gobernanza (TCWG) de un cliente de auditoría de EIP antes de poder proporcionar un SDA al cliente de auditoría y sus entidades vinculadas?

- .....
- R. Sí. Una supervisión eficaz por parte del TCWG, incluidos los comités de auditoría, contribuye a respaldar la calidad de la auditoría y a aumentar la confianza del mercado en la calidad de la información de los informes financieros. Las normas internacionales del IAASB exigen la comunicación del auditor sobre determinadas cuestiones de independencia en el caso de las entidades que cotizan en bolsa.<sup>13</sup>

Basándose en ese requisito, el IESBA determinó que las comunicaciones de las firmas con el TCWG de los clientes de auditoría de EIP sobre la independencia deben incluir una discusión sobre los asuntos específicos del SDA. Esto incluye la obtención de la conformidad del TCWG con respecto al SDA a realizar - un enfoque que ya existe en algunas jurisdicciones. También se exige a las firmas comunicar al TCWG los honorarios que se cobrarán por la prestación de dichos servicios (párrafos R410.25 y 600.21 A1) El IESBA considera que una mejor comunicación de la firma con el TCWG sobre los SDA proporciona una mayor transparencia. Esto, a su vez, apoyará las buenas prácticas de gobierno corporativo y proporcionará información para ayudar al TCWG a evaluar mejor la independencia de la firma (véase también Q21-Q22 de la [publicación Tarifas FAQ](#) para obtener orientación adicional sobre la comunicación con el TCWG acerca de los honorarios).

En consecuencia, el Código especifica que antes de que una firma o una firma de la red pueda aceptar un encargo para proporcionar un SDA a un cliente de auditoría de EIP, a cualquier entidad que controle esa EIP directa o indirectamente (es decir, una entidad "matriz"), o a cualquier entidad que esté controlada directa o indirectamente por esa EIP (es decir, sus entidades controladas en sentido descendente), la firma está obligada a: (párrafo R600.21)

- (a) informar al TCWG de que la ha determinado que la prestación del la SDA no está prohibida y no crearía una amenaza para la independencia de la , o que cualquier amenaza se encuentra en un nivel aceptable o se eliminará o reducirá de otro modo a un nivel aceptable; e
- (b) proporcionar al TCWG información que le permita realizar una evaluación informada sobre el impacto del SDA en la independencia de la firma.

- 13 El párrafo 17 de la NIA 260 (Revisada) exige que, en el caso de entidades cotizadas, el auditor comunique al TCWG las cuestiones de ética e independencia en relación con el equipo del encargo y otras personas de la firma y de la firma de la red, según proceda. Se requiere que esta comunicación incluya una declaración sobre:
- (a) Todas las relaciones y otros asuntos entre la firma, las firmas de la red y la entidad que, según el juicio profesional del auditor, pueda pensarse razonablemente que afectan a la independencia, incluidos los honorarios totales cobrados durante el período cubierto por los estados financieros por servicios de auditoría y distintos de la auditoría prestados por la firma y las firmas de la red a la entidad y a los componentes controlados por la entidad. Estos honorarios se asignarán a categorías que sean apropiadas para ayudar al TCWG a evaluar el efecto de los servicios sobre la independencia del auditor; y
  - (b) Las salvaguardas relacionadas que se han aplicado para eliminar las amenazas identificadas a la independencia o reducirlas a un nivel aceptable.

14 Véase la nota 7.

Además, antes de comenzar el encargo, el TCWG del cliente de auditoría de EIP debe haber coincidido con (i) la conclusión de la firma de que la provisión del SDA propuesta no creará una amenaza para la independencia de la firma como auditor de la EIP, o que cualquier amenaza se encuentra en un nivel aceptable o se eliminará o reducirá de otro modo a un nivel aceptable; y (ii) la provisión del SDA propuesto (párrafo R600.22).

A efectos de la aplicación de las disposiciones relativas a la obtención del consentimiento del TCWG para la prestación de un SDA a una entidad matriz del cliente de auditoría de EIP, el párrafo R400.22<sup>14</sup> y la definición de entidad vinculada del Glosario no son relevantes. Como resultado, los requisitos de R600.21 y R600.22 deben cumplirse incluso si (i) la EIP auditada es irrelevante para la matriz; o (ii) el cliente de auditoría de EIP no es una entidad cotizada.

**P19. ¿Especifica el Código cómo y cuándo debe producirse la comunicación con el TCWG?**

- R. Sí. Reconociendo que las entidades tendrán diferentes estructuras corporativas y de gobierno y para facilitar el cumplimiento del requisito de obtener la conformidad del TCWG antes de que se pueda proporcionar un SDA propuesta, el Código proporciona a la firma y al TCWG del cliente de auditoría de EIP flexibilidad para acordar un proceso que aborde cuándo y con quién, desde dentro del TCWG, debe comunicarse la firma.

Este enfoque permite al TCWG establecer un proceso adecuado a sus circunstancias particulares (párrafo 600.20 A2). Por ejemplo, el proceso acordado por la y el TCWG del cliente de auditoría de EIP podría:

- Identificar los servicios que pueden prestarse sin que cada vez se requiera concurrencia, si el TCWG acuerda como política general que dichos servicios no perjudicarían la independencia. Por ejemplo, una política podría especificar una lista "preaprobada" de servicios que la firma y el TCWG hayan analizado previamente y determinado que no crearán amenazas a la independencia de la firma o, si se crearan tales amenazas, estarían a un nivel aceptable. Disponer de una política de este tipo podría ser una forma conveniente para la firma y el TCWG de evitar tener que considerar cada SDA propuesto sobre la base de un encargo individual.
- Indicar un procedimiento acordado que deberá seguir la firma si no puede revelar información sobre una propuesta de SDA que se vaya a proporcionar a otra entidad del mismo grupo que el cliente de auditoría de EIP.

Es probable que un proceso de este tipo resulte beneficioso para un cliente de auditoría de EIP que lo sea:

- Un miembro de un grupo grande y diverso (por ejemplo, con subgrupos EIP con negocios sujetos a diferentes regímenes reguladores) - donde un proceso proporciona la oportunidad de estandarizar los acuerdos bajo los cuales una firma de auditoría puede proporcionar SDA dentro del grupo.
- Un miembro de un grupo que incluye múltiples EIP (como un grupo de servicios financieros) - donde un proceso puede especificar cómo, y por parte del TCWG de qué EIP, deben tomarse las decisiones relativas a la provisión de SDA que puedan afectar a múltiples EIP dentro del grupo (véase la P20).

**P20. ¿Cómo debe proceder una firma si se encuentra con circunstancias en las que, por motivos legales, profesionales o comerciales, no se le permite revelar información sobre una propuesta de SDA al TCWG del cliente de auditoría?**

- R. No se permitirá que una firma proporcione información al TCWG de un cliente de auditoría de EIP sobre un SDA que se le haya pedido que proporcione a otra entidad del grupo por uno de los siguientes motivos: (párrafo R600.23)
- El suministro de información sobre esa otra entidad y sus asuntos está prohibido por ley, regulación o normas profesionales.



- La entidad a la que se va a proporcionar el SDA propuesto se ha negado a autorizar a la firma a proporcionar información sobre el SDA propuesto al TCWG del cliente de auditoría de EIP (por ejemplo, cuando la información es sensible o confidencial).

En tales circunstancias, y sujeto a si las circunstancias se abordaron en un proceso acordado entre la firma y el TCWG del cliente de auditoría de EIP, la firma podrá prestar el servicio propuesto si: (párrafo R600.23)

- proporciona la información que puede sin incumplir sus obligaciones legales o profesionales;
- informa al TCWG de la EIP de que la provisión del SDA propuesta no afectaría negativamente a la independencia de la firma como auditor de la EIP;
- El TCWG no discrepa de esta conclusión.

15 Un ejemplo es cuando una firma proporciona asesoramiento sobre cómo mejorar la gestión de las reclamaciones (por ejemplo, por parte de un hospital u otra entidad sanitaria en relación con los retrasos en la programación) y la EIP es una empresa financiera que proporciona asesoramiento hipotecario.



Aunque el TCWG del cliente de auditoría de la EIP puede estar preocupado porque no se le haya proporcionado la información requerida por el párrafo R600.21, el enfoque que adopte puede estar influido por una serie de factores, entre ellos:

- El alcance y la relevancia de la información que la firma puede proporcionar de hecho sobre el SDA propuesto y las razones por las que está convencida de que su independencia no se verá perjudicada por la provisión de dicho SDA.
- La medida en que la firma es capaz de explicar las razones por las que no puede facilitar la información - por ejemplo, que los servicios están relacionados con información sensible sobre una transacción propuesta.<sup>15</sup>
- Si el TCWG está dispuesto a confiar en el criterio de la firma.

Si la firma no puede proporcionar ninguna información sobre el SDA propuesta o si el TCWG no está de acuerdo con la conclusión de la de que la provisión del SDA propuesta no creará una amenaza para la independencia, la deberá: (i) rechazar el SDA, o bien (ii) poner fin al encargo de auditoría (párrafo R600.24).

comenzó después del 15 de diciembre de 2022 y no se completará antes del 30 de junio de 2023.

**P22. Existe alguna circunstancia en la que una firma que haya iniciado la prestación de un SDA antes del 15 de diciembre de 2022 deba obtener posteriormente la conformidad del TCWG para seguir realizando el SDA?**

- .....
- R. Las disposiciones revisadas de la SDA entran en vigor para las auditorías de los estados financieros de los periodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2022.

Sin embargo, el Código establece una disposición transitoria aplicable a los encargos SDA iniciados antes de la fecha de entrada en vigor de diciembre de 2022. Por lo tanto, el comienzo del SDA antes de la fecha del 15 de diciembre de 2022 es el punto de referencia, independientemente de cuándo se reinicie o comience el periodo del encargo de auditoría.

El efecto de la disposición transitoria es que si una firma o una firma de la red suscribió un encargo para proporcionar un SDA a un cliente de auditoría y comenzó a trabajar en ese encargo antes del 15 de diciembre de 2022, las disposiciones aplicables cuando la firma comenzó el SDA rigen la provisión de ese SDA hasta que se complete.

Si se proporciona un SDA de forma recurrente, deberá obtenerse el consentimiento del TCWG de conformidad con las disposiciones revisadas que rigen los SDA antes de la primera ocasión en que se reinicie dicho SDR. Dicho consentimiento será relevante para la independencia de una firma que realice una auditoría de estados financieros para un periodo que comience a partir del 15 de diciembre de 2022.

*Documentación*

**P23. ¿Está obligada una firma a documentar cómo ha cumplido las disposiciones revisadas del SDA?**

- R. Sí. Los requisitos existentes en el Código permanecen sin cambios con respecto a la documentación. Se requiere que una firma documente sus conclusiones con respecto al cumplimiento de las Normas Internacionales de Independencia (incluida la Sección 600), y la sustancia de cualquier discusión relevante que apoye dichas conclusiones (párrafos R400.60 a 400.60 A1).

El Código proporciona material de aplicación con ejemplos de lo que una firma podría documentar en relación con su conclusión de proporcionar un SDA (párrafo 600.27 A1).

## Otros asuntos

*Disposición transitoria*

**P21. ¿En qué circunstancias puede una firma que vaya a auditar los estados financieros de un cliente de auditoría de EIP durante un periodo que comience a partir del 1 de julio de 2023 proporcionar un SDA que esté prohibido en virtud de las disposiciones revisadas?**

- .....
- R. Cuando una firma vaya a realizar la auditoría de los estados financieros de un cliente de auditoría de EIP durante el periodo comprendido entre el 1 de julio de 2023 y el 30 de junio de 2024 y se le contrate para proporcionar un SDA que esté permitido en virtud de las disposiciones vigentes sobre SDA pero prohibido en virtud de las disposiciones revisadas sobre SDA:

- La firma podrá proporcionar ese SDA en virtud de la disposición transitoria siempre que el encargo haya comenzado antes del 15 de diciembre de 2022, y a pesar de que no se completará hasta después del 30 de junio de 2023.
- La firma puede proporcionar ese SDA si el compromiso comenzó después del 15 de diciembre de 2022, siempre que se completará en o antes del 30 de junio de 2023.
- La firma no podrá proporcionar el SDA si el encargo



## Acerca del IESBA

El IESBA es un consejo mundial independiente de establecimiento de normas. La misión del IESBA es servir al interés público mediante el establecimiento de normas éticas, incluidos los requisitos de independencia del auditor, que pretenden elevar el listón de la conducta y la práctica éticas de todos los contables profesionales a través de un *Código Internacional de Ética para Contables Profesionales (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (el Código) sólido y operativo a escala mundial.

El IESBA considera que un único conjunto de normas éticas de alta calidad mejora la calidad y la coherencia de los servicios prestados por los contables profesionales, contribuyendo así a la confianza del público en la profesión contable. El IESBA establece sus normas en aras del interés público con el asesoramiento del Grupo Consultivo Asesor (CAG) del IESBA y bajo la supervisión del Consejo de Supervisión del Interés Público (PIOB).

### Contactos clave

**James Gunn**, Director General de Normas Profesionales  
(jamesgunn@ProfStds.org)

**Ken Siong**, Director de Programas y Senior

**Diane Jules**, Directora  
(dianejules@ethicsboard.org)

El *Código Internacional de Ética para Contables Profesionales (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)*, los Exposure Drafts, los Consultation Papers y otras publicaciones del IESBA son publicados por,

El IESBA y la IFAC no aceptan responsabilidad alguna por las pérdidas causadas a cualquier persona que actúe o se abstenga de actuar basándose en el material contenido en este

El "Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contables", el "*Código Internacional de Ética para Contables Profesionales (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)*", la "Federación Internacional of Accountants", 'IESBA', 'IFAC', el logotipo del IESBA, y el logotipo de la IFAC son marcas comerciales de la IFAC, o marcas registradas y



[www.ifac.org](http://www.ifac.org) |  @ifac |  /ifac



[www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org) |  @ethics\_board |  /iesba

Publicado por la Federación Internacional de Contables (IFAC), 529 Quinta Avenida, Nueva York, NY 10017

Copyright © julio 2022 por la Federación Internacional de Contables (IFAC). Reservados todos los derechos. Se requiere el permiso por escrito de la IFAC para reproducir, almacenar o transmitir este documento, o para hacer otros usos similares del mismo, salvo cuando el documento se utilice exclusivamente para uso individual y no comercial. Póngase en contacto con [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).