

DISPOSICIONES REVISADAS DEL CÓDIGO EN MATERIA DE TARIFAS*Guía para los contadores profesionales en la práctica pública*

Esta publicación de Preguntas y Respuestas (Q&A) ha sido editada por el personal del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores[®] (IESBA[®]). Su objetivo es ayudar a los emisores de normas nacionales, a los organismos miembros de la IFAC y a los contadores profesionales (CP) en la práctica pública (incluidas las firmas) en la adopción e implementación de las revisiones de las disposiciones relacionadas con las tarifas del *Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales*[™] (el Código) del IESBA (incluidas las Normas Internacionales de Independencia) . El IESBA emitió su [pronunciamento sobre tarifas \(Fees pronouncement\)](#) en abril de 2021.

Esta publicación está diseñada para destacar, ilustrar o explicar aspectos de las disposiciones revisadas del Código relativas a las tarifas, y ayudar así a su correcta aplicación.

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

TABLA DE CONTENIDOS

| | |
|---|----|
| I. Preguntas y respuestas relevantes para las entidades que no son de interés público (ENIP) y las EIP | 3 |
| <i>General</i> | 3 |
| <i>Amenazas creadas por las tarifas pagadas por un cliente de auditoría</i> | 3 |
| <i>Proporción de las tarifas</i> | 9 |
| <i>Dependencia de las tarifas</i> | 10 |
| <i>Otros temas</i> | 12 |
| II. Preguntas y respuestas solo relevantes para los EIP | 12 |
| <i>Dependencia de las tarifas</i> | 12 |
| <i>Mayor transparencia con respecto a los clientes de auditoría de la EIP</i> | 14 |
| <i>Comunicación con los encargados de gobernar</i> | 14 |
| <i>Información a Revelar al Público</i> | 15 |

I. Preguntas y respuestas relevantes para las entidades que no son de interés público (ENIP) y las EIP

General

P1. La sección 410 incluye disposiciones relevantes para *las tarifas y otros tipos de remuneración* recibidos de un cliente de auditoría. ¿Existe algún método concreto que una firma¹ deba utilizar para determinar qué tarifas por un servicio específico (por ejemplo, tarifas presupuestadas, cobradas o pagadas) debe tener en cuenta a la hora de evaluar el nivel de las amenazas a la independencia creadas por la prestación de ese servicio al cliente de auditoría?

R. Dado que los acuerdos sobre las tarifas y los métodos de pago varían ampliamente en la práctica, el IESBA no cree que sea apropiado que el Código sea excesivamente prescriptivo en cuanto al método que debe utilizar una firma para determinar las tarifas y otros tipos de remuneración (por ejemplo, las tarifas presupuestadas, cobradas o pagadas) que deben tenerse en cuenta a efectos de identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.

Una firma debe considerar cualquier tipo de pago recibido del cliente de auditoría a efectos de evaluar y abordar el nivel de las amenazas creadas. De acuerdo con el marco conceptual del Código, la firma debe ejercer su juicio profesional a la hora de determinar el importe de las tarifas u otro tipo de remuneración recibida por proporcionar servicios de auditoría o de cualquier otro tipo al cliente de auditoría, incluido cualquier pago en especie. Para evaluar el nivel de las amenazas creadas por las tarifas de un cliente de auditoría, la firma puede considerar las tarifas presupuestadas o cobradas o realmente pagadas por el servicio específico, dependiendo del momento y las circunstancias de la evaluación.

P2. La sección 410 hace referencia en varios lugares a "tarifas de auditoría" y "tarifas por la auditoría de los estados financieros". ¿Son lo mismo?

R. No, no son lo mismo. El párrafo 410.3 A3 proporciona que a efectos de la Sección 410, las tarifas de auditoría comprenden los honorarios u otros tipos de remuneración por una auditoría o revisión de estados financieros. Esto es congruente con la convención general de redacción establecida en el párrafo 400.2 para la Parte 4A, según la cual el término "auditoría" se aplica igualmente a "revisión". Sin embargo, cuando se hace referencia a los párrafos R410.23(a), 410.25 A1 y R410.31(a) específicamente a la "tarifa por la auditoría de los estados financieros", esto no incluye ninguna tarifa por una auditoría de estados financieros con cometido específico o una revisión de estados financieros.

Amenazas creadas por las tarifas pagadas por un cliente de auditoría

P3. ¿Cuál es la relevancia de un sistema de gestión de la calidad diseñado, implementado y operado por una firma de acuerdo con las normas de gestión de la calidad del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) para el nivel de la amenaza de interés propio creada por las tarifas pagadas por un cliente de auditoría?

R. El párrafo 120.15 A3 establece que en el contexto de las auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento, un sistema de gestión de la calidad diseñado, implementado y operado por una firma de acuerdo con las normas de gestión de la calidad emitidas por el

¹ En este documento, el término "firma" se utiliza de acuerdo con su definición en el Glosario del Código.

IAASB es un ejemplo de condiciones, políticas y procedimientos que podrían ayudar a identificar y evaluar las amenazas a la independencia. El párrafo 410.4 A4 hace referencia específica a esta disposición del artículo 120 en el contexto de las tarifas.

En el contexto de la determinación de si las amenazas a la independencia creadas por las tarifas propuestas a un cliente de auditoría se encuentran en un nivel aceptable de conformidad con el párrafo 410.4 A2, un sistema eficaz de gestión de la calidad podría indicar que es probable que se evalúe que las amenazas se encuentran en un nivel aceptable.

- P4.** La aplicación del marco conceptual requiere que antes de que una firma o una firma de la red acepte un encargo de auditoría, de aseguramiento o de cualquier otro tipo para un cliente de auditoría o de aseguramiento, la firma determine si las amenazas a la independencia creadas por las tarifas propuestas al cliente están a un nivel aceptable. ¿Cómo podría la firma demostrar y documentar el cumplimiento de este requerimiento?
- R.** El IESBA prevé que las disposiciones revisadas influyan en las políticas o procedimientos de las firmas relevantes para determinar las tarifas de los servicios de auditoría u otros servicios prestados a un cliente de auditoría, y para que los socios del encargo se aseguren de que dichas políticas y procedimientos, que forman parte del sistema de gestión de calidad, son eficaces.

El párrafo 410.4 A1 señala que cuando las tarifas (por servicios de auditoría u otros) se negocian con un cliente de auditoría² y son pagadas por éste, se crea una amenaza de interés propio y podría crear una amenaza de intimidación a la independencia. Sin embargo, si una firma ha diseñado e implementado un sistema de gestión de la calidad de acuerdo con las Normas de gestión de la calidad como la NIGC³ y lo está operando de forma eficaz, esto podría contribuir a que la firma evalúe el nivel de esas amenazas como aceptable. Esta evaluación no se limita solo a la aceptación previa al encargo, sino que se aplica también durante el mismo si cambian los hechos y las circunstancias. (Véase también la P3.)

Por ejemplo, las políticas o procedimientos del sistema de gestión de calidad de la firma podrían estar diseñados para garantizar que las tarifas que se determinen tengan plenamente en cuenta los recursos adecuados para llevar a cabo un encargo de auditoría. En ese caso, al cumplir con esas políticas o procedimientos, un socio del encargo para la auditoría de los estados financieros de un cliente podría concluir a menudo que las amenazas creadas por las tarifas de auditoría pagadas por el cliente de auditoría están a un nivel aceptable, y por lo tanto no se requiere más documentación a nivel del encargo.

Por otro lado, dichas políticas o procedimientos - basados en las disposiciones pertinentes del Código relacionadas con las tarifas - podrían requerir un análisis de las amenazas y la aplicación de salvaguardas en situaciones específicas, como cuando la firma o las firmas de la red prestan múltiples servicios distintos de los de aseguramiento (SDA) a un cliente de auditoría. En ese caso, siguiendo dichas políticas o procedimientos, un socio del encargo podría documentar el análisis de las amenazas, cualquier salvaguarda aplicada y las conclusiones alcanzadas, de forma congruente con la disposición general sobre documentación del párrafo R400.60.

² El IESBA reconoce que esta práctica es generalmente reconocida y aceptada por los usuarios previstos de los estados financieros.

³ Norma Internacional de Gestión de la Calidad (NIGC) 1, *Gestión de la calidad para las firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros u otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados*

- P5.** El párrafo 410.4 A3 establece varios factores relevantes para evaluar el nivel de amenaza creado por las tarifas pagadas por un cliente de auditoría. ¿Cómo podría influir cada uno de estos factores en la evaluación del nivel de las amenazas?
- R.** La siguiente tabla explica cómo los distintos factores pueden influir en la evaluación del nivel de las amenazas.

| Factor | Impacto en el nivel de amenazas |
|--|--|
| <p>El nivel de las tarifas y su adecuación a los recursos requeridos, teniendo en cuenta las prioridades comerciales y de mercado de la firma</p> | <p>No es factible que el Código prescriba el nivel de tarifas que una firma debe cobrar por los servicios proporcionados a un cliente de auditoría. Será una decisión empresarial de la firma que tendrá en cuenta los hechos y circunstancias del encargo concreto, incluidos los requerimientos de las normas técnicas y profesionales.</p> <p>Por ejemplo, una firma puede decidir cobrar unas tarifas más bajas por un encargo concreto en un esfuerzo por establecer o aumentar su cuota en un nuevo mercado. Si al fijar esas tarifas, la firma no tiene suficientemente en cuenta los recursos necesarios para la ejecución del encargo, ello podría aumentar el nivel de las amenazas.</p> |
| <p>Cualquier vinculación entre las tarifas de la auditoría y las de los servicios distintos de la auditoría y la importancia relativa de ambos elementos</p> | <p>Una gran proporción de tarifas por servicios distintos a los de auditoría con respecto a los honorarios de auditoría podría afectar negativamente al nivel de las amenazas, incluso desde el punto de vista de la percepción. Véanse los párrafos 410.11 A1 a A3.</p> <p>Si una firma cobra unas tarifas de auditoría más bajas porque puede cobrar tarifas significativamente más altas por otros servicios al mismo cliente de auditoría, esto estaría prohibido según el párrafo R410.6 (sujeto a la excepción del párrafo R410.7).</p> |
| <p>El grado de dependencia entre el nivel de las tarifas y el resultado del servicio</p> | <p>Si una tarifa se calcula sobre una base predeterminada relacionada con el resultado de una transacción o el resultado del servicio (es decir, una tarifa contingente), podría existir la percepción de que la firma ya no es objetiva, ya que podría influir en ese resultado o resultado para maximizar la tarifa. Por lo tanto, esto podría aumentar el nivel de las</p> |

| Factor | Impacto en el nivel de amenazas |
|---|--|
| | <p>amenazas, en particular la amenaza del interés propio.</p> <p>La Sección 410 prohíbe las tarifas contingentes por un encargo de auditoría. Estas tarifas contingentes perjudicarían la objetividad y la independencia del auditor, ya que podrían motivarle a emitir un informe sin modificaciones independientemente de las circunstancias del encargo.</p> <p>Véanse los párrafos 410.8 A1 a 410.10 A3.</p> |
| <p>Si las tarifas son por servicios que proporcionará la firma o una firma de la red</p> | <p>Una firma de la red que proporcione servicios distintos a los de auditoría a un cliente de auditoría podría no estar estrechamente implicada en el encargo de auditoría realizado por la firma que expresa una opinión sobre los estados financieros. Por lo tanto, en general se espera que el nivel de las amenazas a la independencia creadas por las tarifas cobradas por dicha firma de la red sea inferior al nivel de las amenazas en el caso de las tarifas cobradas por la firma que expresa una opinión sobre los estados financieros.</p> |
| <p>El nivel de las tarifas en el contexto del servicio que proporcionará la firma o una firma de la red</p> | <p>El nivel de la amenaza de interés propio creada por las tarifas pagadas por el cliente de auditoría no depende del tipo de servicio (aseguramiento o no aseguramiento) proporcionado. Sin embargo, el <i>contexto</i> del servicio es un factor relevante a la hora de considerar el nivel de las tarifas de un servicio específico. Por ejemplo, si las tarifas de un servicio complejo que requiere conocimientos y experiencia significativos son desproporcionadamente bajas, el nivel de la amenaza de interés propio sería mayor en comparación con la amenaza cuando se paga el mismo nivel de tarifas por un servicio no complejo.</p> <p>El entorno regulador en el que se presta el servicio también es un ejemplo de factor contextual relevante. Cabe esperar que la supervisión regulativa en sí misma</p> |

| Factor | Impacto en el nivel de amenazas |
|--|--|
| | <p>aumente el trabajo requerido y, por tanto, el nivel de las tarifas cobradas.</p> <p>Por lo tanto, el nivel de las tarifas debe considerarse en el contexto del entorno y de los requerimientos específicos del servicio a proporcionar, ya que ese nivel de tarifas podría repercutir en el nivel de las amenazas creadas.</p> |
| <p>La estructura de operación y los acuerdos de compensación de la firma y de las empresas de la red</p> | <p>La estructura de operaciones y los acuerdos de remuneración de una firma y de sus firmas de la red podrían afectar negativamente al nivel de las amenazas si, por ejemplo, la remuneración de los miembros del equipo de auditoría depende de los servicios que hayan vendido a un cliente de auditoría o que hayan remitido a firmas de la red.</p> <p>Véase también la Sección 411, <i>Políticas de compensación y evaluación</i>.</p> |
| <p>La importancia del cliente, o de un tercero que lo remita, para la firma, la empresa de la red, el socio o la oficina</p> | <p>La importancia del cliente para la firma, la empresa de la red, el socio o la oficina se refiere a lo importante que es el cliente de auditoría desde sus respectivos puntos de vista. Por ejemplo, cuanto más significativo sea el cliente para la firma, mayor será el nivel de las amenazas en relación con las tarifas pagadas por el cliente.</p> <p>Un ejemplo de una circunstancia en la que un tercero que remite al cliente a la firma, firma de la red, socio u oficina podría considerarse significativo es cuando el tercero es la fuente no solo del cliente de auditoría sino también de otros múltiples clientes de auditoría y las tarifas totales de esos clientes representan una gran proporción de las tarifas totales de la firma, firma de la red, socio u oficina.</p> |
| <p>La naturaleza del cliente, por ejemplo si se trata de una EIP</p> | <p>La naturaleza de un cliente de auditoría puede influir en la evaluación por parte de la firma del nivel de las amenazas creadas por las tarifas pagadas por el cliente. Por ejemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cuando el cliente de auditoría es una EIP, las partes interesadas tienen |

| Factor | Impacto en el nivel de amenazas |
|---|--|
| | <p>mayores expectativas con respecto a la independencia de la firma.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Si un cliente de auditoría utiliza la firma para suministrar múltiples SDA, el nivel de las amenazas puede ser mayor que para un cliente de auditoría que utilice la firma en menor medida para los SDA. |
| <p>La relación del cliente con las entidades vinculadas a las que se proporcionan los servicios distintos de la auditoría, por ejemplo cuando la entidad vinculada es una entidad hermana</p> | <p>Cuanto más alejada esté la entidad relacionada del cliente en la estructura del grupo del cliente (por ejemplo, una entidad hermana en comparación con una subsidiaria), generalmente menor será la influencia del cliente en el encargo de servicios distintos de la auditoría por parte de la entidad relacionada y, por lo tanto, menor será el nivel de la amenaza de interés propio en relación con el trabajo de auditoría.</p> |
| <p>La participación de los encargados de la gobernanza (TCWG, por sus siglas en inglés) en el nombramiento del auditor y en el acuerdo de las tarifas, y el aparente énfasis que ellos y la gestión de los clientes ponen en la calidad de la auditoría y en el nivel global de las tarifas</p> | <p>El papel de los TCWG en la designación de los auditores y la negociación de las tarifas proporciona un mecanismo independiente de "control y equilibrio" al modelo del cliente pagador de la auditoría y reduce la amenaza del interés propio. Además, también lo hace un compromiso claro por su parte y por parte de los gestores con la calidad de la auditoría y con el pago de un nivel de tarifas que apoye dicha calidad.</p> |
| <p>Si el nivel de las tarifas es fijado por un tercero independiente, como un organismo regulador</p> | <p>Si, en una jurisdicción concreta, el organismo regulador determina el nombramiento de la firma o el nivel de tarifas para la auditoría de los estados financieros, el nivel de amenazas será generalmente más bajo que si la firma tiene que negociar las tarifas con el cliente de auditoría para asegurarse su nombramiento.</p> |
| <p>Si la calidad del trabajo de auditoría de la firma está sujeta a la revisión de un tercero independiente, como un organismo de supervisión</p> | <p>Las inspecciones del sistema de gestión de la calidad de la firma por parte de un organismo de supervisión independiente proporcionan una barrera contra la amenaza de interés propio creada por las tarifas pagadas por un cliente de auditoría, de forma que se espera que el nivel de las amenazas creadas por las</p> |

| Factor | Impacto en el nivel de amenazas |
|--------|--|
| | tarifas pagadas por un cliente de auditoría sea menor. |

- P6.** El párrafo 410.4 A3 indica que uno de los factores relevantes para evaluar el *nivel de amenaza creado por las tarifas pagadas por un cliente de auditoría* es el nivel de las tarifas y la medida en que tienen en cuenta los recursos requeridos, teniendo en cuenta "las prioridades comerciales y de mercado de la firma." El párrafo 410.5 A2 indica que uno de los factores relevantes para evaluar *el nivel de las amenazas creadas por el nivel de las tarifas de auditoría pagadas por el cliente de auditoría* es "el fundamento comercial de las tarifas de auditoría." ¿En qué se diferencian estos factores?
- R.** Existe una diferencia entre los objetivos de ambos factores. Las "prioridades comerciales y de mercado" de la firma apuntan a una perspectiva más estratégica y requieren una consideración más amplia de las estrategias de tarifas de la firma y de sus políticas y prácticas asociadas en el contexto de su posicionamiento global en el mercado. Por el contrario, la "justificación comercial de los honorarios de auditoría" de la firma se centra solo en el nivel de los honorarios para el encargo de auditoría específico y considera solo los hechos y circunstancias del encargo de auditoría.

Proporción de las tarifas

- P7.** El nivel de la amenaza de interés propio podría verse afectado cuando una gran proporción de las tarifas cobradas por una firma o las firmas de su red a un cliente de auditoría se genera proporcionando servicios distintos de la auditoría al cliente. ¿Qué constituiría una "gran proporción?"
- R.** Al elaborar las revisiones de las disposiciones relativas a los honorarios, el IESBA llegó a la conclusión de que un umbral o un tope en relación con la proporción de los honorarios por servicios distintos de los de auditoría respecto a los honorarios de auditoría no sería adecuado en el contexto de un Código de aplicación global. En general, cuanto mayor sea la proporción, mayor será el nivel de las amenazas. Son necesarios el juicio profesional y la consideración de los hechos y circunstancias desde la perspectiva de un tercero razonable e informado. Tales hechos y circunstancias incluyen, por ejemplo, si los servicios distintos de la auditoría son puntuales o recurrentes; si es probable que las tarifas de auditoría aumenten significativamente debido a una adquisición inminente por parte del cliente; o si el auditor está obligado por ley o regulación a proporcionar algunos de los servicios distintos de la auditoría.

En algunas jurisdicciones, las disposiciones sobre independencia pueden especificar un umbral o tope específico para la proporción de tarifas por servicios distintos a los de auditoría con respecto a los honorarios de auditoría. Estas disposiciones suelen aplicarse solo en el contexto de las tarifas percibidas por la firma. Por el contrario, la guía sobre la proporción de tarifas del Código se extiende al nivel de la red. Por lo tanto, no sería apropiado considerar solo dichas disposiciones jurisdiccionales, ya que la guía del Código es más amplia.

- P8.** Al determinar la proporción de los honorarios por servicios distintos de la auditoría respecto a los honorarios de auditoría, ¿qué periodo debe utilizar una firma para determinar las tarifas cobradas por los servicios distintos de la auditoría proporcionados al cliente de auditoría por la firma y las firmas de la red? ¿Las tarifas relevantes son solo las cobradas durante el periodo cubierto por los estados financieros?
- R.** Las tarifas cobradas después del periodo cubierto por los estados financieros pero antes de que la firma emita el informe de auditoría podrían seguir influyendo en los juicios de la firma y

crear una amenaza para la independencia. Por lo tanto, al evaluar el nivel de las amenazas creadas por la proporción de las tarifas, una firma debe considerar todas las tarifas presupuestadas o cobradas o realmente pagadas por servicios distintos a los de auditoría durante el periodo en el que se requiere la independencia, tal y como se define en el párrafo R400.30 del Código.

- P9.** ¿Qué tarifas debería considerar una firma al determinar la proporción de los honorarios por servicios distintos a los de auditoría respecto a los honorarios de auditoría, tal y como se establece en el párrafo 410.11 A1? Algunas jurisdicciones utilizan el término servicios "relacionados con la auditoría". ¿Cómo deben tratarse las tarifas de estos servicios "relacionados con la auditoría"?
- R.** De conformidad con el párrafo 400.2, las tarifas de auditoría incluyen la tarifa por una auditoría de estados financieros (ya sean estados financieros de propósito general o específico) y cualquier tarifa por una revisión de estados financieros. Las tarifas por servicios distintos de la auditoría cubren las tarifas por cualquier otro servicio profesional proporcionado al cliente de auditoría, incluidas las tarifas por cualquier servicio "relacionado con la auditoría".
- P10.** ¿Se espera según el Código, que una firma revele la proporción (es decir, el ratio) de las tarifas por servicios que no sean de auditoría a las tarifas de auditoría (según lo establecido en el párrafo 410.11 A1) a los TCWG y al público?
- R.** No se requiere que una firma revele a los TCWG y al público la proporción de las tarifas por servicios distintos a los de auditoría con respecto a los honorarios de auditoría.

Sin embargo, en el caso de un cliente de auditoría EIP, cuando la firma haya identificado que existe un impacto en el nivel de la amenaza de interés propio o que existe una amenaza de intimidación a la independencia creada por la proporción de tarifas por servicios distintos a los de auditoría con respecto a los honorarios de auditoría, el párrafo R410.25(b) del Código requiere que la firma lo revele a los TCWG:

- (a) Si dichas amenazas se encuentran en un nivel aceptable; y
- (b) En caso negativo, las medidas que la firma haya adoptado o se proponga adoptar para reducir dichas amenazas a un nivel aceptable.

La firma podría revelar la proporción de dichas tarifas a los TCWG si considera que esta información les proporcionaría más antecedentes y contexto a la hora de emitir un juicio sobre la independencia de la firma.

Dependencia de las tarifas

- P11.** El párrafo 410.14 A1 hace referencia a las "tarifas totales generadas de un cliente de auditoría por la firma." Los párrafos R410.15 y R410.18 hacen referencia a las "tarifas totales de un cliente de auditoría." ¿Cómo se determinan estas tarifas?
- R.** La determinación de las tarifas totales "de un cliente de auditoría" o "generadas por un cliente de auditoría" abarca las mismas categorías de tarifas, es decir, todas las tarifas, incluidas las tarifas por la auditoría de los estados financieros y por servicios distintos de la auditoría, recibidas del cliente de auditoría y sus entidades vinculadas. El alcance de las entidades vinculadas cubiertas (es decir, qué entidades vinculadas están incluidas) debe determinarse de acuerdo con el párrafo R400.20 del Código.
- P12.** Los párrafos R410.15 y R410.18 requieren que una firma determine si una revisión previa a la emisión realizada por un contador profesional ajeno a la firma podría ser una salvaguarda para

reducir a un nivel aceptable las amenazas creadas por la dependencia de las tarifas. ¿Podría ser el revisor un contador profesional de una firma de la red?

- R. El IESBA estuvo de acuerdo en que una revisión previa a la emisión realizada por un contador profesional de una firma de la red también es una acción que podría constituir una salvaguarda porque esa persona no es miembro de la firma y sería un revisor apropiado, tal como se describe en el párrafo 300.8 A4 del Código.

Según las convenciones⁴ de redacción de la estructura del Código, el término "firma" no se refiere también a las empresas de red. Por lo tanto, sin hacer referencia explícita a ello, el Código permite que el contador profesional ajeno a la firma que realiza la revisión sea miembro de una firma de la red, siempre que el contador cumpla las disposiciones del Código relevantes para los revisores apropiados. (Véase también la P3.)

- P13. ¿Quién estaría cualificado para realizar una revisión previa o posterior a la emisión de conformidad con los párrafos R410.15 y R410.18?

- R. El revisor de los párrafos R410.15 y R410.18 es un ejemplo de revisor apropiado, ya que el Código contempla el uso de revisores como salvaguarda solo cuando son "revisores apropiados" (véase el párrafo 300.8 A2). El párrafo 300.8 A4 describe a un revisor apropiado como un individuo que tiene (i) la autoridad y (ii) los conocimientos, habilidades y experiencia para revisar el trabajo relevante realizado de forma *objetiva*. El Código no limita los revisores apropiados a individuos solo dentro de una firma.

La guía del IESBA, [Revisiones del Código relativas a la objetividad de un revisor de la calidad del encargo y de otros revisores apropiados](#), emitida en enero de 2021,⁵ es relevante a la hora de evaluar la objetividad de un contador profesional ajeno a la firma que está siendo considerado para actuar como revisor a efectos de la implementación de una salvaguarda de conformidad con los párrafos R410.15 y R410.18.

- P14. Además de los ejemplos de acciones que podrían constituir salvaguardas según se especifica en el párrafo R410.15 para los clientes de auditoría que no son EIP y en el párrafo R410.18 para los clientes de auditoría que sí lo son, ¿existen otras salvaguardas para abordar las amenazas creadas por la dependencia continua de las tarifas?

- R. No. El IESBA opina que a tal nivel de dependencia de las tarifas, solo una revisión previa o posterior a la emisión realizada por un revisor externo a la firma podría reducir las amenazas a un nivel aceptable.

Los párrafos R410.15 y R410.18 requieren que la firma determine si alguna de las acciones especificadas podría ser una salvaguarda para reducir las amenazas a un nivel aceptable y, en caso afirmativo, la aplique. De acuerdo con los requerimientos sobre la aplicación del marco conceptual⁶, si la firma concluye que ninguna de las acciones sería una salvaguarda, se le requeriría que dejara de ser la auditoría. En consecuencia, la implementación de cualquier otra acción para hacer frente a las amenazas creadas por la dependencia de las tarifas en las circunstancias descritas en los párrafos R410.15 y R410.18 no sería conforme con el Código.

- P15. El párrafo 410.14 A4 indica que una de las posibles salvaguardas en el caso de que una firma dependa de las tarifas de un cliente de auditoría es que un revisor adecuado que no sea

⁴ Las ["Guías de redacción para el Código reestructurado del IESBA"](#) se finalizaron en diciembre de 2017 como parte de la reestructuración del Código.

⁵ Las revisiones relevantes para las auditorías y revisiones de los estados financieros son efectivas para los periodos de estados financieros que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2022.

⁶ Consulte el párrafo R120.10.

miembro de la firma revise el trabajo de auditoría. El párrafo 410.14 A7 indica que una de las posibles salvaguardas en caso de dependencia de las tarifas de un cliente de auditoría para un socio o una oficina de la firma es que un revisor adecuado que no haya participado en el encargo de auditoría revise el trabajo de auditoría. ¿Por qué estas posibles salvaguardas no son las mismas en estos dos casos?

- R. En el caso de la dependencia de las tarifas de una firma (párrafo 410.14 A1), el IESBA opina que solo una revisión realizada por un revisor apropiado que no sea miembro de dicha firma podría ser una salvaguarda capaz de reducir las amenazas a un nivel aceptable. Esto se debe a que es probable que cualquier miembro de la firma tenga un interés propio en la situación financiera de la firma. Sin embargo, en el caso de que las tarifas dependan de un socio o de una oficina de la firma, el revisor podrá ser un miembro de la firma siempre que no haya participado en el mismo encargo de auditoría. Esto se debe a que el nivel de interés propio en la situación financiera de un socio o de una oficina puede diferir de un socio a otro. El IESBA considera que las amenazas con respecto a la firma se sitúan a un nivel más sistémico y, por lo tanto, la posible salvaguarda es más exigente.

Independientemente de que la dependencia de las tarifas sea a nivel de firma, oficina o socio, habría que considerar las amenazas a la objetividad de la persona que se designe como revisor apropiado. La guía del IESBA, [Revisiones del Código relativas a la objetividad de un revisor de la calidad del encargo y otros revisores apropiados](#), es relevante en estas circunstancias.

Otros temas

- P16. La sección 410 hace referencia al concepto de "significativo" en varios lugares, por ejemplo, en los párrafos 410.4 A3, R410.10(b), 410.12 A3, R410.13 y 410.26 A1. ¿Cómo debe interpretarse este concepto?
- R. El concepto de "significativo" se utiliza en todo el Código en consonancia con el hecho de que éste se basa en principios. Por lo tanto, es un concepto establecido en el Código, que requiere el ejercicio del juicio profesional adecuado (como se describe en los párrafos 120.5 A4 y A5 del Código vigente a partir del 31 de diciembre de 2021) a los hechos y circunstancias particulares.

II. Preguntas y respuestas solo relevantes para los EIP

Dependencia de las tarifas

- P17. ¿Cumpliría una revisión de la calidad del encargo conforme a las normas NIGC1 e NIGC2⁷ el requerimiento del párrafo R410.18 en caso de dependencia de tarifas de un cliente de auditoría que sea una EIP?
- R. No necesariamente. El objetivo de la revisión previa a la emisión del párrafo R410.18, si una firma determina que es una salvaguarda, es dar confianza en que, independientemente del nivel de dependencia de las tarifas, la firma siguió siendo objetiva en la realización del trabajo de auditoría y que el trabajo se llevó a cabo satisfactoriamente. El alcance de la revisión debe ser determinado por el revisor basándose en su juicio profesional y en los hechos y circunstancias, teniendo en cuenta ese objetivo.

La realización de una revisión de la calidad del encargo de conformidad con las normas NIGC 1 e NIGC 2 y una revisión de conformidad con el párrafo R410.18 del Código tienen objetivos diferentes. Por lo tanto, una revisión de la calidad del encargo no cumpliría necesariamente el requerimiento del Código en el párrafo R410.18.

⁷ NIGC2, *Revisiones de la calidad del encargo*

Además, mientras que el párrafo R410.18 establece que el revisor que lleve a cabo la revisión previa a la emisión sea un contador profesional ajeno a la firma, esto no es un requerimiento explícito en el caso de los revisores de la calidad del encargo nombrados de acuerdo con la NIGC 1 y la NIGC 2.

P18. De acuerdo con las disposiciones revisadas sobre la dependencia de las tarifas, podría considerarse que la existencia de una auditoría conjunta proporciona cada año una acción equivalente a una revisión previa a la emisión de conformidad con el párrafo R410.18. ¿Proporcionaría también dicha auditoría conjunta una excepción al requerimiento del párrafo R410.20 para que una firma deje de ser el auditor de un cliente de auditoría EIP si la dependencia de las tarifas continúa durante más de cinco años consecutivos?

R. No. En el caso de una auditoría conjunta, el Código proporciona la oportunidad de que una firma no realice una revisión previa a la emisión como salvaguarda si las circunstancias de la auditoría conjunta cumplen los criterios establecidos en el párrafo R410.19. Sin embargo, incluso en el caso de una auditoría conjunta, si la dependencia de las tarifas se mantiene durante cinco años consecutivos, se requeriría que la firma dejara de ser la auditora.⁸

P19. En algunas jurisdicciones, existen disposiciones legales que prohíben a una firma dimitir como auditor aunque la dependencia de tarifas de un cliente de auditoría EIP se haya mantenido durante más de cinco años consecutivos. ¿Debe la firma cumplir los demás requerimientos relevantes de la Sección 410 y dejar de ser el auditor tan pronto como lo permitan las leyes y regulaciones nacionales?

R. De acuerdo con el párrafo revisado R100.7 del Código, puede haber circunstancias en las que las leyes o regulaciones impidan a los contadores profesionales cumplir con ciertas partes del Código. En tales circunstancias, prevalecen esas leyes y regulaciones, y el contador profesional está obligado a cumplir con todas las demás partes del Código.

Por lo tanto, si las leyes o regulaciones prohíben a una firma renunciar como auditor después de cinco años consecutivos de dependencia de las tarifas, la firma debe cumplir con las leyes o regulaciones pertinentes y continuar con el encargo. No obstante, la firma debe seguir cumpliendo el resto de la Sección 410. Esto significa que la firma debe realizar una revisión previa a la emisión cada año mientras continúe la dependencia de las tarifas, siguiendo el párrafo R410.21(b).

Además, tan pronto como lo permitan las leyes y regulaciones nacionales, la firma debe dejar de ser el auditor y poner fin al encargo de auditoría.

P20. Como excepción al requerimiento del párrafo R410.20 para que una firma deje de ser el auditor de un cliente de auditoría EIP si la dependencia de las tarifas continúa durante cinco años consecutivos, el párrafo R410.21 proporciona la posibilidad de que la firma continúe como auditor más allá de esos cinco años si la firma consulta con un organismo regulatorio o profesional en la jurisdicción pertinente y dicho organismo está de acuerdo en que hacer que la firma continúe como auditor sería de interés público. ¿Qué proceso debe seguir la firma para iniciar dicha consulta y obtener la conformidad?

R. No es competencia del Código prescribir el proceso de consulta con el organismo regulador o profesional pertinente a nivel jurisdiccional ni la forma de obtener su conformidad. El organismo regulador o profesional puede tener sus propias regulaciones o estatutos que prescriban el proceso a seguir.

⁸ De conformidad con el párrafo R410.21, la firma podrá seguir siendo el auditor después de cinco años consecutivos si existe una razón de peso para ello, teniendo en cuenta el interés público.

El IESBA considera que las jurisdicciones pueden decidir sobre un proceso adecuado para la consulta y las condiciones en las que proporcionar la conformidad, por ejemplo, si el organismo regulador o profesional permitiría ampliar el encargo un año más o durante un periodo determinado. Además, el organismo regulador o profesional podría especificar las razones que considera de peso para justificar que se permita a la firma continuar con el encargo de auditoría, teniendo en cuenta las especificidades del mercado local.

Mayor transparencia con respecto a los clientes de auditoría de la EIP

Comunicación con los encargados de gobernar

P21. Los párrafos R410.23 y R410.25 requieren que una firma comunique puntualmente a los TCWG cierta información relacionada con las tarifas. ¿Significa esto que la firma tiene que revelar esta información antes de aceptar la auditoría o cualquier otro encargo? ¿Proporciona el Código alguna guía sobre lo que se consideraría oportuno?

R. Con respecto a la comunicación de la información relacionada con las tarifas a los TCWG, los requerimientos permiten flexibilidad a las firmas y, por lo tanto, el IESBA no incluyó intencionadamente ninguna guía específica ni ejemplos. A la hora de determinar el momento adecuado para comunicar a los TCWG, las firmas deben considerar el objetivo global de los requerimientos, es decir, permitir a los TCWG emitir un juicio informado sobre la independencia de la firma.

El momento adecuado de la comunicación podría variar según las circunstancias, por ejemplo, la naturaleza de los servicios, los encargos únicos o recurrentes, los cambios en el alcance o las cuestiones imprevistas que surjan, las disposiciones de gobernanza del cliente de auditoría, etc. Las firmas también podrían adoptar distintos enfoques para fijar las tarifas. Por estas razones, el IESBA no consideró posible ni necesario prescribir el momento preciso para dicha comunicación.

Por lo tanto, las firmas deben ejercer su juicio profesional a la hora de determinar el momento de comunicar en función de las circunstancias específicas, pero guiándose por el principio de oportunidad. Así, una firma podría llegar a la conclusión de que la comunicación con los TCWG sobre la información relacionada con las tarifas debe producirse no solo antes de aceptar el encargo, sino también cuando se produzca un cambio significativo en las circunstancias del mismo.

P22. El párrafo R410.28 requiere que una firma se comunique con los TCWG cuando las tarifas totales de un cliente de auditoría EIP representen o puedan representar más del 15% del total de las tarifas recibidas por la firma. ¿Requiere el Código esta comunicación a los TCWG solo en el segundo año de dependencia de las tarifas?

R. el Código requiere que una firma comunique a los TCWG cuando las tarifas totales de un cliente de auditoría EIP representen o puedan representar más del 15% de las tarifas totales cobradas por la firma incluso en *el primer año* de dependencia de las tarifas, y en todos los años siguientes hasta que finalice la dependencia de las tarifas. Además, la firma también debe revelar cualquier salvaguarda⁹ aplicada en el primer año para hacer frente a las amenazas creadas por la dependencia de las tarifas.

El IESBA considera que dicho nivel de dependencia de tarifas de un cliente de auditoría EIP es información esencial para que los TCWG pueda emitir un juicio fundado sobre la independencia de la firma. Además, esta comunicación proporciona una oportunidad para que

⁹ Esta salvaguarda no necesita ser una revisión previa a la emisión como se establece en el párrafo R410.18 para el segundo año del encargo de auditoría.

los TCWG considere posibles acciones para reducir el nivel de dependencia de las tarifas, que podrían incluir discontinuar otros servicios proporcionados por la firma y, en su lugar, comprometerse con otras firmas para estos otros servicios.

Sin embargo, si la dependencia de las tarifas continúa durante dos años consecutivos, la firma seguiría estando obligada a determinar si la revisión previa a la emisión descrita en el párrafo R410.18 sería una acción apropiada para reducir las amenazas a un nivel aceptable en el segundo año del encargo.

Información a Revelar al Público

P23. Supongamos que en una jurisdicción existen leyes de confidencialidad que restringirían a las firmas revelar información del cliente relacionada con las tarifas. ¿Significaría esto que las disposiciones de la Sección 410 relativas a la información a revelar pública tienen una aplicabilidad o relevancia limitadas en esa jurisdicción?

R. Como primer paso, el párrafo R410.30 requiere que una firma analice con los TCWG de un cliente de auditoría el beneficio que supondría para las partes interesadas del cliente que éste revele dicha información. Si el cliente no revela la información relacionada con las tarifas y las leyes de confidencialidad impiden a la firma revelar la información, los requerimientos relativos a la información a revelar pública del Código no se aplican en esa jurisdicción.

Basándose en el principio general establecido en el párrafo revisado R100.7 del Código, cuando las leyes o regulaciones impidan a una firma cumplir con ciertas partes del Código, prevalecerán dichas leyes y regulaciones. En estas circunstancias, la firma necesitará cumplir con todas las demás partes del Código.

P24. Una firma es el auditor de un cliente de auditoría de una EIP A en la jurisdicción J1. El cliente de auditoría tiene una subsidiaria B en la jurisdicción J2, que es auditada por una firma de la red. Los estados financieros de B se consolidan en los estados financieros del grupo de A. En la jurisdicción J2 existen leyes de confidencialidad que restringirían revelar información relacionada con las tarifas. ¿Puede el auditor del cliente de auditoría A de la EIP seguir cumpliendo el requerimiento de información del párrafo R410.31?

R. Como primer paso, aplicando el párrafo R410.30, la firma debe analizar con los TCWG del cliente de auditoría el beneficio que supondría para las partes interesadas del cliente que éste hiciera pública la información relacionada con las tarifas, siempre que no existan leyes de confidencialidad en la jurisdicción J1 que restrinjan revelar la información por parte del cliente.

Si el cliente no revela la información relativa a las tarifas y no existen leyes de confidencialidad que restrinjan revelar la información relativa a las tarifas, la firma debe cumplir igualmente con el párrafo R410.31, excepto en lo que respecta a las tarifas pagadas a la firma de la red en J2.

Por lo tanto, la firma revelará toda la información relacionada con las tarifas establecida en el párrafo R410.31 relevante para la firma y otras firmas de la red que hayan prestado servicios al cliente de auditoría EIP y a entidades relacionadas controladas consolidadas distintas de la subsidiaria B, siempre que no existan leyes de confidencialidad que restrinjan revelar la información con respecto a esas otras entidades relacionadas. La firma puede destacar en su información a revelar que la información relacionada con las tarifas de la subsidiaria B no está disponible para su incorporación en la información a revelar debido a las leyes de confidencialidad de la jurisdicción J2.

P25. El contrato de encargo incluye una cláusula negociada que requiere que una firma mantenga en todo momento la confidencialidad de la información relacionada con las tarifas de un cliente de auditoría. Si el cliente se niega a renunciar a esta restricción de confidencialidad para que la

firma cumpla con el requerimiento de información a revelar del párrafo R410.31, ¿qué debe revelar o hacer la firma de auditoría?

- R.** El Código requiere que las firmas cumplan con el principio de confidencialidad. La confidencialidad sirve al interés público porque facilita el libre flujo de información entre el cliente y la firma sabiendo que la información confidencial del cliente no será revelada a terceros. Sin embargo, en el párrafo 114.1 A1, el Código especifica las situaciones en las que las firmas están o podrían estar requeridas a revelar información confidencial o cuando dicha revelación podría ser apropiada. Una de estas situaciones es cuando existe el deber o el derecho profesional de revelar información, cuando no lo prohíbe la ley o las regulaciones, para cumplir con las normas técnicas y profesionales, incluidos los requerimientos de ética. Los requerimientos de información pública de la Sección 410 son un ejemplo de ello.

En consecuencia, si un cliente pretende incluir una cláusula de confidencialidad que restrinja revelar información relacionada con las tarifas en un contrato de encargo con una firma, sería aconsejable que la firma explicara que dicha cláusula no puede incluirse en el contrato debido a los requerimientos del Código. Si el cliente insiste en la incorporación de esta cláusula de confidencialidad en el contrato, la firma no podría cumplir el Código. Por lo tanto, la firma no podría proporcionar el servicio, a menos que el cliente también aceptara que se revelara de hecho la información relacionada con las tarifas.

En el caso de los contratos vigentes firmados antes de la entrada en vigor de las disposiciones relativas a las tarifas, las firmas deben considerar si es aconsejable o factible modificar dichos contratos. Si una firma está considerando anular la cláusula de confidencialidad negociada contractualmente para cumplir con el artículo 410, deberá pretender obtener el asesoramiento jurídico adecuado antes de hacerlo.

- P26.** El párrafo 410.31 A3 establece varias formas a través de las cuales una firma podría hacer pública la información relacionada con las tarifas para un cliente de auditoría EIP en cumplimiento del párrafo R410.31. ¿Tiene el IESBA alguna preferencia por una vía u otra?

- R.** En el párrafo 410.31 A3, el Código proporciona varios ejemplos de formas de revelar información relacionada con las tarifas si el cliente de auditoría EIP no lo hace, suponiendo que no existan leyes de confidencialidad que restrinjan revelar dicha información públicamente. Las firmas también podrían identificar otras formas de hacerlo. La forma más adecuada dependerá de las circunstancias del cliente y de la firma. Por ejemplo, cuando exista la práctica de que la firma emita una comunicación por escrito a los accionistas, o cuando la firma emita un informe de transparencia o de calidad de la auditoría, la firma podría decidir utilizar una de estas opciones para revelar la información en lugar de, por ejemplo, en el informe de auditoría. Las consideraciones de las firmas también pueden basarse en análisis con sus clientes de auditoría sobre revelar la información públicamente. Las consideraciones primordiales son la oportunidad y la accesibilidad de la información para las partes interesadas.

Aunque no se requiere que una firma elija solo una forma de revelar la información públicamente, las firmas pueden considerar aconsejable, por razones de eficacia y congruencia, minimizar la diversidad de las formas en que revelan la información públicamente.

En conclusión, el IESBA no tiene preferencia por ninguna forma concreta de revelar la información relacionada con las tarifas. Las firmas deben ejercer su juicio profesional para determinar qué método lograría mejor el objetivo de las disposiciones del Código relativas a una mayor transparencia.

- P27.** Según el párrafo 410.31 A3, si un cliente de auditoría EIP no revela la información pertinente relacionada con las tarifas, la firma puede utilizar el informe del auditor como una de las formas

adecuadas para revelar dicha información. En ese caso, ¿qué parte específica del informe del auditor podría utilizar la firma para informar?

- R. Basándose en las aportaciones del IAASB, si la firma decide revelar la información relacionada con las tarifas en el informe del auditor, sería apropiado hacerlo como parte de las otras responsabilidades¹⁰ de información del auditor de acuerdo con la NIA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*.

- P28. Además del ejemplo de una carta a los accionistas, ¿qué otras formas revelar información públicamente contempla el Código bajo "comunicación dirigida a partes interesadas específicas" en el párrafo 410.31 A3?

- R. El IESBA destacó que su principal objetivo es lograr la información por parte del cliente. En el caso de que la información no sea revelada por el cliente, el IESBA cree que es importante proporcionar flexibilidad a las firmas para que determinen la mejor manera de establecer comunicaciones específicas con las partes interesadas, teniendo en cuenta al mismo tiempo las consideraciones primordiales de oportunidad y accesibilidad de la información para las partes interesadas. El IESBA estuvo de acuerdo en que es necesario permitir que la práctica evolucione y que el mercado acabe por asentarse sobre algunas mejores prácticas.

Las leyes y regulaciones nacionales o ciertas buenas prácticas preexistentes a nivel jurisdiccional también pueden proporcionar posibilidades de comunicaciones específicas a las partes interesadas.

El personal del IESBA prevé que pueda haber un diálogo entre firmas, regulaciones, emisores de normas nacionales y organismos profesionales a nivel jurisdiccional para identificar otras formas de comunicación dirigidas a las partes interesadas que cumplan el objetivo de mayor transparencia del Código.

- P29. En la jurisdicción X, se requiere que un cliente de auditoría EIP prepare estados financieros como una sola entidad ("estados financieros independientes") además de los estados financieros del grupo. Una firma expresa una opinión de auditoría tanto sobre los estados financieros del grupo como sobre los estados financieros independientes del cliente de auditoría EIP. Supongamos que el cliente de auditoría de la EIP no revela públicamente la información relevante relacionada con las tarifas. ¿Requiere el párrafo R410.31 que la firma revele las tarifas de auditoría tanto de los estados financieros del grupo como de los estados financieros independientes, suponiendo que no existan leyes de confidencialidad que restrinjan revelar dicha información?

- R. I. Información a Revelar sobre las tarifas de auditoría de los estados financieros a nivel de grupo

Sí, a nivel de grupo, el párrafo R410.31 requiere que la firma revele las tarifas de auditoría tanto de los estados financieros del grupo como de los estados financieros independientes si el cliente no hace pública la información.

El IESBA reconoce que la práctica local puede haberse desarrollado con el tiempo en cuanto a la forma en que las firmas revelan las tarifas de las auditorías tanto de los estados financieros del grupo como de los estados financieros de entidades individuales. El IESBA no pretendía con las disposiciones revisadas deshacer las prácticas locales establecidas en materia de información.

Por lo tanto, si el cliente no revela públicamente la información relacionada con las tarifas, la firma debe obtener una comprensión de todos los hechos y circunstancias relevantes (incluidas

¹⁰ Párrafos 43 a 45 de la NIA 700 (Revisada)

las leyes y regulaciones nacionales pertinentes y las prácticas de revelación de información) para determinar la mejor manera de lograr el objetivo de transparencia de la información relacionada con las tarifas y cumplir con las disposiciones basadas en principios del Código. Por ejemplo, la firma puede decidir revelar conjuntamente las tarifas de las auditorías de los estados financieros del grupo y de los estados financieros independientes, según el párrafo R410.31(a). Alternativamente, siguiendo la práctica local establecida, la firma puede decidir revelar las tarifas por la auditoría de los estados financieros del grupo según el párrafo R410.31(a) y las tarifas por la auditoría de los estados financieros independientes según el párrafo R410.31(b).

Del mismo modo, la firma puede decidir revelar las tarifas de auditoría de forma agregada según el párrafo R410.31(a) cuando la firma audita los estados financieros del grupo y los estados financieros de entidades vinculadas consolidadas controladas como entidades individuales dentro del grupo. Alternativamente, la firma puede decidir revelar las tarifas por la auditoría de los estados financieros del grupo según el párrafo R410.31(a) y las tarifas por las auditorías de los estados financieros de las entidades vinculadas consolidadas controladas como entidades individuales según el párrafo R410.31(b).

II. Información a revelar sobre las tarifas de auditoría de los estados financieros a nivel de entidad única

Dado que la firma expresa una opinión sobre los estados financieros de la entidad controladora como una única entidad, el párrafo R410.31 también se aplica a la firma como auditora de la entidad controladora. Para evitar la duplicación de esfuerzos a la hora de recopilar y revelar la misma información, el párrafo R410.32(a) proporciona una excepción para que las firmas no revelen la información relacionada con las tarifas de una entidad controladora que prepara estados financieros como entidad única, ya que esta información formará parte de la información pública relacionada con los estados financieros del grupo.¹¹

Esta excepción está disponible solo para revelar información públicamente relacionada con las tarifas. Cuando se trata de comunicar a los TCWG la información relativa a las tarifas de los estados financieros del grupo y de los estados financieros independientes, los TCWG de la entidad controladora será, por definición, el mismo que el del grupo. Por lo tanto, es innecesario que el Código proporcione una excepción similar con respecto a la comunicación con los TCWG.

P30. Una firma que es auditora de un cliente de auditoría EIP y otras firmas de la misma red proporcionan servicios de auditoría y otros servicios a las entidades relacionadas del cliente de auditoría EIP. Suponiendo que el cliente de auditoría EIP no haga pública la información relevante relacionada con las tarifas, y suponiendo que no existan leyes de confidencialidad que restrinjan revelar la información públicamente por parte de la firma, ¿tiene la firma que revelar públicamente las tarifas por los servicios de auditoría y otros servicios prestados a:?

- (a) ¿Alguna subsidiaria del cliente de auditoría EIP?
- (b) ¿La entidad controladora del cliente de auditoría EIP?
- (c) ¿Alguna entidad hermana del cliente de auditoría EIP?

R. La siguiente tabla proporciona una visión general de los requerimientos sobre la información de tarifas según el tipo de servicios por los que se pagan las tarifas y las entidades relacionadas del cliente de auditoría a las que la firma o las firmas de la red se las cobraron.

¹¹ Esta opción solo está disponible si la firma o una firma de la red expresa una opinión sobre los estados financieros del grupo.

| | Tarifas de auditoría de los estados financieros | Tarifas por servicios distintos de la auditoría |
|--|--|--|
| (a) Subsidiarias del cliente de auditoría EIP | <p>Si las auditorías de los estados financieros de las subsidiarias son a efectos de la auditoría del grupo, revele como parte de las tarifas pagadas o por pagar a la firma y a las firmas de la red por la auditoría de los estados financieros del grupo [párrafo R410.31(a)]</p> <p>Si las auditorías de los estados financieros de las subsidiarias son auditorías de entidades individuales (por ejemplo, a efectos de auditoría legal), revele la información basándose en el párrafo R410.31 (a) o (b), tal y como se explica en la P29.</p> | Revelar basándose en el párrafo R410.31(b) |
| (b) Entidad controladora del cliente de auditoría EIP | No se requiere información a Revelar | No se requiere información a Revelar |
| (c) Entidad hermana del cliente de auditoría EIP | No se requiere información a Revelar | No se requiere información a Revelar |

Nota a (a)

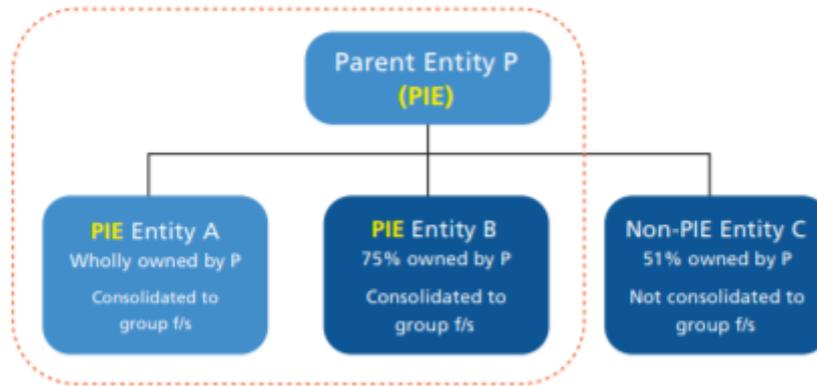
Si el cliente no revela la información relacionada con las tarifas, el párrafo R410.31(b) requiere que la firma revele públicamente información sobre todas las tarifas cobradas al cliente por la prestación de servicios por parte de la firma o de una firma de la red durante el periodo cubierto por los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión. A estos efectos, dichas tarifas solo incluyen las tarifas cobradas al cliente y a sus entidades vinculadas sobre las que el cliente tenga un control directo o indirecto (es decir, las subsidiarias) que estén consolidadas en los estados financieros sobre los que la firma emitirá una opinión.

En algunas circunstancias, como en los complejos de patrimonio privado, los estados financieros de una subsidiaria podrían no incluirse en la consolidación. En estas circunstancias, el párrafo R410.31(c) requiere que la firma revele públicamente cualquier tarifa cobrada a esa subsidiaria cuando la firma sepa, o tenga razones para creer, que dichas tarifas son relevantes para la evaluación de la independencia de la firma. El párrafo 410.31 A2 proporciona una guía para que la firma determine si dichas tarifas, individualmente y en conjunto, son relevantes para esta evaluación.

- P31.** Una firma es la auditora de un cliente de auditoría EIP P. La firma también es la auditora del cliente de auditoría EIP A (que es un grupo intermedio propiedad al 100% de P), del cliente de auditoría EIP B (que es propiedad al 75% de P) y del cliente de auditoría que no es EIP C (que

es propiedad al 51% de P). Tanto A como B se consolidan en los estados financieros del grupo preparados por P. Sin embargo, C no se consolida en los estados financieros del grupo de P. Además, la firma audita los estados financieros de P y A como entidades individuales. Algunas firmas de la red participan en la auditoría de los estados financieros del grupo A. Si el cliente no revela la información relevante relacionada con las tarifas, ¿qué debe revelar públicamente la firma con respecto a P, A, B y C de acuerdo con el párrafo R410.31, suponiendo que no existan leyes de confidencialidad que restrinjan dicha revelación?

A.



Responsabilidades de la firma para revelar información como auditor de la entidad P

En relación con los estados financieros del grupo, la firma está obligada, según el párrafo R410.31(a), a revelar las tarifas pagadas o por pagar a la firma y a las firmas de la red por la auditoría de los estados financieros del grupo. (Véase también la P29.)

El párrafo R410.31(b) requiere que se revelen las tarifas, distintas de las reveladas según el párrafo R410.31(a), cobradas al cliente por la prestación de servicios por parte de la firma o de una firma de la red durante el periodo cubierto por los estados financieros. A tal efecto, dichas tarifas solo incluyen las tarifas cobradas al cliente y a sus entidades vinculadas sobre las que el cliente tenga un control directo o indirecto y que estén consolidadas en los estados financieros. El párrafo R410.31(c) requiere revelar las tarifas cobradas a entidades relacionadas que no estén incluidas en la consolidación si la firma sabe o tiene razones para creer que dichas tarifas son relevantes para la evaluación de la independencia de la firma.

En consecuencia, la firma necesitará revelar públicamente lo siguiente:

- Tarifas pagadas o por pagar a la firma y a las firmas de la red por la auditoría de los estados financieros del grupo de la entidad P.
- Tarifas distintas de las reveladas en virtud del párrafo R410.31(a) por servicios prestados a las entidades P, A y B por la firma o una firma de la red.
- Tarifas distintas a las reveladas en el párrafo R410.31(a) y (b) por servicios prestados a la Entidad C por la firma o una firma de la red si la firma sabe, o tiene razones para creer, que dichas tarifas son relevantes para la evaluación de la independencia de la firma.

Los requerimientos de información del párrafo R410.31 también son aplicables a la firma como auditor de los estados financieros de la Entidad P como entidad única. Sin embargo, para evitar duplicar los esfuerzos de información, el párrafo R410.32(a) proporciona una excepción para que la firma no revele por separado las tarifas relativas a la auditoría de los estados financieros de la entidad P como entidad única, puesto que ya están incluidas en la información relativa a los estados financieros del grupo. (Véase también la P29.)

Responsabilidades de la firma para revelar información como auditor de la entidad A

Dado que la firma también audita los estados financieros del grupo de la entidad A, el párrafo R410.31 también se aplica con respecto a esa auditoría, ya que la entidad A es una EIP. Sin embargo, dado que la entidad A es una subsidiaria al 100%, el párrafo R410.32(b) proporciona una excepción para evitar duplicar la omisión de la misma información en los estados financieros del grupo de P y A.

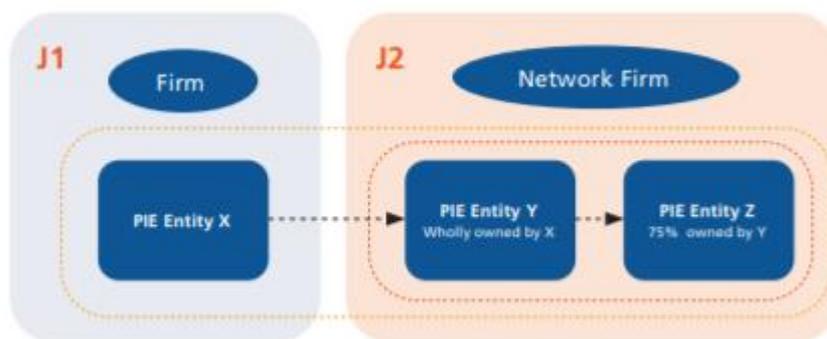
Responsabilidades de la firma para revelar información como auditor de la entidad B

Dado que la firma también audita los estados financieros de la entidad B, el párrafo R410.31 también se aplica con respecto a esa auditoría, ya que la entidad B es una EIP. Sin embargo, como la entidad B no es una subsidiaria al 100%, no se aplica la excepción del párrafo R410.32 (b). Dado que hay otros accionistas en la entidad B, no sería apropiado ocultarles la información relacionada con las tarifas. En consecuencia, la firma necesitará cumplir el párrafo R410.31 en su totalidad.

Responsabilidades de la firma para revelar información como auditor de la entidad C

Dado que la entidad C no es una EIP, no se aplica el párrafo R410.31. Así, con respecto a la auditoría de los estados financieros de la entidad C, no existen requerimientos de información pública sobre las tarifas pagadas o por pagar por la entidad C por los servicios prestados por la firma o por una firma de la red.

- P32.** Una firma es el auditor de un cliente de auditoría de una EIP X en la jurisdicción J1. Una firma de la red es el auditor de otro cliente de auditoría EIP Y en la jurisdicción J2. Y es propiedad al 100% de X. La misma firma de la red es la auditora del cliente de auditoría EIP Z en la jurisdicción J2. Z pertenece en un 75% a Y y se consolida en los estados financieros del grupo preparados por Y. Y, a su vez, se consolida en los estados financieros del grupo preparados por X. Si X, Y y Z no revelan la información relevante relacionada con las tarifas, ¿qué deben revelar públicamente la firma y la firma de la red con respecto a X, Y y Z de acuerdo con el párrafo R410.31?



A. (a) Información a revelar por la firma

Basándose en el párrafo R410.31(a), la firma está obligada a revelar las tarifas pagadas o a pagar por la auditoría de los estados financieros del grupo preparados por la entidad X. (Véase también la pregunta 29.)

El párrafo R410.31(b) requiere que se revelen las tarifas, distintas de las reveladas según el párrafo R410.31(a), cobradas al cliente por la prestación de servicios por parte de la firma o de una firma de la red durante el periodo cubierto por los estados financieros. A tal efecto, dichas

tarifas solo incluyen las tarifas cobradas al cliente y a sus entidades vinculadas sobre las que el cliente tenga un control directo o indirecto y que estén consolidadas en los estados financieros.

La entidad Y y la entidad Z son entidades controladas por el cliente de auditoría EIP X y están incluidas en los estados financieros consolidados de X. Por lo tanto, la firma tiene que revelar las tarifas de los servicios distintos de la auditoría de los estados financieros del grupo de X proporcionados a las entidades X, Y y Z por la firma y la firma de la red. Esto incluye:

- Tarifas pagadas a la firma de la red por la auditoría de los estados financieros del grupo preparados por la entidad Y.
- Tarifas pagadas a la firma de la red por las auditorías de los estados financieros independientes de las entidades Y o Z como entidades individuales.
- Tarifas por cualquier otro servicio proporcionado a las entidades X, Y o Z por la firma o la firma de la red.

(b) Información a revelar por la firma de la red

Para evitar duplicar los esfuerzos de información, el párrafo R410.32(b) establece una excepción a los requerimientos de información pública para las firmas si la entidad es propiedad al 100% de otra EIP siempre que:

- la entidad se consolida en los estados financieros del grupo preparados por esa otra EIP; y
- la firma o una firma de la red exprese una opinión sobre esos estados financieros del grupo.

Dado que la entidad Y es una entidad de propiedad exclusiva consolidada en los estados financieros del grupo preparados por la entidad X, y que una firma de la misma red está expresando una opinión sobre dichos estados financieros del grupo, la firma de la red puede utilizar la excepción prevista en el párrafo R410.32(b). En ese caso, la firma de la red no necesita revelar la información relacionada con los honorarios requerida por el párrafo R410.31 en relación con la auditoría de los estados financieros del grupo de la Entidad Y (incluyendo cualquier tarifa cobrada en relación con la auditoría de la Entidad Z como componente) y cualquier tarifa agregada por otros servicios prestados a la Entidad Y y a la Entidad Z. Esta información, como se ha descrito anteriormente, será puesta a disposición por la firma en relación con los estados financieros del grupo preparados por la Entidad X.

Sin embargo, el párrafo R410.32(b) no proporciona una excepción para las firmas si la subsidiaria no es una entidad totalmente participada, dada la presencia de accionistas minoritarios (véase la P31). Dado que la entidad Z no es propiedad al 100% de la entidad Y, la firma de la red está obligada a revelar la información relacionada con las tarifas establecida en el párrafo R410.31 por separado a nivel de una sola entidad en relación con la entidad Z.

P33. El párrafo R410.27 proporciona una excepción a la comunicación de información relacionada con las tarifas a los TCWG para una EIP (digamos la Entidad B) propiedad al 100% de otra EIP (digamos la Entidad A), siempre que (i) la entidad esté consolidada en los estados financieros del grupo preparados por esa otra EIP; y (ii) la firma o una firma de la red exprese una opinión sobre esos estados financieros del grupo. ¿Cuál fue la justificación del IESBA para proporcionar una excepción a revelar información relacionada con las tarifas a los TCWG de una EIP si es propiedad al 100% de otra EIP?

R. Al establecer la excepción, el IESBA ha pretendido evitar la obligación de revelar múltiples informaciones relacionadas con las tarifas a los TCWG en situaciones en las que hay más de una EIP dentro de un grupo y en las que una EIP está totalmente participada por otra EIP dentro del grupo. En este sentido, las referencias a "otra" EIP y "esa otra" EIP en el párrafo R410.27 se refieren a la EIP controladora (Entidad A).

Si la entidad B y la entidad A son ambas EIP, el requerimiento de comunicar la información relacionada con las tarifas a los TCWG se aplica a la firma (o a una firma de la red) como auditor de los estados financieros del grupo de la entidad A y como auditor de los estados financieros de la entidad B. Si la entidad B es propiedad al cien por cien de la entidad A, los TCWG de la entidad A tiene la autoridad necesaria para ejercer una gobernanza adecuada sobre la entidad B, incluida la búsqueda de información relacionada con las tarifas con respecto a la entidad B, para cumplir con sus responsabilidades de gobernanza. En consecuencia, el párrafo R410.27 exime de revelar información relacionada con las tarifas de la entidad B a los TCWG de la entidad B, a menos que ésta se lo pida explícitamente a la firma.

Sin embargo, si la entidad B no es propiedad al 100% de la entidad A, no sería apropiado asumir que los TCWG de la entidad A puede o debe representar los intereses de cualquier accionista minoritario de la entidad B. Por lo tanto, la excepción de la R410.27 no es aplicable a las EIP que no son propiedad al cien por cien.

Contactos clave

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

Ken Siong, Director de alto nivel de Programas(kensiong@ethicsboard.org)

Diane Jules, Director (dianejules@ethicsboard.org)

Szilvia Sramko, Gerente del alto nivel (szilviasramko@ethicsboard.org)

Sobre el IESBA

El IESBA es un Consejo mundial independiente de emisión de normas. La misión del IESBA es servir al interés público planteando normas de ética, incluidos los requerimientos de independencia de los auditores, que pretenden elevar el listón de la conducta y la práctica éticas de todos los contadores profesionales a través de un *Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (incluyendo las Normas Internacionales de Independencia)* (el Código) sólido y operativo a nivel mundial.

El IESBA cree que un único conjunto de normas éticas de alta calidad mejora la calidad y la congruencia de los servicios prestados por los contadores profesionales, contribuyendo así a la confianza del público en la profesión de contador. El IESBA establece sus Normas en aras del interés público con el asesoramiento del Grupo Consultivo Asesor (GCA) del IESBA y bajo la supervisión del Consejo de Supervisión del Interés Público (CSIP).

El *Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (incluyendo las Normas Internacionales de Independencia)*, los Proyectos de Norma, los Documentos de Consulta y otras publicaciones del IESBA son publicados por la IFAC y están sujetos a sus derechos de autor.

El IESBA y la IFAC no aceptan la responsabilidad por la pérdida causada a cualquier persona que actúe o se abstenga de actuar basándose en el material de esta publicación, ya sea que dicha pérdida sea causada por negligencia o de otra manera.

El "Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores", el "*Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (incluyendo las Normas Internacionales de Independencia)*", la "Federación Internacional de Contadores", el "IESBA", la "IFAC", el logotipo del IESBA y el logotipo de la IFAC son marcas comerciales de la IFAC, o marcas registradas y marcas de servicio de la IFAC en EE.UU. y en otros países.

Propiedad intelectual © enero de 2022 de la International Federation of Accountants (IFAC). Todos los derechos reservados. Se requiere el permiso escrito de la IFAC para reproducir, guardar o transmitir o hacer otros usos similares este documento, excepto cuando sea utilizado para uso privado y no comercial. Contacto permissions@ifac.org.

Publicado por:

