Pronunciamiento final

Modificaciones al Código que abordan la utilización del trabajo de un experto externo

ENERO 2025

IESBA
International Ethics Standards Board for Accountants
AN IFEA BOARD

Copyright © IFAC

Certificación PIOB de la "Utilización del trabajo de un experto externo"

El Consejo de Supervisión del Interés Público (PIOB) ha supervisado el proceso de establecimiento de normas a lo largo de todo el ciclo de desarrollo del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA), *Utilización del trabajo de un experto externo* (la Norma).

Las recomendaciones y las cuestiones de interés público planteadas por el PIOB y proporcionadas al IESBA durante todo el proceso de establecimiento de normas están disponibles en el sitio web del PIOB.

El IESBA ha proporcionado una declaración escrita de que la Norma se ha desarrollado de conformidad con los procedimientos acordados y responde al interés público, informado por los conceptos y principios del Marco de Referencia de Interés Público (MIP), que se está implementando en el proceso de establecimiento de normas y que está disponible en el sitio web del PIOB.[1]

El PIOB considera que la norma ha sido desarrollada de manera consistente con los procedimientos acordados. El PIOB también considera que la norma responde al interés público y está basada en los conceptos y principios del MIP.

Enero 2025

[1] Marco de referencia del interés público

Derechos de autor © Enero 2025 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Esta publicación puede descargarse para su uso personal y no comercial o adquirirse en el sitio web del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores ® (IESBA)®: www.ethicsboard.org. Se requiere permiso por escrito de IFAC para reproducir, traducir, almacenar, o transmitir, o hacer otros usos similares de este documento, excepto cuando el documento se utiliza únicamente para uso personal y no comercial. Las estructuras y procesos que dan soporte soportan a las operaciones del IAASB son proporcionadas por la Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría™ (IFEA™).

Para derechos de autor, marcas e información sobre permisos ver permissions o contacte Permissions@ifac.org.

Este documento ha sido desarrollado y aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (International Ethics Standards Board for Accountants®) (IESBA®).

Acerca del IESBA

El IESBA es un organismo internacional independiente encargado de establecer normas. La misión del IESBA es servir al interés público estableciendo normas internacionales de ética de alta calidad (incluida la independencia) como piedra angular del comportamiento ético en los negocios y las organizaciones, y para la confianza pública en la información financiera y no financiera que es fundamental para el correcto funcionamiento y la sostenibilidad de las organizaciones, los mercados financieros y las economías en todo el mundo.

Junto con el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), el IESBA forma parte de la Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría. El Consejo de Supervisión del Interés Público (PIOB) supervisa las actividades del IESBA y del IAASB y las respuestas de las normas al interés público.

CONTENIDO

SECCIÓN 220 (MARCADO A PARTIR DEL CÓDIGO EXISTENTE)*..... 6

SECCIÓN 290 (NUEVA) 7

SECCIÓN 320 (MARCADO A PARTIR DEL CÓDIGO EXISTENTE)* 15

SECCIÓN 390 (NUEVA) 16

SECCIÓN 5390 (NUEVA) 30

GLOSARIO* 45

MODIFICACIONES EN CONSECUENCIA (MARCADO A PARTIR DEL CÓDIGO EXISTENTE)*..... 46

FECHA DE ENTRADA EN VIGOR 51

* Para los efectos de este Pronunciamiento final, la referencia al Código vigente es la edición 2024 del Manual del IESBA, que incluye las revisiones más recientes aprobadas por el IESBA.

SECCIÓN 220 (MARCADO A PARTIR DEL CÓDIGO EXISTENTE) PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN

…

Requerimientos y material de aplicación

General

…

Utilización del trabajo de otros

R220.7 Un profesional de la contabilidad que pretenda utilizar el trabajo de otros~~,~~ (ya sean internos o externos a la organización empleadora), o a otras organizaciones, distintas a los expertos externos, deberá ejercer su juicio profesional para determinar los pasos apropiados a seguir, si corresponde, para cumplir con las responsabilidades establecidas en el párrafo R220.4.

220.7 A1 Cuando un profesional de la contabilidad pretende utilizar el trabajo de un experto externo, se aplican los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Sección 290.

220.7 A2~~1~~ Los factores a considerar cuando un profesional de la contabilidad pretende utilizar el trabajo de otros incluyen:

- La reputación, la experiencia y los recursos disponibles para el otro individuo u organización.
- Si el otro individuo está sujeto a las normas profesionales y de ética aplicables.

Esa información puede obtenerse de una asociación previa o de una consulta con otros sobre el individuo u organización.

…

SECCIÓN 290 (NUEVA)

UTILIZACIÓN DEL TRABAJO DE UN EXPERTO EXTERNO

Introducción

290.1 Se requiere que los profesionales de la contabilidad cumplan con los principios fundamentales y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas.

290.2 Un profesional de la contabilidad podría utilizar el trabajo de un experto externo en la realización de una actividad profesional para la organización empleadora. La utilización de ese trabajo de un experto externo podría crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales, en particular los principios de integridad, objetividad y competencia y diligencia profesional.

290.3 Esta sección establece requerimientos específicos y material de aplicación relevante para aplicar el marco conceptual en relación con la utilización del trabajo de un experto externo.

Requerimientos y material de aplicación

General

290.4 A1 Se crea una amenaza de interés propio al cumplimiento de los principios de integridad, competencia y diligencia profesional si un profesional de la contabilidad realiza una actividad profesional para la cual no tiene suficiente experiencia.

290.4 A2 Una acción que podría ser una salvaguarda para enfrentar esa amenaza es utilizar el trabajo de un experto externo para la actividad profesional que tenga la competencia, las capacidades y la objetividad para realizar el trabajo necesario para esa actividad.

290.4 A3 Se podría recurrir a un experto externo para realizar un trabajo específico en apoyo de una actividad profesional desempeñada por un profesional de la contabilidad. Este trabajo puede realizarse en un campo ya establecido o emergente. Ejemplos de ese trabajo incluyen:

- La valoración de activos tal como instrumentos financieros complejos, terrenos y edificios, fábricas y maquinaria, joyas, obras de arte, antigüedades, activos intangibles, activos adquiridos en combinaciones de negocios, así como activos que puedan haber sufrido deterioro.
- La valoración de pasivos tales como los asumidos en combinaciones de negocios, los provenientes de litigios reales o potenciales, los pasivos ambientales, instrumentos financieros complejos, los pasivos de limpieza del sitio y los asociados con contratos de seguros o planes de beneficios para empleados.
- El cálculo de las emisiones de gases de efecto invernadero.
- La medición de los contaminantes emitidos al aire, al agua y al suelo.
- La evaluación de la información prospectiva sobre los planes de descarbonización de una entidad.
- La evaluación de la aplicación de mecanismos de compensación para una entidad, como por ejemplo para el carbono o la biodiversidad.
- La valoración de productos y materiales diseñados según los principios de una economía sostenible.

- La estimación de reservas de petróleo y gas.
- La interpretación de contratos, leyes y reglamentos, incluidas leyes y reglamentos laborales y fiscales.
- La evaluación y valoración de los sistemas de TI, incluidos los relacionados con la ciberseguridad.

290.4 A4 Esta sección no se aplica a:

(a) El uso del trabajo de personas u organizaciones contratadas por el profesional de la contabilidad y que se encuentran bajo la dirección, supervisión y revisión del contador, por ejemplo, subcontratistas; y

(b) El uso de información proporcionada por personas u organizaciones que sean fuentes de información externas para uso general. Ejemplos de esas fuentes de información incluyen aquellas que proporcionan datos o estudios comparativos de la industria u otros, tal como información sobre estadísticas de empleo que incluyan horas trabajadas y remuneración por semana por área geográfica, precios de bienes raíces, emisiones de carbono por tipo de vehículo, tablas de mortalidad u otros conjuntos de datos para uso general.

Acuerdo de los términos del encargo con un experto externo

R290.5 Si el profesional de la contabilidad ha decidido utilizar un experto externo para una actividad profesional y, teniendo en cuenta las políticas y procedimientos de la organización empleadora, ha identificado a un experto externo para ese fin, el contador deberá acordar los términos del encargo con el experto externo, incluyendo la naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo que realizará el experto externo.

290.5 A1 Al acordar los términos del encargo, las cuestiones que el profesional de la contabilidad podría discutir con el experto externo incluyen:

- El uso previsto y el momento oportuno del trabajo del experto externo.
- El enfoque previsto por el experto externo para llevar a cabo el trabajo.
- Expectativas respecto a:
  - La confidencialidad del trabajo del experto externo y los aportes a ese trabajo.
  - La información que proporcionará el experto externo y la naturaleza de dicha información.
  - El contenido y formato esperados del trabajo completado por el experto externo, incluidas los supuestos realizados y las limitaciones a ese trabajo.
  - Los honorarios por el trabajo del experto externo.
  - La comunicación por parte del experto externo de cualquier incumplimiento o indicio de incumplimiento de las leyes y regulaciones cometido por la organización empleadora del profesional de la contabilidad, o por los responsables del gobierno corporativo, la dirección u otros que trabajen para o bajo la dirección de la organización empleadora, de los cuales el experto externo tenga conocimiento al realizar el trabajo.

290.5 A2 Se podría crear una amenaza de interés propio, autorrevisión, familiaridad o abogacía del cumplimiento de los principios de integridad, objetividad y competencia y diligencia profesionales si un profesional de la contabilidad utiliza un experto externo que no tiene la competencia, las capacidades ni la objetividad necesarias para realizar el trabajo necesario para la actividad profesional en particular.

Evaluación de la competencia, las capacidades y la objetividad del experto externo

R290.6 El profesional de la contabilidad deberá evaluar si el experto externo tiene la competencia necesaria para la finalidad del contador.

290.6 A1 La competencia se refiere a la naturaleza y al grado de especialización del experto externo.

290.6 A2 Los factores que son relevantes para evaluar si el experto externo tiene la competencia necesaria incluyen:

- Si las credenciales, la educación, la capacitación, la experiencia y la reputación del experto externo son relevantes o consistentes con la naturaleza del trabajo a realizar.
- Si el experto externo pertenece a un organismo profesional pertinente o está sujeto a la supervisión de un organismo regulador u otra autoridad y, en caso afirmativo, si el experto externo goza de buena reputación.
- Si algún organismo regulador u otra autoridad ha publicado medidas disciplinarias relacionadas con la competencia del experto externo.
- Si el trabajo del experto externo está sujeto a requerimientos legales y regulatorios o a normas profesionales emitidas por un organismo reconocido, o si se ajusta a principios o prácticas generalmente aceptadas en su campo o área de especialización.
- Si el experto externo puede explicar su trabajo, incluidos los datos, supuestos y metodologías utilizados.
- Si el experto externo tiene experiencia realizando trabajos similares.

R290.7 El profesional de la contabilidad deberá evaluar si el experto externo tiene las competencias necesarias para la finalidad del contador.

290.7 A1 Las capacidades se refieren a la habilidad del experto externo para ejercer su competencia en las circunstancias de la actividad profesional.

290.7 A2 Los factores que son relevantes para evaluar si el experto externo tiene las capacidades necesarias incluyen:

- Los recursos disponibles para el experto externo.
- Si el experto externo tiene tiempo suficiente para realizar el trabajo.

R290.8 El profesional de la contabilidad deberá evaluar si el experto externo tiene la objetividad necesaria para la finalidad del contador.

290.8 A1 La objetividad se refiere a los posibles efectos que el sesgo, el conflicto de intereses o la influencia indebida o la dependencia indebida de otros podrían tener en el juicio profesional o de negocios del experto externo.

290.8 A2 Los factores que son relevantes para identificar amenazas a la objetividad del experto externo durante el periodo en que este realiza el trabajo incluyen:

- Si el experto externo o la organización empleadora tienen un conflicto de intereses o indicio de conflicto de intereses, u otros intereses en relación con el trabajo que el experto externo está realizando en la entidad.
- Si el profesional de la contabilidad conoce de cualquier sesgo potencial que pueda afectar el trabajo del experto externo.
- Si el experto externo cobra honorarios contingentes y, de ser así, cuál es la base de esos honorarios.
- Si el experto externo evaluará o se confiará en juicios previos o actividades realizadas por él mismo o por la organización empleadora en relación con la materia objeto de análisis del trabajo del experto externo.

290.8 A3 La organización empleadora del experto externo es la entidad que lo emplea directamente, independientemente de la forma jurídica de la relación laboral, y no incluye a otras entidades que puedan controlarla o estar relacionadas con ella.

290.8 A4 Otros intereses que podrían afectar el nivel de amenaza a la objetividad de un experto externo incluyen intereses financieros significativos como aquellos que surgen de compensaciones, honorarios o acuerdos de incentivos vinculados a información financiera y no financiera y a la toma de decisiones.

290.8 A5 Algunos ejemplos de juicios previos realizados o actividades realizadas por un experto externo o la organización que lo emplea que podrían crear una amenaza de autorrevisión para la objetividad del experto externo incluyen:

- Haber asesorado a la entidad sobre el asunto para el cual el experto externo está realizando el trabajo.
- Haber producido datos u otra información, o haber diseñado, desarrollado, implementado, operado, mantenido, supervisado, actualizado o mejorado un sistema de TI para la entidad, que luego es utilizado por el experto externo para realizar el trabajo o es objeto de ese trabajo.

290.8 A6 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de esas amenazas a la objetividad del experto externo incluyen:

- La existencia de condiciones, políticas y procedimientos establecidos por la profesión del experto externo, la legislación, la normativa o la organización que lo emplea, incluyendo si el experto externo está sujeto a normas de ética emitidas por un organismo responsable de emitir esas normas en su campo de especialización.
- La naturaleza y el alcance del trabajo del experto externo.
- La existencia y adecuación de cualquier sistema de gestión de la calidad empleado por el experto externo.

290.8 A7 Algunos ejemplos de medidas que podrían servir de salvaguarda para abordar las amenazas a la objetividad de un experto externo incluyen:

- Consultar con personal cualificado, o con un profesional ajeno a la organización que emplea al profesional de la contabilidad, que tenga la experiencia necesaria para evaluar el trabajo del experto externo para la finalidad prevista.
- Solicitar al experto externo que tome medidas para abordar un conflicto de intereses, por ejemplo, implementando medidas para separar su trabajo del conflicto de intereses.

- Reestructurar o reasignar la parte del trabajo del experto externo que genera la amenaza a otro experto externo.

Fuentes de información

290.9 A1 La información sobre la competencia, las capacidades y la objetividad del experto externo puede obtenerse de diversas fuentes, entre estas:

- Asociación personal o experiencia con trabajos previos realizados por el experto externo.
- Indagar con otras personas, dentro o fuera de la organización que emplea al profesional de la contabilidad, que estén familiarizadas con el trabajo del experto externo.
- Discusión con el experto externo sobre su experiencia, incluido su campo de especialización y sus actividades comerciales.
- Consultar al organismo profesional o asociación industrial del experto externo.
- Artículos, trabajos o libros escritos por el experto externo y publicados por una editorial reconocida o en una revista reconocida u otro medio.
- Registros publicados, como procedimientos legales que involucran al experto externo.
- Indagar con la dirección de la organización empleadora del profesional de la contabilidad y, si es diferente, con la entidad en la que el experto externo realiza el trabajo sobre cualquier interés y relación entre el experto externo y la organización empleadora o la entidad.
- Los controles internos, políticas y procedimientos de la organización que emplea al profesional de la contabilidad.

Consideraciones adicionales al evaluar la competencia, las capacidades y la objetividad.

290.10. A1 Evaluar si un experto externo tiene la competencia, las capacidades y la objetividad necesarias para la finalidad del profesional de la contabilidad implica ejercer un juicio profesional y utilizar la prueba de un tercero razonable e informado.

290.10 A2 Un profesional de la contabilidad podría verse presionado a incumplir los principios fundamentales si encuentra dificultades para concluir, o no puede concluir, que el experto externo tiene la competencia, las capacidades y la objetividad necesarias para la finalidad del contador cuando el experto externo ya ha realizado una parte significativa de su trabajo. En esas circunstancias, el artículo 270 resulta pertinente para considerar cómo abordar esa presión.

Consideración de información nueva o cambios en hechos y circunstancias

R290.11 El profesional de la contabilidad deberá reevaluar si el experto externo tiene la competencia, las capacidades y la objetividad necesarias para la finalidad del contador cuando surja nueva información o cambios en los hechos y circunstancias.

Concluir sobre la competencia, las capacidades y la objetividad del experto externo

R290.12 El profesional de la contabilidad no utilizará el trabajo del experto externo si el contador:

(a) No puede determinar si el experto externo tiene la competencia o las capacidades necesarias o si es objetivo;

(b) Determina que el experto externo no tiene la competencia o las capacidades necesarias para el propósito del contador; o

(c) Determina que existen amenazas a la objetividad del experto externo que no pueden eliminarse ni reducirse a un nivel aceptable.

290.12 A1 Si un profesional de la contabilidad utiliza el trabajo de ese experto externo, esto crea amenazas al cumplimiento por parte del contador de los principios de integridad, objetividad, competencia y diligencia profesionales que no pueden eliminarse ni reducirse a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardias.

Amenazas potenciales derivadas del uso del trabajo de un experto externo

290.13 A1 Aún podrían surgir amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales al utilizar el trabajo de un experto externo incluso si un profesional de la contabilidad ha concluido satisfactoriamente que el experto externo tiene la competencia, las capacidades y la objetividad necesarias para la finalidad del contador.

Identificar amenazas

290.14 A1 Algunos ejemplos de hechos y circunstancias que podrían crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales por parte de un profesional de la contabilidad cuando utiliza el trabajo de un experto externo incluyen:

(a) Amenazas de interés propio:

- Un profesional de la contabilidad no tiene la experiencia suficiente para comprender y explicar las conclusiones y los hallazgos del experto externo.
- Un profesional de la contabilidad tiene una influencia indebida o una confianza indebida en el experto externo o en varios expertos externos al realizar una actividad profesional.
- Un profesional de la contabilidad no tiene tiempo ni recursos suficientes para evaluar el trabajo del experto externo.

(b) Amenazas de autorrevisión:

- Un profesional de la contabilidad utiliza el trabajo de un experto externo, quien se basa en juicios previos realizados por el contador y proporcionados al experto externo para los fines de su trabajo.

(c) Amenazas de abogacía:

- Un profesional de la contabilidad promueve el uso de un experto externo que tiene un sesgo conocido hacia conclusiones que potencialmente benefician o perjudican a la organización empleadora del profesional de la contabilidad.

(d) Amenaza de familiaridad:

- Un profesional de la contabilidad tiene una relación personal estrecha con el experto externo.

(e) Amenaza de intimidación:

- Un profesional de la contabilidad se siente presionado a respetar la opinión del experto externo debido a la autoridad percibida de este.
- Un profesional de la contabilidad siente la presión de utilizar el trabajo de un experto externo en particular para cumplir con los objetivos y expectativas internos o externos.

Evaluar las amenazas

290.15 A1 Los factores que son relevantes al evaluar el nivel de esas amenazas incluye:

- El alcance y el propósito del trabajo del experto externo.
- El impacto del trabajo del experto externo en la actividad del profesional de la contabilidad.
- La naturaleza de la actividad profesional para la que se pretende utilizar el trabajo del experto externo.
- La supervisión del profesional de la contabilidad en relación con la utilización de los servicios del experto externo y su trabajo.
- La idoneidad y transparencia de los datos, supuestos y otros insumos y métodos utilizados por el experto externo.
- La capacidad del profesional de la contabilidad para comprender y explicar el trabajo del experto externo y su idoneidad para el propósito previsto.
- Si el trabajo del experto externo está sujeto a normas de desempeño técnico u otras prácticas profesionales o de la industria generalmente aceptadas, o a leyes o regulaciones.
- Si el trabajo del experto externo, si fuera realizado por dos o más partes, no es probable que sea materialmente diferente.
- La consistencia del trabajo del experto externo, incluidas las conclusiones o hallazgos del experto externo, con otra información.
- La disponibilidad de otra evidencia, incluida la investigación académica revisada por pares, para respaldar el enfoque del experto externo.
- Si la organización empleadora del profesional de la contabilidad ejerce presión para aceptar las conclusiones o hallazgos del experto externo debido al tiempo o el costo que el experto externo invirtió en realizar el trabajo.

Abordar las amenazas

290.16 A1 Un ejemplo de una acción que podría eliminar una amenaza de familiaridad es identificar un experto externo diferente para utilizar.

290.16 A2 Los ejemplos de acciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a amenazas incluyen:

- Consultar con personal calificado o con un profesional ajeno a la organización que emplea al profesional de la contabilidad, que posea la experiencia necesaria para evaluar el trabajo del experto externo, obtener información adicional o cuestionar la idoneidad del trabajo del experto externo para el propósito previsto.
- Utilizar otro experto externo para repetir el trabajo del experto externo.
- Acordar con la dirección de la organización empleadora del profesional de la contabilidad, tiempo o recursos adicionales para completar la actividad.

Otras cuestiones

Expertos externos en campos o áreas emergentes

290.17 A1 La experiencia en campos o áreas emergentes podría evolucionar dependiendo de cómo se desarrollen las leyes, regulaciones y prácticas generalmente aceptadas. Los campos emergentes también podrían involucrar múltiples áreas de especialización. Por lo tanto, podría haber una disponibilidad limitada de expertos externos en campos o áreas emergentes.

290.17 A2 La información relativa a algunos de los factores relevantes para evaluar la competencia de un experto externo en el párrafo 290.6 A2 podría no estar disponible en un campo o área emergente. Por ejemplo, es posible que no exista reconocimiento público del experto externo, que no se hayan desarrollado normas profesionales o que no se hayan establecido organismos profesionales en el campo emergente. En esas circunstancias, un factor que podría ayudar al profesional de la contabilidad a evaluar la competencia de un experto externo es la experiencia del experto externo en un campo similar al campo emergente, o en un campo establecido, que proporcione una base razonable para el trabajo del experto externo en el campo emergente.

Comunicación con la dirección y los responsables del gobierno corporativo cuando se utiliza el trabajo de un experto externo

290.18 A1 Cuando proceda, se recomienda al profesional de la contabilidad que se comunique con la dirección y con los responsables del gobierno corporativo:

- El propósito de utilizar un experto externo y el alcance del trabajo del experto externo.
- Los roles y responsabilidades respectivos del contador y del experto externo en la realización de la actividad profesional.
- Cualquier amenaza al cumplimiento por parte del contador de los principios fundamentales creada por el uso del trabajo del experto externo y cómo se han abordado.

Documentación

290.19 A1 Se alienta al profesional de la contabilidad a documentar:

- Las medidas adoptadas por el contador para evaluar la competencia, las capacidades y la objetividad del experto externo, y las conclusiones resultantes.
- Cualquier amenaza significativa identificada por el contador al utilizar el trabajo del experto externo y las medidas adoptadas para abordarlas.
- Los resultados de cualquier discusión significativa con el experto externo.

SECCIÓN 320 (MARCADO A PARTIR DEL CÓDIGO EXISTENTE) NOMBRAMIENTOS PROFESIONALES

…

Requerimientos y material de aplicación

…

Utilización del trabajo de un experto

R320.10 Cuando un profesional de la contabilidad tenga la intención de utilizar el trabajo de un experto en el curso de una actividad profesional, el contador deberá determinar si el uso es apropiado para el propósito previsto.

320.10 A1 Para la finalidad de esta sección, se excluye el trabajo de un experto externo. Cuando un profesional de la contabilidad pretende utilizar el trabajo de un experto externo, se aplican los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Sección 390.

320.10 A2~~1~~ Los factores a considerar cuando un profesional de la contabilidad pretende utilizar el trabajo de un experto incluyen:

- La reputación, la experiencia y los recursos disponibles para el experto.
- Si el experto está sujeto a las normas profesionales y de ética aplicables.

Esa información puede obtenerse de una asociación previa o de una consultar con otros sobre el experto.

…

Otras consideraciones

320.12 A1 Cuando un profesional de la contabilidad considera utilizar el trabajo de expertos o el resultado de la tecnología, una consideración es si el contador está en posición dentro de la organización empleadora de obtener información en relación con los factores necesarios para determinar si dicho uso es apropiado.

…

SECCIÓN 390 (NUEVA)
UTILIZACIÓN DEL TRABAJO DE UN EXPERTO EXTERNO

Introducción

390.1 Se requiere que los profesionales de la contabilidad cumplan con los principios fundamentales y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas.

390.2 Un profesional de la contabilidad podría utilizar el trabajo de un experto externo en la realización de un servicio profesional. La utilización del ese trabajo de un experto externo podría crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales, en particular los principios de integridad, objetividad y competencia y diligencia profesional.

390.3 Esta sección establece requerimientos específicos y material de aplicación relevante para aplicar el marco conceptual en relación con la utilización del trabajo de un experto externo. La Sección 5390 aborda el uso del trabajo de un experto externo en encargos de aseguramiento de sostenibilidad u otros servicios profesionales prestados al mismo cliente de aseguramiento de sostenibilidad. Otras normas profesionales podrían abordar la competencia, las capacidades y la objetividad de un experto externo como factores que influyen significativamente en si el trabajo del experto externo será adecuado para los fines del profesional de la contabilidad.

Requerimientos y material de aplicación

General

390.4 A1 Se crea una amenaza de interés propio al cumplimiento de los principios de integridad, competencia y diligencia profesional si un profesional de la contabilidad realiza una actividad profesional para la cual no tiene suficiente experiencia.

390.4 A2 Una acción que podría ser una salvaguarda para abordar esa amenaza es utilizar el trabajo de un experto externo para el servicio profesional que tenga la competencia, las capacidades y la objetividad para realizar el trabajo necesario para ese servicio.

390.4 A3 Se podría recurrir a un experto externo para realizar un trabajo específico en apoyo de un servicio profesional realizado por un profesional de la contabilidad. Este trabajo puede realizarse en un campo ya establecido o emergente. Ejemplos de ese trabajo incluyen:

- La valoración de activos tal como instrumentos financieros complejos, terrenos y edificios, fábricas y maquinaria, joyas, obras de arte, antigüedades, activos intangibles, activos adquiridos en combinaciones de negocios, así como activos que puedan haber sufrido deterioro.
- La valoración de pasivos tales como los asumidos en combinaciones de negocios, los provenientes de litigios reales o potenciales, los pasivos ambientales, instrumentos financieros complejos, los pasivos de limpieza del sitio y los asociados con contratos de seguros o planes de beneficios para empleados.
- El cálculo de las emisiones de gases de efecto invernadero.
- La medición de los contaminantes emitidos al aire, al agua y al suelo.
- La evaluación de la información prospectiva sobre los planes de descarbonización de una entidad.

- La evaluación de la aplicación de mecanismos de compensación para una entidad, como por ejemplo para el carbono o la biodiversidad.
- La valoración de productos y materiales diseñados según los principios de una economía sostenible.
- La estimación de las reservas de petróleo y gas.
- La interpretación de contratos, leyes y reglamentos, incluidas leyes y reglamentos laborales y fiscales.
- La evaluación y valoración de los sistemas de TI, incluidos los relacionados con la ciberseguridad.

390.4 A4 Esta sección no se aplica a:

(a) La utilización del trabajo de un experto empleado o contratado por el cliente para ayudar al cliente a preparar la información financiera o no financiera. Ese trabajo se considera información proporcionada por la dirección;

(b) El uso del trabajo de personas u organizaciones contratadas por el profesional de la contabilidad y que se encuentran bajo la dirección, supervisión y revisión del contador, por ejemplo, subcontratistas; y

(c) El uso de información proporcionada por personas u organizaciones que sean fuentes de información externas para uso general. Ejemplos de esas fuentes de información incluyen aquellas que proporcionan datos o estudios comparativos de la industria u otros, tal como información sobre estadísticas de empleo que incluyan horas trabajadas y remuneración por semana por área geográfica, precios de bienes raíces, emisiones de carbono por tipo de vehículo, tablas de mortalidad u otros conjuntos de datos para uso general.

390.4 A5 Esta sección no aborda la evaluación que un profesional de la contabilidad hace de la adecuación del trabajo de un experto externo para los fines de un servicio profesional realizado por el contador, y las implicaciones para el encargo si el contador determina que ese trabajo no es adecuado. Esas implicaciones podrían abordarse en otras normas profesionales.

Acuerdo de los términos del encargo con un experto externo

Todos los servicios profesionales

R390.5 Si el profesional de la contabilidad ha decidido utilizar un experto externo para un servicio profesional y ha identificado a un experto externo para tal fin, el contador deberá, en la medida en que no esté previsto de otro modo por ley, reglamento u otras normas profesionales, acordar los términos de contratación con el experto externo, incluyendo:

(a) La naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo que realizará el experto externo; y

(b) En el contexto de auditorías, revisiones u otros encargos de aseguramiento:

(i) la presentación de información por escrito con el fin de ayudar a la evaluación del contador de la objetividad del experto externo; y

(ii) el compromiso del experto externo de comunicar cualquier cambio en la información proporcionada durante el período cubierto por la auditoría, revisión u otro informe de aseguramiento hasta la emisión de ese informe.

390.5 A1 Al acordar los términos del encargo, las cuestiones que el profesional de la contabilidad podría discutir con el experto externo incluyen:

- El uso previsto y el momento oportuno del trabajo del experto externo.
- El enfoque previsto por el experto externo para llevar a cabo el trabajo.
- Expectativas respecto a:
  - La confidencialidad del trabajo del experto externo y los aportes a ese trabajo.
  - La información que proporcionará el experto externo y la naturaleza de dicha información.
  - El contenido y formato esperados del trabajo completado por el experto externo, incluidas los supuestos realizadas y las limitaciones a ese trabajo.
  - Los honorarios por el trabajo del experto externo.
  - La comunicación por parte del experto externo de cualquier incumplimiento o indicio de incumplimiento de las leyes y regulaciones cometido por el cliente, o por los responsables del gobierno corporativo, la dirección u otros que trabajen para o bajo la dirección de la organización empleadora, de los cuales el experto externo tenga conocimiento al realizar el trabajo.

390.5 A2 Se podría crear una amenaza de interés propio, autorrevisión, familiaridad o abogacía del cumplimiento de los principios de integridad, objetividad y competencia y diligencia profesionales si un profesional de la contabilidad utiliza un experto externo que no tiene la competencia, las capacidades ni la objetividad necesarias para realizar el trabajo necesario para el servicio profesional en particular.

Evaluación de la competencia, las capacidades y la objetividad del experto externo

Todos los servicios profesionales

R390.6 El profesional de la contabilidad deberá evaluar si el experto externo tiene la competencia necesaria para la finalidad del contador.

390.6 A1 La competencia se refiere a la naturaleza y al grado de especialización del experto externo.

390.6 A2 Los factores que son relevantes para evaluar si el experto externo tiene la competencia necesaria incluyen:

- Si las credenciales, la educación, la capacitación, la experiencia y la reputación del experto externo son relevantes o consistentes con la naturaleza del trabajo a realizar.
- Si el experto externo pertenece a un organismo profesional pertinente o está sujeto a la supervisión de un organismo regulador u otra autoridad y, en caso afirmativo, si el experto externo goza de buena reputación.
- Si algún organismo regulador u otra autoridad ha publicado medidas disciplinarias relacionadas con la competencia del experto externo.
- Si el trabajo del experto externo está sujeto a requerimientos legales y regulatorios o a normas profesionales emitidas por un organismo reconocido, o si se ajusta a principios o prácticas generalmente aceptadas en su campo o área de especialización.
- Si el experto externo puede explicar su trabajo, incluidos los datos, supuestos y metodologías utilizados.

- Si el experto externo tiene experiencia realizando trabajos similares.

R390.7 El profesional de la contabilidad deberá evaluar si el experto externo tiene las competencias necesarias para la finalidad del contador.

390.7 A1 Las capacidades se refieren a la habilidad del experto externo para ejercer su competencia en las circunstancias del servicio profesional.

390.7 A2 Los factores que son relevantes para evaluar si el experto externo tiene las capacidades necesarias incluyen:

- Los recursos disponibles para el experto externo.
- Si el experto externo tiene tiempo suficiente para realizar el trabajo.

R390.8 El profesional de la contabilidad deberá evaluar si el experto externo tiene la objetividad necesaria para la finalidad del contador.

390.8 A1 La objetividad se refiere a los posibles efectos que el sesgo, el conflicto de intereses o la influencia indebida o la dependencia indebida de otros podrían tener en el juicio profesional o de negocios del experto externo.

390.8 A2 Los factores que son relevantes para identificar amenazas a la objetividad del experto externo durante el período en que este realiza el trabajo incluyen:

- Si el experto externo o la organización empleadora tienen un conflicto de intereses o indicio de conflicto de intereses, en relación con el trabajo que el experto externo está realizando en la entidad.
- Si el profesional de la contabilidad conoce de cualquier sesgo potencial que pueda afectar el trabajo del experto externo.
- Si el experto externo cobra honorarios contingentes y, de ser así, cuál es la base de esos honorarios.
- Si el experto externo evaluará o se confiará en juicios previos o actividades realizadas por él mismo o por la organización empleadora en relación con la materia objeto de análisis del trabajo del experto externo.

390.8 A3 La organización empleadora del experto externo es la entidad que lo emplea directamente, independientemente de la forma jurídica de la relación laboral, y no incluye a otras entidades que puedan controlarla o estar relacionadas con ella.

390.8 A4 Algunos ejemplos de juicios previos realizados o actividades realizadas por un experto externo o la organización que lo emplea que podrían crear una amenaza de autorrevisión para la objetividad del experto externo incluyen:

- Haber asesorado a la entidad sobre el asunto para el cual el experto externo está realizando el trabajo.
- Haber producido datos u otra información, o haber diseñado, desarrollado, implementado, operado, mantenido, supervisado, actualizado o mejorado un sistema de TI para la entidad, que luego es utilizado por el experto externo para realizar el trabajo o es objeto de ese trabajo.

390.8 A5 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de esas amenazas a la objetividad del experto externo incluyen:

- La existencia de condiciones, políticas y procedimientos establecidos por la profesión del experto externo, la legislación, la normativa o la organización que lo emplea, incluyendo si el experto externo está sujeto a normas de ética emitidas por un organismo responsable de emitir esas normas en su campo de especialización.
- La naturaleza y el alcance del trabajo del experto externo.
- La existencia y adecuación de cualquier sistema de gestión de la calidad empleado por el experto externo.

390.8 A6 Algunos ejemplos de medidas que podrían servir de salvaguarda para abordar las amenazas a la objetividad de un experto externo incluyen:

- Consultar con personal cualificado, o con un profesional ajeno a la firma del profesional de la contabilidad, que tenga la experiencia necesaria para evaluar el trabajo del experto externo para la finalidad prevista.
- Solicitar al experto externo que tome medidas para abordar un conflicto de intereses, por ejemplo, implementando medidas para separar su trabajo del conflicto de intereses.
- Reestructurar o reasignar la parte del trabajo del experto externo que genera la amenaza a otro experto externo.

Fuentes de información

390.9 A1 La información sobre la competencia, las capacidades y la objetividad del experto externo puede obtenerse de diversas fuentes, entre estas:

- Asociación personal o experiencia con trabajos previos realizados por el experto externo.
- Indagar con otras personas, dentro o fuera de la firma del profesional de la contabilidad, que estén familiarizadas con el trabajo del experto externo.
- Discusión con el experto externo sobre su experiencia, incluido su campo de especialización y sus actividades comerciales.
- Consultar al organismo profesional o asociación industrial del experto externo.
- Artículos, trabajos o libros escritos por el experto externo y publicados por una editorial reconocida o en una revista reconocida u otro medio.
- Registros publicados, como procedimientos legales que involucran al experto externo.
- Consultar al cliente y, si es diferente, a la entidad en la que el experto externo realiza el trabajo sobre cualquier interés y relación entre el experto externo y el cliente o la entidad.
- El sistema de gestión de calidad de la firma del profesional de la contabilidad.

Consideraciones adicionales al evaluar la competencia, las capacidades y la objetividad

390.10 A1 Evaluar si un experto externo tiene la competencia, las capacidades y la objetividad necesarias para la finalidad del profesional de la contabilidad implica ejercer un juicio profesional y utilizar la prueba de un tercero razonable e informado.

390.10 A2 Un profesional de la contabilidad podría verse presionado a incumplir los principios fundamentales si encuentra dificultades para concluir, o no puede concluir, que el experto externo tiene la

competencia, las capacidades y la objetividad necesarias para la finalidad del contador cuando el experto externo ya ha realizado una parte significativa de su trabajo. En esas circunstancias, el artículo 270 resulta pertinente para considerar cómo abordar esa presión.

Consideraciones adicionales sobre la objetividad para los encargos de auditoría, los encargos de revisión y otros encargos de aseguramiento que quedan fuera del alcance de la Parte 5

390.11 A1 Las partes interesadas tienen mayores expectativas con respecto a la objetividad de un experto externo cuyo trabajo se utiliza en un encargo de auditoría, un encargo de revisión u otro encargo de aseguramiento fuera del alcance de la Parte 5. Por lo tanto, los párrafos R390.12 a R390.19 establecen acciones adicionales al evaluar la objetividad de un experto externo en esos encargos de conformidad con el párrafo R390.8.

Encargos de auditoría y de revisión para clientes que no son entidades de interés público y todos los demás encargos de aseguramiento fuera del alcance de la Parte 5.

R390.12 El profesional de la contabilidad deberá solicitar al experto externo que proporcione por escrito:

(A) Según su leal saber y entender;

(B) En relación con la entidad en la que el experto externo realiza el trabajo; y

(C) Desde el inicio del período cubierto por la auditoría, revisión u otro informe de aseguramiento hasta la finalización del trabajo del experto externo,

información sobre:

(a) Cualquier interés financiero directo o interés financiero indirecto material en la entidad que tenga el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto;

(b) Cualquier conflicto de intereses real o indicio de conflicto de interés, que el experto externo, su familia inmediata o la organización que emplea al experto externo puedan tener en relación con el trabajo que el experto externo realiza en la entidad; y

(c) Cualquier encargo previo o actual entre el experto externo o la organización para la que trabaja y la entidad.

R390.13 El profesional de la contabilidad deberá también considerar solicitar al experto externo que proporcione por escrito:

(a) Según su leal saber y entender; y

(b) Desde el inicio del período cubierto por la auditoría, revisión u otro informe de aseguramiento hasta la finalización del trabajo del experto externo,

información sobre cualquier interés, relación o circunstancia adicional entre el experto externo, su familia inmediata o la organización que emplea al experto externo y la entidad en la que el experto externo está realizando el trabajo.

390.13 A1 Además de los intereses, relaciones o circunstancias del párrafo R390.13, el párrafo R390.14 establece otros intereses, relaciones o circunstancias entre el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo y la entidad en la que el experto externo realiza el trabajo.

390.13 A2 Los factores que son relevantes para determinar si se debe solicitar información sobre cualquier interés, relación o circunstancia adicional al experto externo incluyen:

- La escala de la práctica del experto externo.
- La variedad de servicios que ofrece el experto externo.
- La antigüedad del experto externo en su práctica profesional.
- La complejidad del trabajo del experto externo.
- El impacto del trabajo del experto externo en el encargo del profesional de la contabilidad.

Por ejemplo, cuanto mayor sea la trayectoria del experto externo, más amplia sea su variedad de servicios o cuanto más tiempo lleve ejerciendo, mayor será la posibilidad de que existan intereses, relaciones o circunstancias adicionales entre el experto externo o la organización que lo emplea y la entidad.

Encargos de auditorías y encargos de revisión para clientes que no son entidades de interés público

R390.14 El profesional de la contabilidad deberá solicitar al experto externo que proporcione por escrito:

(A) Según su leal saber y entender;

(B) En relación con la entidad en la que el experto externo realiza el trabajo; y

(C) Desde el inicio del período cubierto por el informe de auditoría o de revisión hasta la finalización del trabajo del experto externo,

información sobre:

(a) Cualquier interés financiero directo o interés financiero indirecto material en la entidad que tenga el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto;

(b) Cualquier préstamo o garantía de un préstamo realizado a la entidad por el experto externo, su familia inmediata o la organización que emplea al experto externo, excepto cuando el préstamo o la garantía sean irrelevantes para el experto externo, su familia inmediata o la organización que emplea al experto externo, según corresponda, y la entidad;

(c) Cualquier préstamo, o garantía de un préstamo, aceptado por el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo de la entidad si es un banco o institución similar, excepto cuando el préstamo o la garantía se realice bajo procedimientos, términos y condiciones normales de préstamo;

(d) Cualquier préstamo, o garantía de un préstamo, aceptado por el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo de la entidad si no es un banco o institución similar, excepto cuando el préstamo o la garantía sean irrelevantes para el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo, según corresponda, y la entidad;

(e) Cualquier relación comercial estrecha entre el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo y la entidad o su dirección, salvo cuando el interés financiero, si lo hubiere, sea inmaterial y la relación comercial sea insignificante para el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo, en su cado, y la entidad o su dirección;

(f) Cualquier encargo previo o actual entre el experto externo o la organización para la que trabaja y la entidad;

(g) Cualquier honorario u honorario contingente o dependencia de honorarios u otros tipos de remuneración adeudados o recibidos recientemente por el experto externo o su organización empleadora de la entidad;

(h) Cualquier obsequio u otro beneficio aceptado por el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo, por parte de la entidad, salvo aquellos que sean triviales e intrascendentes;

(i) Cualquier litigio actual o indicio de litigio entre el experto externo o su organización empleadora y la entidad;

(j) Cualquier cargo que el experto externo haya ocupado actualmente o haya ocupado anteriormente como director, funcionario o empleado de la entidad;

(k) Cualquier cargo que ocupe actualmente o haya ocupado anteriormente un familiar directo del experto externo o un directivo de la organización empleadora del experto externo como director o funcionario de la entidad, o un empleado en una posición que le permita ejercer una influencia significativa sobre la preparación de la información financiera o no financiera de la entidad sobre la cual el profesional de la contabilidad expresará una opinión o conclusión, o sobre los registros que sustentan esa información;

(l) Cualquier declaración pública previa del experto externo o de la organización que lo emplea que haya defendido a la entidad;

(m) La naturaleza y el alcance de los intereses y relaciones entre los propietarios controladores, en su caso, de la organización empleadora del experto externo y la entidad; y

(n) Cualquier conflicto de intereses real o indicio de conflicto de interés, que el experto externo, su familia inmediata o la organización que emplea al experto externo puedan tener en relación con el trabajo que el experto externo realiza en la entidad; y

con respecto a la duración de la relación del experto externo y su organización empleadora con la entidad:

(o) Duración de la relación.

Consideraciones relativas al equipo de un experto externo y cuando el cliente no es la entidad en la que el experto externo realiza el trabajo

Todos los encargos de auditoría, de revisión y otros encargos de aseguramiento que no estén contemplados en la Parte 5

R390.15 Cuando el experto externo utilice un equipo para llevar a cabo el trabajo, el profesional de la contabilidad deberá solicitar al experto externo que todos los miembros del equipo del experto externo proporcionen por escrito la información establecida en los párrafos R390.12 a R390.14, según corresponda, en relación con la entidad en la que el experto externo está realizando el trabajo.

R390.16 Cuando el cliente del profesional de la contabilidad no sea la entidad en la que el experto externo esté realizando el trabajo, el profesional de la contabilidad también deberá solicitar al experto externo que proporcione por escrito:

(A) Según su leal saber y entender;

(B) En relación con el cliente de; y

(C) Desde el inicio del período cubierto por la auditoría, revisión u otro informe de aseguramiento hasta la finalización del trabajo del experto externo,

información sobre:

(a) Cualquier interés financiero directo o interés financiero indirecto material en el cliente que tenga el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo;

(b) Cualquier conflicto de intereses actual o indicio de conflicto de interés que el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo pudieran tener con el cliente; y

(c) Cualquier encargo previo o actual entre el experto externo o la organización para la que trabaja y el cliente.

R390.17 El profesional de la contabilidad deberá también considerar solicitar al experto externo que proporcione por escrito:

(a) Según su leal saber y entender; y

(b) Desde el inicio del período cubierto por la auditoría, revisión u otro informe de aseguramiento hasta la finalización del trabajo del experto externo,

información sobre cualquier interés, relación o circunstancia adicional entre el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo y el cliente.

390.17 A1 Además de los intereses, relaciones o circunstancias del párrafo R390.17, el párrafo R390.14 establece otros intereses, relaciones o circunstancias entre el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto y el cliente.

390.17 A2 Los factores que son relevantes para determinar si se debe solicitar información sobre cualquier interés, relación o circunstancia adicional al experto externo incluyen:

- La escala de la práctica del experto externo.
- La variedad de servicios que ofrece el experto externo.
- La antigüedad del experto externo en su práctica profesional.
- Si el cliente es una entidad de interés público.
- La naturaleza de la relación entre el cliente y la entidad para la que el experto externo realiza el trabajo.
- La magnitud y complejidad de las operaciones del cliente.
- La complejidad del trabajo del experto externo.
- El impacto del trabajo del experto externo en el encargo del profesional de la contabilidad.

Por ejemplo, cuanto mayor sea la trayectoria del experto externo, más amplia sea su variedad de servicios o cuanto más tiempo lleve ejerciendo, mayor será la posibilidad de que existan intereses, relaciones o circunstancias adicionales entre el experto externo o la organización que lo emplea y la entidad.

390.17 A3 La información sobre intereses, relaciones o circunstancias entre el experto externo o la organización que lo emplea y el cliente puede obtenerse consultando al cliente, si las circunstancias del encargo permiten revelar al cliente el uso de los servicios del experto externo.

Posibles amenazas a la objetividad del experto externo

390.18 A1 Las amenazas de interés propio, familiaridad o intimidación a la objetividad del experto externo podrían ser creadas por los intereses, relaciones o circunstancias reveladas de conformidad con los párrafos R390.12 a R390.17, según corresponda.

390.18 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de esas amenazas a la objetividad del experto externo incluyen, además de las establecidas en el párrafo 390.8 A5:

- Si el interés financiero es directo o indirecto, y si ese interés financiero es material para el experto externo, su familia inmediata o la organización que lo emplea, según corresponda.
- Si el interés financiero permite al experto externo, a su familia inmediata o a la organización que lo emplea, según corresponda, controlar o influir significativamente en la entidad en la que el experto externo realiza el trabajo.
- La materialidad o importancia de la estrecha relación comercial entre el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo, según corresponda, y la entidad o su dirección.
- La importancia de cualquier honorario adeudado o recibido recientemente por el experto externo o su organización empleadora por parte de la entidad.
- El papel de esa persona dentro del equipo del experto externo.
- La naturaleza y el valor de los obsequios u otros beneficios para el experto externo, su familia directa o la organización que lo emplea.
- La materialidad o importancia del litigio y si este guarda relación con trabajos previos realizados por el experto externo en la entidad.
- El tiempo transcurrido desde que el experto externo dejó de ser director, funcionario o empleado de la entidad.
- El cargo que ostenta en la entidad un familiar directo del experto externo o un puesto directivo en la organización empleadora del experto externo.
- La naturaleza de cualquier defensa de la entidad si el experto externo o su organización empleadora hicieron alguna declaración previa en defensa de la entidad.

390.18 A3 Algunos ejemplos de acciones que podrían eliminar las amenazas a la objetividad del experto externo incluyen solicitarle que:

- Finalice la estrecha relación comercial.
- Retire a la persona en cuestión del equipo del experto externo.
- Rechace los obsequios u otros beneficios ofrecidos por la entidad.

390.18 A4 Algunos ejemplos de medidas que podrían servir de salvaguardia para abordar las amenazas a la objetividad del experto externo incluyen, además de las establecidas en el párrafo 390.8 A6, solicitar al experto externo que:

- Venderá una parte suficiente de los intereses financieros de tal forma que los intereses restantes dejen de ser materiales.
- Reducir la importancia de la estrecha relación comercial.

- Estructure las responsabilidades de la persona en cuestión de manera que no se ocupe de cuestiones que sean responsabilidad del familiar inmediato que se desempeñe como director o funcionario de la entidad, o de un empleado en posición de ejercer una influencia significativa sobre la preparación de la información financiera o no financiera de la entidad sobre la cual el profesional de la contabilidad expresará una opinión o conclusión, o sobre los registros que sustentan dicha información.
- Devolver los obsequios u otros beneficios a la entidad lo antes posible después de haberlos recibido.

Consideración de información nueva o cambios en hechos y circunstancias

Todos los servicios profesionales

R390.19 El profesional de la contabilidad deberá reevaluar si el experto externo tiene la competencia, las capacidades y la objetividad necesarias para la finalidad del contador cuando surja nueva información o cambios en los hechos y circunstancias.

Auditoría, revisión y otros encargos de aseguramiento

R390.20 El profesional de la contabilidad deberá reevaluar si el experto externo tiene la objetividad necesaria para la finalidad del contador cuando haya cualquier cambio comunicado de conformidad con el párrafo R390.5(b)(ii) que puedan surgir durante el período cubierto por la auditoría, revisión u otro informe de aseguramiento hasta la emisión de ese informe.

Concluir sobre la competencia, las capacidades y la objetividad del experto externo

Todos los servicios profesionales

R390.21 El profesional de la contabilidad no utilizará el trabajo del experto externo si el contador:

(a) No puede determinar si el experto externo tiene la competencia o las capacidades necesarias o si es objetivo;

(b) Determina que el experto externo no tiene la competencia o las capacidades necesarias para el propósito del contador; o

(c) Determina que existen amenazas a la objetividad del experto externo que no pueden eliminarse ni reducirse a un nivel aceptable.

390.21 A1 Las circunstancias en las que un profesional de la contabilidad no podría determinar si el experto externo tiene la competencia o las capacidades necesarias, o si es objetivo, incluyen los siguientes casos:

- El experto externo no puede proporcionar la información solicitada en los párrafos R390.12 a R390.17 debido a una restricción de confidencialidad establecida por ley o regulación.
- En relación con la información específica solicitada en los párrafos R390.12 a R390.17 relativa a un familiar directo del experto externo o a la organización empleadora del experto externo, el experto externo no ha podido obtener su consentimiento para esa divulgación.

390.21 A2 Si un profesional de la contabilidad utiliza el trabajo de ese experto externo, esto crea amenazas al cumplimiento por parte del contador de los principios de integridad, objetividad, competencia y diligencia profesionales que no pueden eliminarse ni reducirse a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardias.

Amenazas potenciales derivadas del uso del trabajo de un experto externo

Todos los servicios profesionales

390.22 A1 Aún podrían surgir amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales al utilizar el trabajo de un experto externo incluso si un profesional de la contabilidad ha concluido satisfactoriamente que el experto externo tiene la competencia, las capacidades y la objetividad necesarias para la finalidad del contador.

Identificar amenazas

390.23 A1 Algunos ejemplos de hechos y circunstancias que podrían crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales por parte de un profesional de la contabilidad cuando utiliza el trabajo de un experto externo incluyen:

(a) Amenazas de interés propio:

- Un profesional de la contabilidad no tiene la experiencia suficiente para comprender y explicar las conclusiones y los hallazgos del experto externo.
- Un profesional de la contabilidad tiene una influencia indebida o una confianza indebida en el experto externo o en varios expertos externos al proporcionar un servicio profesional.
- Un profesional de la contabilidad no tiene tiempo ni recursos suficientes para evaluar el trabajo del experto externo.

(b) Amenazas de autorrevisión:

- Un profesional de la contabilidad utiliza el trabajo de un experto externo, quien se basa en juicios previos realizados por el contador y proporcionados al experto externo para los fines de su trabajo.

(c) Amenazas de abogacía:

- Un profesional de la contabilidad promueve el uso de un experto externo que tiene un sesgo conocido hacia conclusiones que potencialmente benefician o perjudican al cliente.

(d) Amenaza de familiaridad:

- Un profesional de la contabilidad tiene una relación personal estrecha con el experto externo.

(e) Amenaza de intimidación:

- Un profesional de la contabilidad se siente presionado a respetar la opinión del experto externo debido a la autoridad percibida de este.
- Un profesional de la contabilidad siente la presión de utilizar el trabajo de un experto externo en particular para cumplir con los objetivos y expectativas internos o externos.

Evaluar las amenazas

390.24 A1 Los factores que son relevantes al evaluar el nivel de esas amenazas incluye:

- El alcance y el propósito del trabajo del experto externo.
- El impacto del trabajo del experto externo en el encargo del profesional de la contabilidad.

- La naturaleza del servicio profesional para el que se pretende utilizar el trabajo del experto externo.
- La supervisión del profesional de la contabilidad en relación con la utilización de los servicios del experto externo y su trabajo.
- La idoneidad y transparencia de los datos, supuestos y otros insumos y métodos utilizados por el experto externo.
- La capacidad del profesional de la contabilidad para comprender y explicar el trabajo del experto externo y su idoneidad para el propósito previsto.
- Si el trabajo del experto externo está sujeto a normas de desempeño técnico u otras prácticas profesionales o de la industria generalmente aceptadas, o a leyes o regulaciones.
- Si el trabajo del experto externo, si fuera realizado por dos o más partes, no es probable que sea materialmente diferente.
- La consistencia del trabajo del experto externo, incluidas las conclusiones o hallazgos del experto externo, con otra información.
- La disponibilidad de otra evidencia, incluida la investigación académica revisada por pares, para respaldar el enfoque del experto externo.
- Si la firma del profesional de la contabilidad ejerce presión para aceptar las conclusiones o hallazgos del experto externo debido al tiempo o el costo que el experto externo invirtió en realizar el trabajo.

Abordar las amenazas

390.25 A1 Un ejemplo de una acción que podría eliminar una amenaza de familiaridad es identificar un experto externo diferente para utilizar.

390.25 A2 Los ejemplos de acciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a amenazas incluyen:

- Consultar con personal calificado o con un profesional ajeno a la firma del profesional de la contabilidad, que posea la experiencia necesaria para evaluar el trabajo del experto externo, obtener información adicional o cuestionar la idoneidad del trabajo del experto externo para el propósito previsto.
- Utilizar otro experto externo para repetir el trabajo del experto externo.
- Acordar con el cliente tiempo o recursos adicionales para completar el encargo.

Otras cuestiones

Expertos externos en campos o áreas emergentes

390.26 A1 La experiencia en campos o áreas emergentes podría evolucionar dependiendo de cómo se desarrollen las leyes, regulaciones y prácticas generalmente aceptadas. Los campos emergentes también podrían involucrar múltiples áreas de especialización. Por lo tanto, podría haber una disponibilidad limitada de expertos externos en campos o áreas emergentes.

390.26 A2 La información relativa a algunos de los factores relevantes para evaluar la competencia de un experto externo en el párrafo 390.6 A2 podría no estar disponible en un campo o área emergente.

Por ejemplo, es posible que no exista reconocimiento público del experto externo, que no se hayan desarrollado normas profesionales o que no se hayan establecido organismos profesionales en el campo emergente. En esas circunstancias, un factor que podría ayudar al profesional de la contabilidad a evaluar la competencia de un experto externo es la experiencia del experto externo en un campo similar al campo emergente, o en un campo establecido, que proporcione una base razonable para el trabajo del experto externo en el campo emergente.

Comunicación con la dirección y los responsables del gobierno de la entidad cuando se utiliza el trabajo de un experto externo

390.27 A1 Cuando proceda, se recomienda al profesional de la contabilidad que se comunique con la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad:

- El propósito de utilizar un experto externo y el alcance del trabajo del experto externo.
- Los roles y responsabilidades respectivos del contador y del experto externo en la realización del servicio profesional.
- Cualquier amenaza al cumplimiento por parte del contador de los principios fundamentales creada por el uso del trabajo del experto externo y cómo se han abordado.

Documentación

R390.28 El profesional de la contabilidad deberá obtener por escrito del experto externo la información establecida en los párrafos R390.12 a R390.17, según corresponda.

390.29 A1 Se alienta al profesional de la contabilidad a documentar:

- Las medidas adoptadas por el contador para evaluar la competencia, las capacidades y la objetividad del experto externo, y las conclusiones resultantes.
- Cualquier amenaza significativa identificada por el contador al utilizar el trabajo del experto externo y las medidas adoptadas para abordarlas.
- Los resultados de cualquier discusión significativa con el experto externo.

SECCIÓN 5390 (NUEVA)

Nota: *La Sección 5390 forma una parte integral de las Normas Internacionales de Ética para el Aseguramiento de Sostenibilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia™) y Otras Revisiones del Código Relacionadas con el Aseguramiento y la Presentación de Informes de Sostenibilidad*, y debe leerse junto con el pronunciamiento final.

UTILIZACIÓN DEL TRABAJO DE UN EXPERTO EXTERNO

Introducción

5390.1 Se requiere que los profesionales de aseguramiento de sostenibilidad cumplan con los principios fundamentales y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 5120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas.

5390.2 Un profesional de aseguramiento de sostenibilidad podría utilizar el trabajo de un experto externo en la prestación de un servicio profesional. La utilización del ese trabajo de un experto externo podría crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales, en particular los principios de integridad, objetividad y competencia y diligencia profesional.

5390.3 Esta sección establece requerimientos específicos y material de aplicación relevante para aplicar el marco conceptual en relación con la utilización del trabajo de un experto externo. Otras normas profesionales podrían abordar la competencia, las capacidades y la objetividad de un experto externo como factores que influyen significativamente en si el trabajo del experto externo será adecuado para los fines del profesional de aseguramiento de sostenibilidad.

Requerimientos y material de aplicación

General

5390.4 A1 Se crea una amenaza de interés propio al cumplimiento de los principios de integridad, competencia y diligencia profesional si un profesional de aseguramiento de sostenibilidad realiza un servicio profesional para el cual no tiene suficiente experiencia.

5390.4 A2 Una acción que podría ser una salvaguarda para enfrentar esa amenaza es utilizar el trabajo de un experto externo para la actividad profesional que tenga la competencia, las capacidades y la objetividad para realizar el trabajo necesario para ese servicio.

5390.4 A3 Se podría recurrir a un experto externo para realizar un trabajo específico en apoyo de un servicio profesional prestado por un profesional de aseguramiento de sostenibilidad. Este trabajo puede realizarse en un campo ya establecido o emergente. Ejemplos de ese trabajo incluyen:

- La valoración de activos tal como instrumentos financieros complejos, terrenos y edificios, fábricas y maquinaria, joyas, obras de arte, antigüedades, activos intangibles, activos adquiridos en combinaciones de negocios, así como activos que puedan haber sufrido deterioro.
- La valoración de pasivos tales como los asumidos en combinaciones de negocios, los provenientes de litigios reales o potenciales, los pasivos ambientales, instrumentos financieros complejos, los pasivos de limpieza del sitio y los asociados con contratos de seguros o planes de beneficios para empleados.
- El cálculo de las emisiones de gases de efecto invernadero.

- La medición de los contaminantes emitidos al aire, al agua y al suelo.
- La evaluación de la información prospectiva sobre los planes de descarbonización de una entidad.
- La evaluación de la aplicación de mecanismos de compensación para una entidad, como por ejemplo para el carbono o la biodiversidad.
- La valoración de productos y materiales diseñados según los principios de una economía sostenible.
- La estimación de las reservas de petróleo y gas.
- La interpretación de contratos, leyes y reglamentos, incluidas leyes y reglamentos laborales y fiscales.
- La evaluación y valoración de los sistemas de TI, incluidos los relacionados con la ciberseguridad.
- La contabilización de cuestiones específicas, como instrumentos financieros o créditos de carbono.
- Consideración de las metodologías o sistemas de clasificación utilizados para medir el impacto de un producto en el medio ambiente.
- Evaluación o medición de los impactos de las actividades, productos o servicios en el medio ambiente, la economía y las condiciones sociales o culturales.

5390.4 A4 Esta sección no se aplica a:

(a) La utilización del trabajo de un experto empleado o contratado por el cliente de aseguramiento de sostenibilidad para ayudar al cliente a preparar la información financiera o no financiera. Ese trabajo se considera información proporcionada por la dirección;

(b) El uso del trabajo de personas u organizaciones contratadas por el profesional de aseguramiento de sostenibilidad y que se encuentran bajo la dirección, supervisión y revisión de ese profesional, por ejemplo, subcontratistas; y

(c) El uso de información proporcionada por personas u organizaciones que sean fuentes de información externas para uso general. Ejemplos de esas fuentes de información incluyen aquellas que proporcionan datos o estudios comparativos de la industria u otros, tal como información sobre estadísticas de empleo que incluyan horas trabajadas y remuneración por semana por área geográfica, precios de bienes raíces, emisiones de carbono por tipo de vehículo, tablas de mortalidad u otros conjuntos de datos para uso general.

5390.4 A5 Esta sección no aborda la evaluación que un profesional de aseguramiento de sostenibilidad hace de la adecuación del trabajo de un experto externo para los fines de un servicio profesional realizado por el profesional, y las implicaciones para el encargo si el profesional determina que ese trabajo no es adecuado. Esas implicaciones podrían abordarse en otras normas profesionales.

Acuerdo de los términos del encargo con un experto externo

Todos los servicios profesionales

R5390.5 Si el profesional de aseguramiento de sostenibilidad ha decidido utilizar un experto externo para un servicio profesional y ha identificado a un experto externo para tal fin, el profesional deberá, en la

medida en que no esté previsto de otro modo por ley, reglamento u otras normas profesionales, acordar los términos de contratación con el experto externo, incluyendo:

(a) La naturaleza, el alcance y los objetivos del trabajo que realizará el experto externo; y

(b) En el contexto de sostenibilidad u otros encargos de aseguramiento para el mismo cliente de aseguramiento de sostenibilidad:

(i) La presentación de información por escrito con el fin de ayudar a la evaluación del profesional ejerciente de la objetividad del experto externo; y

(ii) el compromiso del experto externo de comunicar cualquier cambio en la información proporcionada durante el período cubierto por el informe de aseguramiento de sostenibilidad u otro informe de aseguramiento para el mismo cliente de aseguramiento de sostenibilidad hasta la emisión de ese informe.

5390.5 A1 Al acordar los términos del encargo, las cuestiones que el profesional de aseguramiento de sostenibilidad podría discutir con el experto externo incluyen:

- El uso previsto y el momento oportuno del trabajo del experto externo.
- El enfoque previsto por el experto externo para llevar a cabo el trabajo.
- Expectativas respecto a:
  - La confidencialidad del trabajo del experto externo y los aportes a ese trabajo.
  - La información que proporcionará el experto externo y la naturaleza de dicha información.
  - El contenido y formato esperados del trabajo completado por el experto externo, incluidas los supuestos realizados y las limitaciones a ese trabajo.
  - Los honorarios por el trabajo del experto externo.
  - La comunicación por parte del experto externo de cualquier incumplimiento o indicio de incumplimiento de las leyes y regulaciones cometido por el cliente de aseguramiento de sostenibilidad, o por los responsables del gobierno corporativo, la dirección u otros que trabajen para o bajo la dirección de la organización empleadora, de los cuales el experto externo tenga conocimiento al realizar el trabajo.

5390.5 A2 Se podría crear una amenaza de interés propio, autorrevisión, familiaridad o abogacía del cumplimiento de los principios de integridad, objetividad y competencia y diligencia profesionales si un profesional de aseguramiento de sostenibilidad utiliza un experto externo que no tiene la competencia, las capacidades ni la objetividad necesarias para realizar el trabajo necesario para el servicio profesional en particular.

Evaluación de la competencia, las capacidades y la objetividad del experto externo

Todos los servicios profesionales

R5390.6 El profesional de aseguramiento de sostenibilidad deberá evaluar si el experto externo tiene la competencia necesaria para el propósito del profesional.

5390.6 A1 La competencia se refiere a la naturaleza y al grado de especialización del experto externo.

5390.6 A2 Los factores que son relevantes para evaluar si el experto externo tiene la competencia necesaria incluyen:

- Si las credenciales, la educación, la capacitación, la experiencia y la reputación del experto externo son relevantes o consistentes con la naturaleza del trabajo a realizar.
- Si el experto externo pertenece a un organismo profesional pertinente o está sujeto a la supervisión de un organismo regulador u otra autoridad y, en caso afirmativo, si el experto externo goza de buena reputación.
- Si algún organismo regulador u otra autoridad ha publicado medidas disciplinarias relacionadas con la competencia del experto externo.
- Si el trabajo del experto externo está sujeto a requerimientos legales y regulatorios o a normas profesionales emitidas por un organismo reconocido, o si se ajusta a principios o prácticas generalmente aceptadas en su campo o área de especialización.
- Si el experto externo puede explicar su trabajo, incluidos los datos, supuestos y metodologías utilizados.
- Si el experto externo tiene experiencia realizando trabajos similares.

R5390.7 El profesional de aseguramiento de sostenibilidad deberá evaluar si el experto externo tiene las capacidades necesarias para el propósito del profesional.

5390.7A1 Las capacidades se refieren a la habilidad del experto externo para ejercer su competencia en las circunstancias del servicio profesional.

5390.7 A2 Los factores que son relevantes para evaluar si el experto externo tiene la capacidad necesaria incluyen:

- Los recursos disponibles para el experto externo.
- Si el experto externo tiene tiempo suficiente para realizar el trabajo.

R5390.8 El profesional de aseguramiento de sostenibilidad deberá evaluar si el experto externo tiene la objetividad necesaria para el propósito del profesional.

5390.8 A1 La objetividad se refiere a los posibles efectos que el sesgo, el conflicto de intereses o la influencia indebida o la dependencia indebida de otros podrían tener en el juicio profesional o de negocios del experto externo.

5390.8 A2 Los factores que son relevantes para identificar amenazas a la objetividad del experto externo durante el periodo en que este realiza el trabajo incluyen:

- Si el experto externo o la organización empleadora tienen un conflicto de intereses o indicio de conflicto de intereses, en relación con el trabajo que el experto externo está realizando en la entidad.
- Si el profesional de aseguramiento de sostenibilidad es consciente de cualquier sesgo potencial que pueda afectar el trabajo del experto externo.
- Si el experto externo cobra honorarios contingentes y, de ser así, cuál es la base de esos honorarios.
- Si el experto externo evaluará o se confiará en juicios previos o actividades realizadas por él mismo o por la organización empleadora en relación con la materia objeto de análisis del trabajo del experto externo.

5390.8 A3 La organización empleadora del experto externo es la entidad que lo emplea directamente, independientemente de la forma jurídica de la relación laboral, y no incluye a otras entidades que puedan controlarla o estar relacionadas con ella.

5390.8 A4 Algunos ejemplos de juicios previos realizados o actividades realizadas por un experto externo o la organización que lo emplea que podrían crear una amenaza de autorrevisión para la objetividad del experto externo incluyen:

- Haber asesorado a la entidad sobre el asunto para el cual el experto externo está realizando el trabajo.
- Haber producido datos u otra información, o haber diseñado, desarrollado, implementado, operado, mantenido, supervisado, actualizado o mejorado un sistema de TI para la entidad, que luego es utilizado por el experto externo para realizar el trabajo o es objeto de ese trabajo.

5390.8 A5 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de esas amenazas a la objetividad del experto externo incluyen:

- La existencia de condiciones, políticas y procedimientos establecidos por la profesión del experto externo, la legislación, la normativa o la organización que lo emplea, incluyendo si el experto externo está sujeto a normas de ética emitidas por un organismo responsable de emitir esas normas en su campo de especialización.
- La naturaleza y el alcance del trabajo del experto externo.
- La existencia y adecuación de cualquier sistema de gestión de la calidad empleado por el experto externo.

5390.8 A6 Algunos ejemplos de medidas que podrían servir de salvaguarda para abordar las amenazas a la objetividad de un experto externo incluyen:

- Consultar con personal cualificado, o con un profesional ajeno a la firma del profesional de aseguramiento de sostenibilidad, que tenga la experiencia necesaria para evaluar el trabajo del experto externo para la finalidad prevista.
- Solicitar al experto externo que tome medidas para abordar un conflicto de intereses, por ejemplo, implementando medidas para separar su trabajo del conflicto de intereses.
- Reestructurar o reasignar la parte del trabajo del experto externo que genera la amenaza a otro experto externo.

Fuentes de información

5390.9 A1 La información sobre la competencia, las capacidades y la objetividad del experto externo puede obtenerse de diversas fuentes, entre ellas:

- Asociación personal o experiencia con trabajos previos realizados por el experto externo.
- Indagar con otras personas, dentro o fuera de la firma del profesional de aseguramiento de sostenibilidad, que estén familiarizadas con el trabajo del experto externo.
- Discusión con el experto externo sobre su experiencia, incluido su campo de especialización y sus actividades comerciales.
- Consultar al organismo profesional o asociación industrial del experto externo.

- Artículos, trabajos o libros escritos por el experto externo y publicados por una editorial reconocida o en una revista reconocida u otro medio.
- Registros publicados, como procedimientos legales que involucran al experto externo.
- Consultar al cliente de aseguramiento de sostenibilidad y, si es diferente, a la entidad en la que el experto externo realiza el trabajo sobre cualquier interés y relación entre el experto externo y el cliente o la entidad.
- El sistema de gestión de calidad de la firma del profesional de aseguramiento de sostenibilidad.

Consideraciones adicionales al evaluar la competencia, las capacidades y la objetividad.

5390.10 A1 Evaluar si un experto externo tiene la competencia, las capacidades y la objetividad necesarias para la finalidad del profesional de aseguramiento de sostenibilidad implica ejercer el juicio profesional y utilizar la prueba de un tercero razonable e informado.

5390.10 A2 Un profesional de aseguramiento de sostenibilidad podría verse presionado a incumplir los principios fundamentales si el profesional encuentra dificultades para concluir, o no puede concluir, que el experto externo tiene la competencia, las capacidades y la objetividad necesarias para la finalidad del profesional cuando el experto externo ya ha realizado una parte significativa de su trabajo. En esas circunstancias, el artículo 5270 resulta pertinente para considerar cómo abordar esa presión.

Consideraciones adicionales sobre la objetividad para los encargos de aseguramiento de sostenibilidad u otros servicios de aseguramiento para el mismo cliente de aseguramiento de sostenibilidad

5390.11 A1 Las partes interesadas tienen mayores expectativas con respecto a la objetividad de un experto externo cuyo trabajo se utiliza en un encargo de sostenibilidad u otro tipo de aseguramiento para el mismo cliente de aseguramiento de sostenibilidad. Por lo tanto, los párrafos R5390.12 a R5390.19 establecen acciones adicionales al evaluar la objetividad de un experto externo en ese encargo de conformidad con el párrafo R5390.8.

Servicios de aseguramiento de sostenibilidad u otros servicios para el mismo cliente de aseguramiento de sostenibilidad que no sea una entidad de interés público

R5390.12 El profesional de aseguramiento de sostenibilidad deberá solicitar al experto externo que proporcione por escrito:

(A) Según su leal saber y entender;

(B) En relación con la entidad en la que el experto externo realiza el trabajo; y

(C) Desde el inicio del período cubierto por el informe de aseguramiento hasta la finalización del trabajo del experto externo,

información sobre:

(a) Cualquier interés financiero directo o interés financiero indirecto material en la entidad que tenga el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto;

(b) Cualquier conflicto de intereses real o indicio de conflicto de interés, que el experto externo, su familia inmediata o la organización que emplea al experto externo puedan tener en relación con el trabajo que el experto externo realiza en la entidad; y

(c) Cualquier encargo previo o actual entre el experto externo o la organización para la que trabaja y la entidad.

R5390.13 El profesional de aseguramiento de sostenibilidad deberá también considerar al experto externo que proporcione por escrito:

(a) Según su leal saber y entender; y

(b) Desde el inicio del período cubierto por el informe de aseguramiento hasta la finalización del trabajo del experto externo,

información sobre cualquier interés, relación o circunstancia adicional entre el experto externo, su familia inmediata o la organización que emplea al experto externo y la entidad en la que el experto externo está realizando el trabajo.

5390.13 A1 Además de los intereses, relaciones o circunstancias del párrafo R5390.13, el párrafo R5390.14 establece otros intereses, relaciones o circunstancias entre el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo y la entidad en la que el experto externo realiza el trabajo.

5390.13 A2 Los factores que son relevantes para determinar si se debe solicitar información sobre cualquier interés, relación o circunstancia adicional al experto externo incluyen:

- La escala de la práctica del experto externo.
- La variedad de servicios que ofrece el experto externo.
- La antigüedad del experto externo en su práctica profesional.
- La complejidad del trabajo del experto externo.
- El impacto del trabajo del experto externo en el trabajo del profesional de aseguramiento de sostenibilidad.

Por ejemplo, cuanto mayor sea la trayectoria del experto externo, más amplia sea su variedad de servicios o cuanto más tiempo lleve ejerciendo, mayor será la posibilidad de que existan intereses, relaciones o circunstancias adicionales entre el experto externo o la organización que lo emplea y entidad.

Servicios de aseguramiento de sostenibilidad u otros servicios para el mismo cliente de aseguramiento de sostenibilidad que sea una entidad de interés público

R5390.14 El profesional de aseguramiento de sostenibilidad deberá solicitar al experto externo que proporcione por escrito:

(A) Según su leal saber y entender;

(B) En relación con la entidad en la que el experto externo realiza el trabajo; y

(C) Desde el inicio del período cubierto por el informe de aseguramiento hasta la finalización del trabajo del experto externo,

información sobre:

(a) Cualquier interés financiero directo o interés financiero indirecto material en la entidad que tenga el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto;

(b) Cualquier préstamo o garantía de un préstamo realizado a la entidad por el experto externo, su familia inmediata o la organización que emplea al experto externo, excepto cuando el préstamo o la garantía sean irrelevantes para el experto externo, su familia inmediata o la organización que emplea al experto externo, según corresponda, y la entidad;

(c) Cualquier préstamo, o garantía de un préstamo, aceptado por el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo de la entidad si es un banco o institución similar, excepto cuando el préstamo o la garantía se realice bajo procedimientos, términos y condiciones normales de préstamo;

(d) Cualquier préstamo, o garantía de un préstamo, aceptado por el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo de la entidad si no es un banco o institución similar, excepto cuando el préstamo o la garantía sean irrelevantes para el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo, según corresponda, y la entidad;

(e) Cualquier relación comercial estrecha entre el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo y la entidad o su dirección, salvo cuando el interés financiero, si lo hubiere, sea inmaterial y la relación comercial sea insignificante para el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo, en su cado, y la entidad o su dirección;

(f) Cualquier encargo previo o actual entre el experto externo o la organización para la que trabaja y la entidad;

(g) Cualquier honorario u honorario contingente o dependencia de honorarios u otros tipos de remuneración adeudados o recibidos recientemente por el experto externo o su organización empleadora de la entidad;

(h) Cualquier obsequio u otro beneficio aceptado por el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo, por parte de la entidad, salvo aquellos que sean triviales e intrascendentes;

(i) Cualquier litigio actual o indicio de litigio entre el experto externo o su organización empleadora y la entidad;

(j) Cualquier cargo que el experto externo haya ocupado actualmente o haya ocupado anteriormente como director, funcionario o empleado de la entidad;

(k) Cualquier posición que ocupe actualmente o haya ocupado anteriormente un familiar directo del experto externo o un directivo de la organización que emplea al experto externo como director o funcionario de la entidad, o un empleado en una posición que le permita ejercer una influencia significativa sobre la preparación de la información financiera o no financiera de la entidad sobre la cual el profesional de aseguramiento de sostenibilidad expresará una opinión o conclusión, o los registros que sustentan esa información.

(l) Cualquier declaración pública previa del experto externo o de la organización que lo emplea que haya defendido a la entidad;

(m) La naturaleza y el alcance de los intereses y relaciones entre los propietarios controladores, en su caso, de la organización empleadora del experto externo y la entidad y

(n) Cualquier conflicto de intereses real o indicio de conflicto de interés, que el experto externo, su familia inmediata o la organización que emplea al experto externo puedan tener en relación con el trabajo que el experto externo realiza en la entidad; y

con respecto a la duración de la relación del experto externo y su organización empleadora con la entidad:

(o) Duración de la relación.

Consideraciones relativas al equipo de un experto externo y cuando el cliente no es la entidad en la que el experto externo realiza el trabajo

Todos encargos de aseguramiento de sostenibilidad u otros encargos de aseguramiento para el mismo cliente de aseguramiento de sostenibilidad

R5390.15 Cuando el experto externo utilice un equipo para llevar a cabo el trabajo, el profesional de aseguramiento de sostenibilidad deberá solicitar al experto externo que todos los miembros del equipo del experto externo proporcionen por escrito la información establecida en los párrafos R5390.12 a R5390.14, según corresponda, en relación con la entidad en la que el experto externo está realizando el trabajo.

R5390.16 Cuando el cliente del profesional de aseguramiento de sostenibilidad no sea la entidad en la que el experto externo esté realizando el trabajo, el profesional de aseguramiento de sostenibilidad también deberá solicitar al experto externo que proporcione por escrito:

(A) Según su leal saber y entender;

(B) En relación con el cliente de; y

(C) Desde el inicio del período cubierto por el informe de aseguramiento hasta la finalización del trabajo del experto externo,

información sobre:

(a) Cualquier interés financiero directo o interés financiero indirecto significativo en el cliente de aseguramiento de sostenibilidad que tenga el experto externo, su familia inmediata o la organización que emplea al experto externo;

(b) Cualquier conflicto de intereses actual o indicio de conflicto de interés que el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo pudieran tener con el aseguramiento de sostenibilidad cliente; y

(c) Cualquier encargo previo o actual entre el experto externo o la organización para la que trabaja y el cliente.

R5390.17 El profesional de aseguramiento de sostenibilidad deberá también considerar al experto externo que proporcione por escrito:

(a) Según su leal saber y entender; y

(b) Desde el inicio del periodo cubierto por el informe de aseguramiento hasta la finalización del trabajo del experto externo,

información sobre cualquier interés, relación o circunstancia adicional entre el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo y el cliente.

5390.17 A1 Además de los intereses, relaciones o circunstancias del párrafo R5390.17, el párrafo R5390.14 establece otros intereses, relaciones o circunstancias entre el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto y el cliente.

5390.17 A2 Los factores que son relevantes para determinar si se debe solicitar información sobre cualquier interés, relación o circunstancia adicional al experto externo incluyen:

- La escala de la práctica del experto externo.
- La variedad de servicios que ofrece el experto externo.
- La antigüedad del experto externo en su práctica profesional.
- Si el cliente es una entidad de interés público.
- La naturaleza de la relación entre el cliente y la entidad para la que el experto externo realiza el trabajo.
- La magnitud y complejidad de las operaciones del cliente.
- La complejidad del trabajo del experto externo.
- El impacto del trabajo del experto externo en el trabajo del profesional de aseguramiento de sostenibilidad.

Por ejemplo, cuanto mayor sea la trayectoria del experto externo, más amplia sea su variedad de servicios o cuanto más tiempo lleve ejerciendo, mayor será la posibilidad de que existan intereses, relaciones o circunstancias adicionales entre el experto externo o la organización que lo emplea y la entidad.

5390.17 A3 La información sobre los intereses, relaciones o circunstancias entre el experto externo o su organización empleadora y el cliente de aseguramiento de sostenibilidad se puede obtener mediante una consulta al cliente, si las circunstancias del encargo permiten informar al cliente el uso del experto externo.

Posibles amenazas a la objetividad del experto externo

5390.18 A1 Las amenazas de interés propio, familiaridad o intimidación a la objetividad del experto externo podrían ser creadas por los intereses, relaciones o circunstancias reveladas de conformidad con los párrafos R5390.12 a R5390.17, según corresponda.

5390.18 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de esas amenazas a la objetividad del experto externo incluyen, además de las establecidas en el párrafo 5390.8 A5:

- Si el interés financiero es directo o indirecto, y si ese interés financiero es material para el experto externo, su familia inmediata o la organización que lo emplea, según corresponda.
- Si el interés financiero permite al experto externo, a su familia inmediata o a la organización que lo emplea, según corresponda, controlar o influir significativamente en la entidad en la que el experto externo realiza el trabajo.
- La materialidad o importancia de la estrecha relación comercial entre el experto externo, su familia inmediata o la organización empleadora del experto externo, según corresponda, y la entidad o su dirección.
- La importancia de cualquier honorario adeudado o recibido recientemente por el experto externo o su organización empleadora por parte de la entidad.

- El papel de esa persona dentro del equipo del experto externo.
- La naturaleza y el valor de los obsequios u otros beneficios para el experto externo, su familia directa o la organización que lo emplea.
- La materialidad o importancia del litigio y si este guarda relación con trabajos previos realizados por el experto externo en la entidad.
- El tiempo transcurrido desde que el experto externo dejó de ser director, funcionario o empleado de la entidad.
- El cargo que ostenta en la entidad un familiar directo del experto externo o un puesto directivo en la organización empleadora del experto externo.
- La naturaleza de cualquier defensa de la entidad si el experto externo o su organización empleadora hicieron alguna declaración previa en defensa de la entidad.

5390.18 A3 Algunos ejemplos de acciones que podrían eliminar las amenazas a la objetividad del experto externo incluyen solicitarle que:

- Finalice la estrecha relación comercial.
- Retire a la persona en cuestión del equipo del experto externo.
- Rechace los obsequios u otros beneficios ofrecidos por la entidad.

5390.18 A4 Algunos ejemplos de medidas que podrían servir de salvaguardia para abordar las amenazas a la objetividad del experto externo incluyen, además de las establecidas en el párrafo 5390.8 A6, solicitar al experto externo que:

- Venderá una parte suficiente de los intereses financieros de tal forma que los intereses restantes dejen de ser materiales.
- Reducir la importancia de la estrecha relación comercial.
- Estructure las responsabilidades de la persona en cuestión de manera que no se ocupe de cuestiones que sean responsabilidad del familiar inmediato que se desempeñe como director o funcionario de la entidad, o de un empleado en posición de ejercer una influencia significativa sobre la preparación de la información financiera o no financiera de la entidad sobre la cual el profesional de aseguramiento de sostenibilidad expresará una opinión o conclusión, o sobre los registros que sustentan dicha información.
- Devolver los obsequios u otros beneficios a la entidad lo antes posible después de haberlos recibido.

Consideración de información nueva o cambios en hechos y circunstancias

Todos los servicios profesionales

R5390.19 El profesional de aseguramiento de sostenibilidad deberá reevaluar si el experto externo tiene la competencia, las capacidades y la objetividad necesarias para la finalidad del profesional cuando surja nueva información o cambios en los hechos y circunstancias.

R5390.20 El profesional de aseguramiento de sostenibilidad deberá reevaluar si el experto externo tiene la objetividad necesaria para el propósito del profesional cuando de comuniquen cambios de conformidad con el párrafo R5390.5(b)(ii) que puedan surgir durante el período cubierto por el informe de aseguramiento hasta la emisión de ese informe.

Concluir sobre la competencia, las capacidades y la objetividad del experto externo

Todos los servicios profesionales

R5390.21 El profesional de aseguramiento de sostenibilidad no utilizará el trabajo del experto externo si el profesional:

(a) No puede determinar si el experto externo tiene la competencia o las capacidades necesarias o si es objetivo;

(b) Determina que el experto externo no tiene la competencia o las capacidades necesarias para el propósito del profesional; o

(c) Determina que existen amenazas a la objetividad del experto externo que no pueden eliminarse ni reducirse a un nivel aceptable.

5390.21 A1 Las circunstancias en las que un profesional de aseguramiento de sostenibilidad no podría determinar si el experto externo tiene la competencia o las capacidades necesarias, o si es objetivo, incluyen si:

- El experto externo no puede proporcionar la información solicitada en los párrafos R5390.12 a R5390.17 debido a una restricción de confidencialidad establecida por ley o regulación.
- En relación con la información específica solicitada en los párrafos R5390.12 a R5390.17 relativa a un familiar directo del experto externo o a la organización empleadora del experto externo, el experto externo no ha podido obtener su consentimiento para esa divulgación.

5390.21 A2 Si un profesional de aseguramiento de sostenibilidad utiliza el trabajo de ese experto externo, esto crea amenazas al cumplimiento por parte del profesional de los principios de integridad, objetividad y competencia profesional y diligencia que no pueden eliminarse o reducirse a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardias.

Amenazas potenciales derivadas del uso del trabajo de un experto externo

Todos los servicios profesionales

5390.22 A1 Aún podrían surgir amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales al utilizar el trabajo de un experto externo incluso si un profesional de aseguramiento de sostenibilidad ha concluido satisfactoriamente que el experto externo tiene la competencia, las capacidades y la objetividad necesarias para la finalidad del profesional ejerciente.

Identificar amenazas

5390.23 A1 Algunos ejemplos de hechos y circunstancias que podrían crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales por parte de un profesional de aseguramiento de sostenibilidad cuando utiliza el trabajo de un experto externo incluyen:

(a) Amenazas de interés propio:

- Un profesional de aseguramiento de sostenibilidad no tiene la experiencia suficiente para comprender y explicar las conclusiones y los hallazgos del experto externo.
- Un profesional de aseguramiento de sostenibilidad tiene una influencia indebida o una confianza indebida en el experto externo o en varios expertos externos al proporcionar un servicio profesional.

- Un profesional de aseguramiento de sostenibilidad no tiene tiempo ni recursos suficientes para evaluar el trabajo del experto externo.

(b) Amenazas de autorrevisión:

- Un profesional de aseguramiento de sostenibilidad utiliza el trabajo de un experto externo, quien se basa en juicios previos realizados por el profesional y proporcionados al experto externo para los fines de su trabajo.

(c) Amenazas de abogacía:

- Un profesional de aseguramiento de sostenibilidad promueve el uso de un experto externo que tiene un sesgo conocido hacia conclusiones que potencialmente benefician o perjudican al cliente de aseguramiento de sostenibilidad.

(d) Amenaza de familiaridad:

- Un profesional de aseguramiento de sostenibilidad tiene una relación personal estrecha con el experto externo.

(e) Amenaza de intimidación:

- Un profesional de aseguramiento de sostenibilidad se siente presionado a respetar la opinión del experto externo debido a la autoridad percibida de este.
- Un profesional de aseguramiento de sostenibilidad siente la presión de utilizar el trabajo de un experto externo en particular para cumplir con los objetivos y expectativas internos o externos.

Evaluar las amenazas

5390.24 A1 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de esas amenazas incluyen:

- El alcance y el propósito del trabajo del experto externo.
- El impacto del trabajo del experto externo en el trabajo del profesional de aseguramiento de sostenibilidad.
- La naturaleza del servicio profesional para el que se pretende utilizar el trabajo del experto externo.
- La supervisión del profesional de aseguramiento de sostenibilidad en relación con el uso del experto externo y el trabajo del experto externo.
- La idoneidad y transparencia de los datos, supuestos y otros insumos y métodos utilizados por el experto externo.
- La capacidad del profesional de aseguramiento de sostenibilidad para comprender y explicar el trabajo del experto externo y su idoneidad para el propósito previsto.
- Si el trabajo del experto externo está sujeto a normas de desempeño técnico u otras prácticas profesionales o de la industria generalmente aceptadas, o a leyes o regulaciones.
- Si el trabajo del experto externo, si fuera realizado por dos o más partes, no es probable que sea materialmente diferente.
- La consistencia del trabajo del experto externo, incluidas las conclusiones o hallazgos del experto externo, con otra información.

- La disponibilidad de otra evidencia, incluida la investigación académica revisada por pares, para respaldar el enfoque del experto externo.
- Si la firma del profesional de aseguramiento de sostenibilidad ejerce presión para aceptar las conclusiones o hallazgos del experto externo debido al tiempo o el costo que el experto externo invirtió en realizar el trabajo.

Abordar las amenazas

5390.25 A1 Un ejemplo de una acción que podría eliminar una amenaza de familiaridad es identificar un experto externo diferente para utilizar.

5390.25 A2 Los ejemplos de acciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a amenazas incluyen:

- Consultar con personal calificado o con un profesional ajeno a la firma del profesional de aseguramiento de sostenibilidad, que posea la experiencia necesaria para evaluar el trabajo del experto externo, obtener información adicional o cuestionar la idoneidad del trabajo del experto externo para el propósito previsto.
- Utilizar otro experto externo para repetir el trabajo del experto externo.
- Acordar con el cliente de aseguramiento de sostenibilidad tiempo o recursos adicionales para completar el encargo.

Otras cuestiones

Expertos externos en campos o áreas emergentes

5390.26 A1 La experiencia en campos o áreas emergentes podría evolucionar dependiendo de cómo se desarrollen las leyes, regulaciones y prácticas generalmente aceptadas. Los campos emergentes también podrían involucrar múltiples áreas de especialización. Por lo tanto, podría haber una disponibilidad limitada de expertos externos en campos o áreas emergentes.

5390.26 A2 La información relativa a algunos de los factores relevantes para evaluar la competencia de un experto externo en el párrafo 5390.6 A2 podría no estar disponible en un campo o área emergente. Por ejemplo, es posible que no exista reconocimiento público del experto externo, que no se hayan desarrollado normas profesionales o que no se hayan establecido organismos profesionales en el campo emergente. En tales circunstancias, un factor que podría ayudar al profesional de aseguramiento de sostenibilidad a evaluar la competencia de un experto externo es la experiencia del experto externo en un campo similar al campo emergente, o en un campo establecido, que proporcione una base razonable para el trabajo del experto externo en el campo emergente.

Comunicación con la dirección y los responsables del gobierno corporativo cuando se utiliza el trabajo de un experto externo

5390.27 A1 Cuando se proceda, se recomienda al profesional de aseguramiento de sostenibilidad que comunique con la dirección y con los responsables del gobierno corporativo:

- El propósito de utilizar un experto externo y el alcance del trabajo del experto externo.
- Los roles y responsabilidades respectivos del profesional y del experto externo en la realización del servicio profesional.
- Cualquier amenaza al cumplimiento por parte del contador de los principios fundamentales creada por el uso del trabajo del experto externo y cómo se han abordado.

Documentación

R5390.28 El profesional de aseguramiento de ~~la~~ sostenibilidad deberá obtener por escrito del experto externo la información establecida en los ~~apartado~~párrafos R5390.12 a R5390.17, según corresponda.

5390.29 A1 Se recomienda al profesional de aseguramiento de ~~la~~ sostenibilidad que documente:

- Las medidas adoptadas por el profesional para evaluar la competencia, las capacidades y la objetividad del experto externo, y las conclusiones resultantes.
- Cualquier amenaza significativa identificada por el profesional al utilizar el trabajo del experto externo y las medidas adoptadas para abordarlas.
- Los resultados de cualquier discusión significativa con el experto externo.

GLOSARIO

Nota: La Glosario forma una parte integral de las *Normas Internacionales de Ética para el Aseguramiento de Sostenibilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia™) y Otras Revisiones del Código Relacionadas con el Aseguramiento y la Presentación de Informes de Sostenibilidad*, y debe leerse junto con el pronunciamiento final.

NUEVAS DEFINICIONES

Experto	Una persona que posee conocimientos que están fuera de la competencia del profesional de la contabilidad o del profesional de aseguramiento de sostenibilidad. Cuando corresponde, el término también se refiere a la organización del individuo.
Experiencia	Especialización: cualificaciones, conocimiento y experiencia en un campo concreto.

…

DEFINICIONES (MARCADO DEL CÓDIGO EXISTENTE)

Experto externo	Un experto contratado por un profesional de la contabilidad, la organización o firma empleadora de un profesional de la contabilidad, o por un profesional de aseguramiento de ~~la~~ sostenibilidad. *En el contexto de encargos de auditoría, ~~U~~un~~a persona~~ experto (que no es socio ni miembro del personal profesional, incluido el personal temporal, de la firma o de una firma de la red) ~~u organización~~ con la experiencia ~~las cualificaciones, el conocimiento y la experiencia~~ en campos distintos al de la contabilidad o auditoría, cuyo trabajo en ese ámbito se utiliza para facilitar al profesional de la contabilidad la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada.* *En el contexto de encargos de aseguramiento, incluidos los encargos de aseguramiento de ~~la~~ sostenibilidad, ~~U~~un experto ~~individuo~~ (que no sea un líder del encargo, un socio o un miembro del personal profesional, incluido el personal temporal, de la firma o una firma de la red) ~~u organización~~ que posea ~~habilidades, conocimientos y~~ experiencia en un campo distinto al de aseguramiento, ~~contabilidad o auditoría,~~ cuyo trabajo en ese campo se utilice para ayudar al profesional de la contabilidad o al profesional de aseguramiento de ~~la~~ sostenibilidad a obtener evidencia suficiente y apropiada.* *En el contexto de un encargo de auditoría u otros encargos de aseguramiento, los expertos externos no son miembros del equipo del encargo, del equipo de auditoría, del equipo de revisión, del equipo de aseguramiento o del equipo de aseguramiento de ~~la~~ sostenibilidad.* *Las secciones 290, 390 y 5390 establecen los requerimientos y el material de aplicación que aborda el uso del trabajo de un experto externo.*

MODIFICACIONES EN CONSECUENCIA (MARCADO A PARTIR DEL CÓDIGO EXISTENTE)

PARTE 1 – CUMPLIMIENTO DEL CODIGO, PRINCIPIOS FUNDAMENTALES Y MARCO CONCEPTUAL

SECCIÓN 120

EL MARCO CONCEPTUAL

…

Requerimientos y material de aplicación

…

120.5 A5 El ejercicio del juicio profesional se requiere cuando el profesional de la contabilidad aplica el marco conceptual para tomar decisiones informadas sobre los cursos de acciones disponibles y para determinar si tales decisiones son adecuadas en las circunstancias. Al determinar esto, el contador puede considerar cuestiones tales como si:

- La ~~pericia y~~ experiencia del profesional de la contabilidad ~~son~~es suficiente~~s~~ para llegar a una conclusión.
- Existe una necesidad de consultar con otros que cuenten con la especialización ~~y experiencia~~ relevante~~s~~.
- La preconcepción o sesgo del propio profesional de la contabilidad podría estar afectando el ejercicio del juicio profesional del profesional de la contabilidad.

…

PARTE 2 - PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN LA EMPRESA

SECCIÓN 230

ACTUACIÓN CON LA ESPECIALIZACIÓN SUFICIENTE

…

Requerimientos y material de aplicación

…

R230.3 El profesional de la contabilidad no inducirá a error intencionadamente a una entidad para la que trabaja en relación con su nivel de especialización. ~~o su experiencia~~.

…

[La Sección 280, que entrará en vigor para las actividades de planificación fiscal que comiencen después del 30 de junio de 2025, se añadirá después del párrafo 270.4 A1]

SECCIÓN 280

ACTIVIDADES DE PLANIFICACIÓN FISCAL

…

Requerimientos y material de aplicación

…

El papel de los profesionales de la contabilidad en el interés público en relación con las actividades de planificación fiscal

280.4 A1 Los profesionales de la contabilidad desempeñan un papel importante en la planificación fiscal al aportar su experiencia ~~y pericia~~ para ayudar a las organizaciones empleadoras a alcanzar sus objetivos de planificación fiscal, cumpliendo al mismo tiempo con las leyes y regulaciones fiscales. Al hacerlo, los contadores ayudan a facilitar un funcionamiento más eficiente y eficaz del sistema tributario de una jurisdicción, lo cual redunda en el interés público.

280.4 A2 Las organizaciones empleadoras tienen derecho a organizar sus asuntos con fines de planificación fiscal. Si bien existen diversas maneras de lograr esos propósitos, las organizaciones empleadoras tienen la responsabilidad de pagar los impuestos según lo determinen las leyes y reglamentaciones fiscales pertinentes. En este sentido, la función de los profesionales de la contabilidad es utilizar su experiencia ~~y pericia~~ para ayudar a las organizaciones empleadoras a alcanzar sus objetivos de planificación fiscal y a cumplir con sus obligaciones tributarias. Sin embargo, cuando los contadores brindan dicha asistencia, ésta podría implicar ciertos acuerdos de minimización de impuestos que, si bien no están prohibidos por las leyes y regulaciones tributarias, podrían crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales.

…

Posibles amenazas derivadas de la realización de una actividad de planificación fiscal

…

280.19 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de esas amenazas incluyen:

- El grado de transparencia con respecto a la transacción comercial subyacente o las circunstancias, incluyendo, cuando corresponda, la identidad de los beneficiarios finales.
- Si el acuerdo de planificación fiscal tiene un propósito y una sustancia económicos claros basados en la transacción comercial o las circunstancias subyacentes.
- La naturaleza y complejidad de la transacción comercial o las circunstancias subyacentes.
- La complejidad o claridad de las leyes y regulaciones fiscales pertinentes.
- Si el profesional de la contabilidad sabe, o tiene motivos para creer, que el acuerdo de planificación fiscal sería contrario a la intención de la legislación fiscal pertinente.
- El número de jurisdicciones involucradas y la naturaleza de sus regímenes fiscales.
- El alcance de la experiencia ~~y los conocimientos~~ del profesional de la contabilidad en las áreas fiscales pertinentes.
- La importancia de los posibles ahorros fiscales.

- La naturaleza y la importancia de los incentivos ofrecidos al profesional de la contabilidad para desarrollar el acuerdo.
- El grado en que el profesional de la contabilidad es consciente de que el acuerdo de planificación fiscal refleja una práctica establecida que no ha sido cuestionada por las autoridades fiscales pertinentes.
- Si se está ejerciendo presión sobre el profesional de la contabilidad.
- El grado de urgencia en la implementación del acuerdo de planificación fiscal.
- Si se trata de un acuerdo de planificación fiscal utilizado para múltiples clientes con pocas modificaciones para las circunstancias específicas de la organización empleadora.
- La cultura organizacional de la organización empleadora.

…

[La Sección 380, que entrará en vigor para las actividades de planificación fiscal que comiencen después del 30 de junio de 2025, se añadirá después del párrafo 360.40 A1]

SECCIÓN 380

SERVICIOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL

Introducción

…

Requerimientos y material de aplicación

…

El papel de los profesionales de la contabilidad en el interés público en relación con los servicios de planificación fiscal

380.4 A1 Los profesionales de la contabilidad desempeñan un papel importante en la planificación fiscal al aportar su experiencia ~~y pericia~~ para ayudar a las organizaciones Cliente a alcanzar sus objetivos de planificación fiscal, cumpliendo al mismo tiempo con las leyes y regulaciones fiscales. Al hacerlo, los contadores ayudan a facilitar un funcionamiento más eficiente y eficaz del sistema tributario de una jurisdicción, lo cual redunda en el interés público.

380.4 A2 Los clientes tienen derecho a organizar sus asuntos con fines de planificación fiscal. Si bien existen diversas maneras de lograr esos propósitos, los clientes tienen la responsabilidad de pagar los impuestos según lo determinen las leyes y reglamentaciones fiscales pertinentes. En este sentido, la función de los profesionales de la contabilidad es utilizar su experiencia ~~y pericia~~ para ayudar a sis clientes a alcanzar sus objetivos de planificación fiscal y a cumplir con sus obligaciones tributarias. Sin embargo, cuando los contadores brindan dicha asistencia, ésta podría implicar ciertos acuerdos de minimización de impuestos que, si bien no están prohibidos por las leyes y regulaciones tributarias, podrían crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales.

…

Posibles amenazas derivadas de la prestación de un servicio de planificación fiscal

…

380.19 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de esas amenazas incluyen:

- El grado de transparencia del cliente, incluida, cuando corresponda, la identidad de los beneficiarios finales.
- Si el acuerdo de planificación fiscal tiene un propósito y una sustancia económicos claros basados en la transacción comercial o las circunstancias subyacentes.
- La naturaleza y complejidad de la transacción comercial o las circunstancias subyacentes.
- La complejidad o claridad de las leyes y regulaciones fiscales pertinentes.
- Si el profesional de la contabilidad sabe, o tiene motivos para creer, que el acuerdo de planificación fiscal sería contrario a la intención de la legislación fiscal pertinente.
- El número de jurisdicciones involucradas y la naturaleza de sus regímenes fiscales.
- El alcance de la experiencia ~~y los conocimientos~~ del profesional de la contabilidad en las áreas fiscales pertinentes.
- La importancia de los posibles ahorros fiscales.
- La naturaleza y el monto de los honorarios por el servicio de planificación fiscal.
- El grado en que el profesional de la contabilidad es consciente de que el acuerdo de planificación fiscal refleja una práctica establecida que no ha sido cuestionada por las autoridades fiscales pertinentes.
- Si existe presión ejercida por el cliente u otra parte sobre el profesional de la contabilidad de sostenibilidad.
- El grado de urgencia en la implementación del acuerdo de planificación fiscal.
- Si se trata de un acuerdo de planificación fiscal utilizado para múltiples clientes con pocas modificaciones para las circunstancias específicas del cliente.
- El comportamiento o la reputación anteriores conocidos del cliente, incluida su cultura organizacional.

380.19 A3 Ejemplos de acciones que podrían eliminar tales amenazas incluyen:

- Remitir al cliente a un experto externo a la firma del profesional de la contabilidad que tenga la experiencia ~~y los conocimientos~~ necesaria para asesorar al cliente sobre el acuerdo de planificación fiscal.
- Aconsejar al cliente que estructure el acuerdo de planificación fiscal de forma que sea consistente con una interpretación o resolución existente emitida por las autoridades fiscales pertinentes.
- Obtener una resolución anticipada de las autoridades fiscales pertinentes u otras autoridades, cuando sea posible.
- Aconsejar al cliente que no siga adelante con el acuerdo de planificación fiscal.

…

PART 4A – INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN

SECCIÓN 600

PRESTACIÓN DE SERVICIOS DISTINTOS A LA AUDITORÍA A CLIENTES DE AUDITORÍA

Introducción

…

600.2 Las firmas y firmas de la red pueden proporcionar una gama de servicios que no son de aseguramiento a sus clientes de auditoría, de acuerdo con sus ~~habilidades y~~ experiencia. Proporcionar servicios que no son de aseguramiento a los clientes de auditoría puede crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales y amenazas a la independencia.

…

PART 4B – INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN

SECCIÓN 950

PRESTACIÓN DE SERVICIOS DISTINTOS A LA AUDITORÍA A CLIENTES DE AUDITORÍA

Introducción

…

950.2 Las firmas pueden proporcionar una gama de servicios que no son de aseguramiento a sus clientes de aseguramiento, de acuerdo con sus ~~habilidades y~~ experiencia. Proporcionar ciertos servicios que no son de aseguramiento a los clientes de aseguramiento puede crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales y amenazas a la independencia.

…

FECHA DE ENTRADA EN VIGOR

- Las disposiciones en la Parte 2 entrarán en vigor el 15 de diciembre de 2026.
- Las disposiciones en la Parte 3 entrarán en vigor el:
    - Encargos de aseguramiento, encargos de revisión y otros encargos de aseguramiento del alcance de la Parte 5 para períodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2026 o a partir de esa fecha, o a una fecha específica a partir del 15 de diciembre de 2026.
    - Otros servicios profesionales a partir del 15 de diciembre de 2026.
- Las disposiciones en la Parte 5 entrarán en vigor para encargos de aseguramiento de sostenibilidad sobre información de sostenibilidad para períodos que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2026 o en una fecha específica en o después del 15 de diciembre de 2026.

Se permite y alienta la adopción anticipada.

El *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)*, los Borradores en fase de consulta, los documentos de consulta y otras publicaciones del IESBA son publicadas por IFAC y están sujetas a derechos de autor.

La Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría™ (IFEA™), el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA®) y la Federación Internacional de Contadores® (IFAC®) no aceptan responsabilidad por las pérdidas causadas 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, '*Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)*','IESBA *(incluidas las Normas Internacionales de Independencia)*', 'incumplimiento de leyes y regulaciones', 'Federación Internacional de Contadores', 'IESBA', 'IFAC','IESSA', 'NOCLAR' y el logotipo de IESBA son marcas comerciales de IFAC, o marcas comerciales registradas y marcas de servicio de IFAC en los EE. UU. y otros países. La Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría (IFEA) son marcas de IFEA o marcas comerciales y marcas de servicio de la IFEA en los EE. UU. y en otros países.



IESBA

International Ethics Standards Board for Accountants

AN IFAC BOARD

COPYRIGHT OF:



International Federation of Accountants®

"Este *Pronunciamiento final: Modificaciones al Código que abordan la utilización del trabajo de un experto externo* publicadas en la lengua inglesa por la International Federation of Accountants (IFAC) en enero de 2025, ha sido traducido al español por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en noviembre de 2026, y se reproduce con permiso de la IFAC. El texto aprobado de *Pronunciamiento final: Modificaciones al Código que abordan la utilización del trabajo de un experto externo* es el publicado por la IFAC en lengua inglesa. La IFAC no asume ninguna responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción o por las acciones que puedan surgir como resultado de ello.

Texto en lengua inglesa de *Final Pronouncement: Revisions to the Code Addressing Using the Work of an External Expert* © 2025 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Texto en español de *Pronunciamiento final: Modificaciones al Código que abordan la utilización del trabajo de un experto externo* © 2026 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Título original: *Final Pronouncement: Revisions to the Code Addressing Using the Work of an External Expert*. January, 2025.

No se otorgan derechos para el uso de este material en relación con inteligencia artificial, aprendizaje automático o tecnologías similares, salvo que IFAC lo autorice expresamente

Para obtener permiso por escrito de IFAC para reproducir, almacenar transmitir, o hacer otros usos similares de este documento, contacte: permissions@ifac.org".