

# Pronunciamento final

## *Enero 2020*

*Consejo de Normas Internacionales de Ética  
para Contadores®*

---

Revisión de la Parte 4B del  
Código para reflejar los  
términos y conceptos  
utilizados en la Norma  
Internacional de Encargos  
de Aseguramiento 3000  
(Revisada)

Traducido por:



International  
Ethics Standards  
Board for Accountants®



Este documento ha sido desarrollado y aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores® (IESBA®).

## Acerca del IESBA

El IESBA es un consejo emisor de normas global e independiente. La misión del IESBA es servir al interés público mediante la emisión de normas de ética, incluidos los requerimientos de independencia, que buscan elevar las exigencias sobre la conducta ética y ejercicio de todos los profesionales de la contabilidad a través de un *Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas Normas Internacionales de Independencia)* (el Código) aplicable globalmente.

El IESBA cree que un único conjunto de normas de ética de alta calidad mejora la calidad y congruencia de los servicios que prestan los profesionales de la contabilidad y contribuye a la fiabilidad pública y a la confianza en la profesión contable. El IESBA establece sus normas para el interés público con el asesoramiento del Grupo Consultivo Asesor (CAG) y bajo la supervisión del Consejo de Supervisión del Interés Público (PIOB).

Este pronunciamiento ha recibido la aprobación del Consejo de Supervisión del Interés Público (PIOB) que concluyó que se había seguido el debido proceso en el desarrollo del pronunciamiento y se había prestado la debida atención al interés público.

Las estructuras y procesos que dan soporte a las actividades del IESBA son proporcionados por la Federación Internacional de Contadores® (IFAC®)

Copyright © enero de 2020 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Para información sobre derechos de autor, marca comercial y permisos por favor diríjase a la página 106

**REVISIÓN DE LA PARTE 4B DEL CÓDIGO PARA REFLEJAR LOS  
TÉRMINOS Y CONCEPTOS UTILIZADOS EN LA NORMA  
INTERNACIONAL DE ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO  
3000 (REVISADA)**

**CONTENIDO**

---

<b>SECCIÓN 900</b> .....	<b>4</b>
<b>SECCIÓN 905</b> .....	<b>11</b>
<b>SECCIÓN 906</b> .....	<b>14</b>
<b>SECCIÓN 907</b> .....	<b>15</b>
<b>SECCIÓN 910</b> .....	<b>16</b>
<b>SECCIÓN 911</b> .....	<b>19</b>
<b>SECCIÓN 920</b> .....	<b>21</b>
<b>SECCIÓN 921</b> .....	<b>23</b>
<b>SECCIÓN 922</b> .....	<b>26</b>
<b>SECCIÓN 923</b> .....	<b>28</b>
<b>SECCIÓN 924</b> .....	<b>29</b>
<b>SECCIÓN 940</b> .....	<b>31</b>
<b>SECCIÓN 950</b> .....	<b>33</b>
<b>SECCIÓN 990</b> .....	<b>37</b>
<b>FECHA DE ENTRADA EN VIGOR</b>	<b>53</b>

---

## SECCIÓN 900

### APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL EN RELACIÓN CON LA INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN

#### Introducción

##### General

900.1 Esta parte se aplica a encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y de revisión. Los ejemplos de estos encargos incluyen:

- Aseguramiento sobre los indicadores clave del desempeño de una entidad.
- Aseguramiento del cumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias por parte de una entidad.
- Aseguramiento sobre criterios de desempeño tales como relación calidad-precio alcanzado por un organismo público.
- Aseguramiento sobre la eficacia del sistema de control interno de una entidad.
- Aseguramiento sobre la declaración de gases de efecto invernadero.
- Una auditoría de elementos específicos, cuentas o partidas de un estado financiero.

900.2 En esta parte el término «profesional de la contabilidad» se refiere a los profesionales de la contabilidad en ejercicio y a sus firmas.

900.3 La NICC1 requiere que la firma establezca políticas y procedimientos diseñados con el fin de proporcionarle una seguridad razonable de que la firma, su personal y, en su caso, otras personas sujetas a requerimientos de independencia se mantienen independientes cuando lo exigen las normas de ética aplicables. Además, las NIEA y las NIA establecen responsabilidades para los socios y los equipos de los encargos en el encargo. La asignación de responsabilidades dentro de una firma dependerá de su tamaño, estructura y organización. Muchas de las disposiciones de la parte 4B no establecen la responsabilidad específica de las personas pertenecientes a la firma con respecto a las actuaciones relacionadas con la independencia, refiriéndose a «la firma» para mayor facilidad de referencia. Las firmas asignan responsabilidad para una determinada actuación a una persona o a un grupo de personas (tal como un equipo de un encargo de aseguramiento) de conformidad con la NICC1. Además, un profesional de la contabilidad individual se mantiene responsable del cumplimiento de cualquier disposición que se aplica a sus actividades, intereses y relaciones.

900.4 La independencia va ligada a los principios de objetividad e integridad. Comprende:

- (a) Actitud mental independiente – Actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que un individuo actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional.
- (b) Independencia aparente – Supone evitar los hechos y circunstancias que son tan significativos que un tercero con juicio y bien informado probablemente concluiría que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de una firma o de un miembro del equipo del encargo de aseguramiento se han visto comprometidos.

En esta parte, la mención de que una persona o una firma son «independientes» significa que la persona o la firma han cumplido las disposiciones de esta parte.

900.5 Cuando se llevan a cabo encargos de aseguramiento, el Código requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales y sean independientes. Esta parte establece requerimientos específicos y guías de aplicación sobre el modo de aplicar el marco conceptual para mantener la independencia cuando se llevan a cabo encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y de revisión. El marco conceptual establecido en la sección 120 se aplica a la independencia al igual que a los principios fundamentales establecidos en la sección 110.

900.6 Esta parte describe:

- (a) los hechos y circunstancias, incluidas las actividades profesionales, intereses y relaciones que originan o podrían originar amenazas en relación con la independencia;
- (b) actuaciones potenciales, incluidas salvaguardas, que podrían resultar adecuadas para hacer frente a cualquiera de esas amenazas; y
- (c) algunas situaciones en las que no se pueden eliminar las amenazas o no existen salvaguardas para reducir las amenazas a un nivel aceptable.

### **Descripción de los encargos de aseguramiento**

900.7 En un encargo de aseguramiento, la firma obtiene evidencia suficiente y adecuada que le permita expresar una conclusión cuya finalidad es incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe (distintos de la parte responsable) con respecto a la información sobre la materia objeto de análisis. La NIEA 3000 (Revisada) describe los elementos y objetivos de un encargo de aseguramiento realizado de conformidad con dicha norma y el Marco de Aseguramiento proporciona una descripción general de los encargos de aseguramiento. Un encargo de aseguramiento puede ser un encargo de constatación o un encargo consistente en un informe directo.

900.8 En esta parte, el término «encargo de aseguramiento» se refiere a los encargos de aseguramiento distintos a los encargos de auditoría y de revisión.

### **Informes que contienen una restricción a la utilización y distribución**

900.9 Un informe de aseguramiento podría contener una restricción a la utilización y distribución. En ese caso y si se cumplen las condiciones establecidas en la sección 990, los requerimientos de independencia incluidos en esta parte se pueden modificar como se dispone en la sección 990.

### **Encargos de auditoría y de revisión**

900.10 Los requerimientos de independencia relativos a los encargos de auditoría y de revisión se establecen en la parte 4A – *Independencia en encargos de auditoría y de revisión*. Si la firma lleva a cabo tanto un encargo de aseguramiento como un encargo de auditoría o de revisión para el mismo cliente, los requerimientos de la parte 4A siguen siendo de aplicación para la firma, una firma de la red y los miembros del equipo de auditoría o del equipo del encargo de revisión.

## Requerimientos y guía de aplicación

### General

**R900.11** Una firma que lleva a cabo un encargo de aseguramiento será independiente del cliente de aseguramiento.

900.11 A1 A efectos de esta parte, en un encargo de aseguramiento, el cliente de aseguramiento es la parte responsable y también, en un encargo de constatación, es la parte que se responsabiliza de la información sobre la materia objeto de análisis (puede ser la misma que la parte responsable).

900.11 A2 Los papeles de las partes involucradas en un encargo de aseguramiento pueden diferir y afectar a la aplicación de las disposiciones sobre independencia en esta parte. En la mayoría de los encargos de constatación, la parte responsable y la parte que se responsabiliza de la información sobre la materia objeto de análisis son la misma. Ello incluye aquellas circunstancias en las que la parte responsable involucra a otra para medir o evaluar la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios (el medidor o evaluador) y la parte responsable se responsabiliza de la información sobre la materia objeto de análisis y de la materia subyacente objeto de análisis. Sin embargo, la parte responsable o la parte contratante pueden nombrar a otra parte para preparar la información sobre la materia objeto de análisis sobre la base de que dicha parte se hará responsable de la información sobre la materia objeto de análisis. En esta circunstancia, tanto la parte responsable como la parte responsable de la información sobre la materia objeto de análisis son clientes de aseguramiento a los efectos de esta Parte.

Además de la parte responsable y, en un encargo de constatación, de la parte que se responsabiliza de la información sobre la materia objeto de análisis, pueden existir otras partes en el encargo. Por ejemplo, puede existir una parte contratante separada o una parte que es un medidor o un evaluador distinto de la parte que es responsable de la información sobre la materia objeto de análisis. En esas circunstancias, aplicar el marco conceptual requiere que el profesional de la contabilidad identifique y evalúe las amenazas a los principios fundamentales originadas por cualquier interés o relación entre dichas partes, incluido si podría existir algún conflicto de interés tal y como se describe en la Sección 310.

**R900.12** La firma aplicará el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia en un encargo de aseguramiento.

### *Múltiples partes responsables y partes que se responsabilizan de la información sobre la materia objeto de análisis*

900.13 A1 En algunos encargos de aseguramiento, sea un encargo de constatación o un encargo de informe directo, pueden existir varias partes responsables o, en un encargo de constatación varias partes responsables de la información sobre la materia objeto de análisis. En la determinación de si es necesario aplicar las disposiciones de esta Parte a cada parte responsable en dicho tipo de encargos, la firma puede tener en cuenta ciertas cuestiones. Estas cuestiones incluyen si un interés o relación entre la firma o un miembro del equipo del encargo de aseguramiento y una determinada parte responsable o una parte que se hace responsable de la información sobre la materia objeto de análisis originaría una amenaza en relación con la independencia que no es insignificante e intrascendente en el contexto de la

información sobre la materia objeto de análisis. En esta determinación se tendrán en cuenta factores como:

- (a) La materialidad de la materia subyacente objeto de análisis o de la información sobre la materia objeto de análisis de la cual la parte en concreto es responsable en el contexto global del encargo de aseguramiento.
- (b) El grado de interés público que pueda tener el encargo de aseguramiento.

Si la firma determina que la amenaza originada por dicho interés o relación con una determinada parte es insignificante e intrascendente, podría no ser necesario aplicar todas las disposiciones de la presente sección a dicha parte.

### **Firmas de la red**

**R900.14** Cuando la firma sabe o tiene motivos para creer que algún interés o relación de una firma de la red origina una amenaza en relación con la independencia de la firma, evaluará y tratará cualquier amenaza de ese tipo.

900.14 A1 Las firmas de la red se tratan en los apartados 400.50 A1 a 400.54 A1.

### **Entidades vinculadas**

**R900.15** Cuando el equipo de auditoría sabe o tiene motivos para creer que una relación o circunstancia en la que participa una entidad vinculada al cliente de un encargo de aseguramiento es relevante para la evaluación de la independencia de la firma con respecto al cliente, el equipo del encargo de aseguramiento incluirá a dicha entidad vinculada cuando identifique, evalúe y haga frente a las amenazas en relación con la independencia.

**[Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 900.16 a 900.29]**

### **Plazo durante el cual se requiere independencia**

**R900.30** La independencia, tal como se requiere en esta parte, deberá mantenerse tanto:

- (a) durante el periodo del encargo como
- (b) el periodo cubierto por la información sobre la materia objeto de análisis.

900.30 A1 El periodo del encargo comienza cuando el equipo del encargo de aseguramiento empieza a realizar servicios de aseguramiento en relación con el encargo en cuestión. El periodo del encargo termina cuando se emite el informe de aseguramiento. Cuando el encargo es recurrente, finaliza cuando cualquiera de las partes notifica a la otra que la relación profesional ha llegado a su fin o cuando se emite el informe de aseguramiento final, según lo que se produzca más tarde.

**R900.31** Si una entidad pasa a ser cliente de un encargo de aseguramiento durante o después del periodo cubierto por la información sobre la materia objeto de análisis sobre la que la firma ha de expresar una conclusión, la firma determinará si se originan amenazas en relación con la independencia debido a:

- (a) relaciones financieras o empresariales con el cliente del encargo de aseguramiento durante o después del periodo cubierto por la información sobre la materia objeto de análisis pero antes de la aceptación del encargo de aseguramiento; o
- (b) servicios que se hayan prestado con anterioridad al cliente del encargo de aseguramiento.

**R900.32** Se originan amenazas en relación con la independencia si se prestó un servicio que no era un servicio de aseguramiento al cliente de un encargo de aseguramiento durante o después del periodo cubierto por la información sobre la materia objeto de análisis pero antes de que el equipo del encargo de aseguramiento empiece a llevar a cabo servicios de aseguramiento y dicho servicio no estuviera permitido durante el periodo del encargo. En esas circunstancias, la firma evaluará y hará frente a cualquier amenaza en relación con la independencia originada por el servicio. Si las amenazas exceden un nivel aceptable, el encargo de aseguramiento únicamente se aceptará si las amenazas se reducen a un nivel aceptable.

900.32 A1 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esas amenazas incluyen:

- Recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo del encargo de aseguramiento para la prestación del servicio.
- Recurrir a un revisor competente para que revise el trabajo de aseguramiento y el trabajo que no es de aseguramiento, según corresponda.

**R900.33** Si el servicio que no es de aseguramiento que no estaría permitido durante el periodo del encargo no se ha terminado y no resulta práctico terminarlo o poner fin al mismo antes de que empiecen los servicios profesionales en relación con el encargo de aseguramiento, la firma únicamente aceptará este último encargo si:

- (a) la firma está convencida de que:
  - (i) el servicio que no es de aseguramiento se terminará en breve o
  - (ii) el cliente ha tomado medidas para transferir en breve dicho servicio a otro proveedor.
- (b) la firma aplica salvaguardas cuando resulta necesario durante el periodo del servicio; y
- (c) la firma discute la cuestión con los responsables del gobierno de la entidad.

**[Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 900.34 a 900.39]**

#### **Documentación general relativa a la independencia en encargos de aseguramiento**

**R900.40** La firma documentará las conclusiones relativas al cumplimiento de los requerimientos de esta parte así como el fondo de cualquier discusión relevante que sustente dichas conclusiones. En especial:

- (a) cuando se apliquen salvaguardas para hacer frente a una amenaza, la firma documentará la naturaleza de la amenaza y las salvaguardas existentes o aplicadas; y



- (b) cuando una amenaza requirió un nivel significativo de análisis y la firma concluyó que la amenaza ya tenía un nivel aceptable, la firma documentará la naturaleza de la amenaza y el fundamento de la conclusión.

900.40 A1 La documentación proporciona evidencia sobre los juicios de la firma para alcanzar su conclusión con respecto al cumplimiento de los requerimientos de esta parte. No obstante, la ausencia de documentación no es un factor determinante de si la firma consideró una determinada cuestión ni de si es independiente.

**[Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 900.41 a 900.49]**

### **Incumplimiento de una disposición relativa a la independencia en encargos de aseguramiento**

*Cuando la firma identifica un incumplimiento*

**R900.50** Cuando la firma concluya que ha ocurrido un incumplimiento de un requerimiento de esta parte:

- (a) pondrá fin, suspenderá o eliminará el interés o la relación que causó el incumplimiento;
- (b) evaluará la significatividad del incumplimiento y su impacto en la objetividad de la firma y en su capacidad de emitir un informe de aseguramiento; y
- (c) determinará si se pueden llevar a cabo actuaciones que traten de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento.

Para realizar dicha determinación, la firma hará uso de su juicio profesional y tendrá en cuenta si un tercero, con juicio y bien informado, probablemente concluiría que la objetividad de la firma está comprometida y, en consecuencia, que la firma no puede emitir un informe de aseguramiento.

**R900.51** Si la firma determina que no se pueden llevar a cabo actuaciones para tratar de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento, la firma informará, a la mayor brevedad, a la parte que la contrató o a los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda. La firma también tomará las medidas necesarias para poner fin al encargo de aseguramiento de conformidad con cualquier requerimiento legal o reglamentario aplicable al cese del encargo de aseguramiento.

**R900.52** Si la firma determina que se pueden llevar a cabo actuaciones para tratar de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento, discutirá dicho incumplimiento y las actuaciones que ha llevado a cabo o que tiene previsto llevar a cabo con la parte que la contrató o con los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda. La firma discutirá el incumplimiento y las actuaciones propuestas de manera oportuna, teniendo en cuenta las circunstancias del encargo y el incumplimiento.

**R900.53** Si la parte que contrató a la firma o los responsables del gobierno de la entidad no están de acuerdo con que las actuaciones propuestas por la firma de conformidad con el apartado R900.50(c) tratan de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento, la firma tomará las medidas necesarias para poner fin al encargo de aseguramiento de conformidad con cualquier requerimiento legal o reglamentario aplicable al cese del encargo de aseguramiento.

*Documentación*

**R900.54** En cumplimiento de los requerimientos de los apartados R900.50 a R900.53, la firma documentará:

- (a) el incumplimiento;
- (b) las actuaciones que se llevaron a cabo;
- (c) las decisiones clave que se adoptaron y
- (d) todas las cuestiones que se discutieron con la parte que contrató a la firma o con los responsables del gobierno de la entidad.

**R900.55** Si la firma continúa con el encargo de aseguramiento documentará:

- (a) la conclusión de que, según el juicio profesional de la firma, la objetividad no se ha visto comprometida; y
- (b) el fundamento de por qué la actuación llevada a cabo trató de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento y permitió a la firma emitir el informe de aseguramiento.

## **SECCIÓN 905**

### **HONORARIOS**

#### **Introducción**

- 905.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 905.2 La naturaleza y el importe de los honorarios u otros tipos de remuneración podrían originar una amenaza de interés propio o de intimidación. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### **Requerimientos y guía de aplicación**

##### **Honorarios - Importe relativo**

- 905.3 A1 Cuando los honorarios totales procedentes de un cliente de un encargo de aseguramiento generados por la firma que emite la conclusión en un encargo de aseguramiento representan una parte importante de los honorarios totales de esa firma, la dependencia con respecto a dicho cliente y la preocupación sobre la posibilidad de perder el cliente originan una amenaza de interés propio o de intimidación.
- 905.3 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:
- La estructura operativa de la firma.
  - Si la firma está bien implantada o si es nueva.
  - La significatividad cualitativa y/o cuantitativa del cliente para la firma.
- 905.3 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio o de intimidación es incrementar la base de clientes de la firma para reducir la dependencia del cliente de aseguramiento.
- 905.3 A4 También se origina una amenaza de interés propio o de intimidación cuando los honorarios generados por la firma procedentes de un cliente de un encargo de aseguramiento representan una parte importante de los ingresos procedentes de los clientes de un determinado socio.
- 905.3 A5 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio o de intimidación incluyen:
- Incrementar la base de clientes del socio para reducir la dependencia del cliente del encargo de aseguramiento.
  - La revisión de su trabajo por un revisor competente que no haya sido miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

##### **Honorarios - Impagados**

- 905.4 A1 Se podría generar una amenaza de interés propio si una parte significativa de los honorarios no se paga antes de que, en su caso, se emita el informe de aseguramiento del ejercicio siguiente. Por lo general se espera que la firma exija el pago de dichos honorarios antes de la emisión de

dicho informe. Los requerimientos y guías de aplicación establecidos en la sección 911 con respecto a préstamos y garantías también podrían ser aplicables en esas circunstancias.

905.4 A2 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:

- Obtención de un pago parcial de los honorarios impagados.
- Que un revisor competente que no haya participado en el encargo de aseguramiento revise el trabajo realizado.

**R905.5** Cuando una parte significativa de los honorarios debidos por un cliente de un encargo de aseguramiento permanecen impagados durante un tiempo prolongado, la firma determinará:

- (a) si los honorarios impagados se podrían equiparar a un préstamo al cliente; y
- (b) si es adecuado que la firma sea nombrada de nuevo o continúe el encargo de aseguramiento.

### **Honorarios contingentes**

905.6 A1 Los honorarios contingentes son honorarios calculados sobre una base predeterminada relacionada con el resultado de una transacción o con el resultado de los servicios prestados. Unos honorarios contingentes cargados a través de un intermediario son un ejemplo de honorarios contingentes indirectos. En esta sección, no se consideran honorarios contingentes los honorarios fijados por un tribunal u otra autoridad pública.

**R905.7** La firma no cobrará directa o indirectamente honorarios contingentes por un encargo de aseguramiento.

**R905.8** La firma no cobrará directa o indirectamente honorarios contingentes por un encargo que no es de aseguramiento prestado a un cliente de un encargo de aseguramiento si el resultado del servicio que no es de aseguramiento y, en consecuencia, el importe de los honorarios, dependen de una opinión futura o actual relacionada con una cuestión que es material con respecto a la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

905.9 A1 Los apartados R905.7 y R905.8 prohíben a una firma aceptar determinados acuerdos de honorarios contingentes de un cliente de un encargo de aseguramiento. Incluso cuando un acuerdo de honorarios contingentes no esté prohibido cuando se presta un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento, aún se podría generar una amenaza de interés propio.

905.9 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:

- El rango de posibles honorarios.
- Si una autoridad competente determina el resultado del que dependen los honorarios contingentes.
- Revelación a los usuarios a quienes se destina el trabajo realizado por la firma y la base para determinar la remuneración.
- La naturaleza del servicio.
- El efecto del hecho o de la transacción en la información sobre la materia objeto de análisis.

905.9 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:

- Recurrir a un revisor competente que no participó en la realización del servicio que no era de aseguramiento para que revise el trabajo de aseguramiento pertinente.
- Obtener un acuerdo previo por escrito con el cliente relativo a la base para determinar la remuneración.

## **SECCIÓN 906**

### **REGALOS E INVITACIONES**

#### **Introducción**

- 906.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 906.2 Aceptar regalos e invitaciones de un cliente de un encargo de aseguramiento podría originar una amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación. Esta sección establece un requerimiento específico y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### **Requerimiento y guía de aplicación**

- R906.3** Una firma o un miembro del equipo del encargo de aseguramiento no aceptará regalos ni invitaciones de un cliente de un encargo de aseguramiento salvo que el valor sea insignificante e intrascendente.
- 906.3 A1 Si una firma o un miembro del equipo del encargo de aseguramiento ofrece o acepta un incentivo de un cliente, es aplicable el requerimiento y guía de aplicación establecidos en la Sección 340 y el incumplimiento de esos requerimientos podría originar amenazas a la independencia.
- 906.3 A2 El requerimiento establecido en la Sección 340, relativo al ofrecimiento o aceptación de incentivos, no permite a una firma o a un miembro del equipo del encargo de aseguramiento aceptar regalos e invitaciones si su intención es influir de manera inadecuada incluso en el caso de que el valor sea insignificante e intrascendente.

## **SECCIÓN 907**

### **LITIGIOS EN CURSO O AMENAZAS DE DEMANDAS**

#### **Introducción**

- 907.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 907.2 Cuando ocurre un litigio con un cliente de aseguramiento o parece probable que ocurra, se originan amenazas de interés propio y de intimidación. Esta sección establece guías de aplicación específicas pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### **Guía de aplicación**

##### **General**

- 907.3 A1 La relación entre la dirección del cliente y los miembros del equipo del encargo de aseguramiento se debe caracterizar por una total franqueza y por la revelación completa de todos los aspectos de las operaciones empresariales del cliente. Las posiciones antagónicas podrían ser el resultado de litigios en curso o de amenazas de demandas entre el cliente del encargo de aseguramiento y la firma o un miembro del equipo del encargo de aseguramiento. Esas posiciones antagónicas podrían afectar a la buena voluntad de la dirección para hacer revelaciones completas y originar amenazas de interés propio y de intimidación.
- 907.3 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:
- La materialidad del litigio.
  - Si el litigio está relacionado con un anterior encargo de aseguramiento.
- 907.3 A3 Si el litigio involucra a un miembro del equipo del encargo de aseguramiento, un ejemplo de actuación que podría eliminar dichas amenazas de interés propio y de intimidación es retirar a dicha persona del equipo del encargo de aseguramiento.
- 907.3 A4 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esas amenazas de interés propio y de intimidación es la revisión por un revisor competente del trabajo realizado.

## SECCIÓN 910

### INTERESES FINANCIEROS

#### Introducción

- 910.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 910.2 Tener un interés financiero en un cliente de un encargo de aseguramiento podría originar una amenaza de interés propio. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### Requerimientos y guía de aplicación

##### General

- 910.3 A1 El interés financiero se podría tener directamente o a través de un intermediario como un instrumento de inversión colectiva o cualquier otra estructura de tenencia de patrimonio. Cuando el beneficiario del interés financiero controla al intermediario o tiene capacidad para influir en sus decisiones de inversión, el presente Código califica dicho interés financiero como interés financiero directo. Por el contrario, cuando el beneficiario del interés financiero no controla al intermediario o no tiene capacidad para influir en sus decisiones de inversión, el presente Código califica dicho interés financiero como interés financiero indirecto.
- 910.3 A2 Esta sección hace referencia a la "materialidad" de un interés financiero. Al determinar si un interés es material para una persona, pueden tenerse en cuenta la suma de su patrimonio neto y del de los miembros de su familia inmediata.
- 910.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de una amenaza de interés propio originada por la tenencia de un interés financiero en un cliente de un encargo de aseguramiento incluyen:
- El papel de la persona que tiene el interés financiero.
  - Si el interés financiero es directo o indirecto.
  - La materialidad del interés financiero.

##### Intereses financieros mantenidos por la firma, por miembros del equipo del encargo de aseguramiento y su familia inmediata

- R910.4** Un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente de un encargo de aseguramiento no será mantenido por:
- (a) la firma o
  - (b) un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata.



### **Intereses financieros en una entidad que controla a un cliente de un encargo de aseguramiento**

**R910.5** Cuando una entidad tiene un interés que le permite controlar a un cliente de un encargo de aseguramiento y dicho cliente es material para la entidad, ni la firma, ni un miembro del equipo del encargo de aseguramiento, ni ningún miembro de la familia inmediata de dicha persona detentarán un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en dicha entidad.

### **Intereses financieros mantenidos como administrador de un fideicomiso (trust)**

**R910.6** El apartado R910.4 también se aplicará a un interés financiero en un cliente de un encargo de aseguramiento mantenido por un fideicomiso (trust) del que la firma o una de las personas citadas ejerzan como administrador, salvo que:

- (a) ninguno de los siguientes sea beneficiario directo del fideicomiso (trust): el administrador del fideicomiso (trust), el miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata, o la firma;
- (b) el interés en el cliente del encargo de aseguramiento propiedad del fideicomiso (trust) no sea material para el mismo;
- (c) el fideicomiso (trust) no pueda ejercer una influencia significativa sobre el cliente del encargo de aseguramiento y
- (d) ninguno de los siguientes pueda influir de modo significativo en una decisión de inversión en la que intervenga un interés financiero en el cliente del encargo de aseguramiento: el administrador del fideicomiso (trust), el miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata, o la firma.

### **Intereses financieros recibidos involuntariamente**

**R910.7** Si la firma, un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata reciben por vía de herencia, como regalo, como resultado de una fusión o en circunstancias similares, un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente del encargo de aseguramiento y el mantenimiento de dicho interés no estuviera permitido por la presente sección:

- (a) si el interés es recibido por la firma, la totalidad del interés financiero se venderá inmediatamente o, en el caso de ser un interés financiero indirecto, se venderá una parte suficiente de tal modo que el interés restante ya no sea material; o
- (b) si el interés es recibido por un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o por cualquier miembro de su familia inmediata, la persona que ha recibido el interés financiero lo venderá inmediatamente o, en el caso de ser un interés financiero indirecto, se venderá una parte suficiente de tal modo que el interés restante ya no sea material.

## **Intereses financieros – Otras circunstancias**

### *Familiar próximo*

- 910.8 A1 Se podría originar una amenaza de interés propio si un miembro del equipo del encargo de aseguramiento sabe que un familiar próximo tiene un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente del encargo de aseguramiento.
- 910.8 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:
- La naturaleza de las relaciones existentes entre el miembro del equipo del encargo de aseguramiento y su familiar próximo.
  - Si el interés financiero es directo o indirecto.
  - La materialidad del interés financiero para el familiar próximo.
- 910.8 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían eliminar esa amenaza de interés propio incluyen:
- Que el familiar próximo venda, tan pronto como sea posible, la totalidad del interés financiero o, en el caso de ser un interés financiero indirecto, se venderá una parte suficiente de tal modo que el interés restante ya no sea material.
  - Retirar a dicha persona del equipo del encargo de aseguramiento.
- 910.8 A4 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio es la revisión por un revisor competente del trabajo realizado por ese miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

### *Otras personas*

- 910.8 A5 Se podría originar una amenaza de interés propio si un miembro del equipo del encargo de aseguramiento sabe que un interés financiero es mantenido en el cliente del encargo de aseguramiento por:
- Socios y personal profesional de la firma, distintos de los que específicamente tienen prohibido tener tales intereses financieros por el apartado R910.4, o los miembros de su familia inmediata.
  - Personas que tengan una relación personal estrecha con un miembro del equipo del encargo de aseguramiento.
- 910.8 A6 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio es retirar del equipo del encargo de aseguramiento al miembro del equipo que tiene la relación personal estrecha.
- 910.8 A7 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:
- Excluir al miembro del equipo del encargo de aseguramiento de cualquier decisión significativa relativa al encargo de aseguramiento.
  - Recurrir a un revisor competente para que revise el trabajo del miembro del equipo de aseguramiento.

## SECCIÓN 911

### PRÉSTAMOS Y GARANTÍAS

#### Introducción

- 911.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 911.2 Un préstamo o la garantía sobre un préstamo con un cliente de un encargo de aseguramiento podría originar una amenaza de interés propio. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### Requerimientos y guía de aplicación

##### General

- 911.3 A1 Esta sección hace referencia a la "materialidad" de un préstamo o de una garantía. Al determinar si ese préstamo o garantía es material para una persona, pueden tenerse en cuenta la suma de su patrimonio neto y el de los miembros de su familia inmediata.

##### Préstamos y garantías con un cliente de un encargo de aseguramiento

- R911.4** La firma, un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata no otorgarán ni garantizarán un préstamo a un cliente del encargo de aseguramiento, salvo si el préstamo o la garantía son inmateriales tanto:
- (a) para la firma o para la persona que otorga el préstamo o presta la garantía según corresponda, como
  - (b) para el cliente.

##### Préstamos y garantías con un cliente de un encargo de aseguramiento que es un banco o una institución similar

- R911.5** La firma, un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata no aceptarán la concesión de un préstamo o de una garantía sobre un préstamo otorgado por un cliente de un encargo de aseguramiento que sea un banco o una institución similar, salvo si el préstamo o la garantía se conceden siguiendo los procedimientos normales de concesión de créditos y bajo términos y condiciones normales.
- 911.5 A1 Como ejemplos de este tipo de préstamos están los préstamos hipotecarios, los descubiertos bancarios, los préstamos para la adquisición de un automóvil y los saldos de tarjetas de crédito.
- 911.5 A2 Incluso cuando un cliente de un encargo de aseguramiento que es un banco o una institución similar concede un préstamo a la firma siguiendo los procedimientos normales de concesión de créditos y bajo términos y condiciones normales, ese préstamo podría originar una amenaza de interés propio si es material para el cliente del encargo de aseguramiento o para la firma que recibe el préstamo.

911.5 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio es la revisión por un revisor competente, que no sea miembro del equipo del encargo de aseguramiento, de una firma de la red que no sea beneficiaria del préstamo.

*Depósitos y cuentas de valores*

**R911.6** La firma, un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o un miembro de su familia inmediata no tendrán depósitos o una cuenta de valores en el cliente de un encargo de aseguramiento que sea un banco, un intermediario bursátil o una institución similar, salvo si el depósito o la cuenta se rigen por condiciones normales de mercado.

**Préstamos y garantías con un cliente de un encargo de aseguramiento que no es un banco o una institución similar**

**R911.7** La firma o un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata no aceptarán la concesión de un préstamo ni tendrán un préstamo garantizado por un cliente de un encargo de aseguramiento que no sea un banco o una institución similar, salvo si el préstamo o la garantía son inmateriales tanto para:

- (a) la firma o para la persona que recibe el préstamo o la garantía, según corresponda, como para
- (b) el cliente.

## SECCIÓN 920

### RELACIONES EMPRESARIALES

#### Introducción

- 920.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 920.2 Tener una relación empresarial estrecha con el cliente de un encargo de aseguramiento o con su dirección podría originar una amenaza de interés propio o de intimidación. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### Requerimientos y guía de aplicación

##### General

- 920.3 A1 Esta sección hace referencia a la “materialidad” de un interés financiero y a la “significatividad” de una relación empresarial. Al determinar si un interés financiero es material para una persona, pueden tenerse en cuenta la suma de su patrimonio neto y del de los miembros de su familia inmediata.
- 920.3 A2 Los ejemplos de relación empresarial estrecha originada por una relación comercial o un interés financiero común incluyen:
- Tener un interés financiero en un negocio común, bien con un cliente de aseguramiento o bien con su propietario, con un administrador, con un directivo o con otra persona que realice actividades de alta dirección para dicho cliente.
  - Acuerdos para combinar uno o más servicios o productos de la firma con uno o más servicios o productos del cliente y para ofrecer en el mercado el producto o servicio resultante, mencionando a ambas partes.
  - Acuerdos de distribución o marketing bajo los cuales la firma distribuye o vende los productos o servicios del cliente, o el cliente distribuye o vende los productos o servicios de la firma.

#### Relaciones empresariales de la firma, de un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o de su familia inmediata

- R920.4** La firma o un miembro del equipo del encargo de aseguramiento no mantendrán una relación empresarial estrecha con el cliente de un encargo de aseguramiento o con su dirección, salvo que cualquier interés financiero sea inmaterial y que la relación empresarial sea insignificante para el cliente o su dirección y para la firma o para el miembro del equipo del encargo de aseguramiento, según corresponda.
- 920.4 A1 Se podría originar una amenaza de interés propio o de intimidación si existe una relación empresarial estrecha entre el cliente de un encargo de aseguramiento o su dirección y la familia inmediata de un miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

### **Compra de bienes o servicios**

920.5 A1 La compra de bienes y servicios al cliente de un encargo de aseguramiento por la firma o por un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o por un miembro de su familia inmediata, no origina por lo general una amenaza en relación con la independencia, mientras la transacción se produzca en el curso normal de los negocios y en condiciones de independencia mutua. No obstante, dichas transacciones podrían ser de una naturaleza o importe tales que originen una amenaza de interés propio.

920.5 A2 Los ejemplos de actuaciones que podrían eliminar esa amenaza de interés propio incluyen:

- Eliminar la transacción o reducir su importancia.
- Retirar a dicha persona del equipo del encargo de aseguramiento.

## **SECCIÓN 921**

### **RELACIONES FAMILIARES Y PERSONALES**

#### **Introducción**

- 921.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 921.2 Tener una relación familiar o personal con el personal de un cliente de auditoría podría originar una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### **Requerimientos y guía de aplicación**

##### **General**

- 921.3 A1 Las relaciones familiares y personales entre un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento y un administrador o directivo o, según su papel, determinados empleados del cliente del encargo de aseguramiento podrían originar una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación.
- 921.3 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:
- El papel de la persona en el equipo del encargo de aseguramiento.
  - El papel del familiar o de la otra persona de la plantilla del cliente de aseguramiento y de lo estrecha que sea la relación.

##### **Familia inmediata de un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento**

- 921.4 A1 Se origina una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación cuando un miembro de la familia inmediata de un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento es un empleado del cliente con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente objeto de análisis del encargo de aseguramiento.
- 921.4 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:
- El puesto desempeñado por el miembro de la familia inmediata.
  - El papel del miembro del equipo del encargo de aseguramiento.
- 921.4 A3 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es retirar a esa persona del equipo del encargo de aseguramiento.
- 921.4 A4 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es estructurar las responsabilidades del equipo del encargo de aseguramiento de tal forma que el miembro del equipo del encargo de aseguramiento no trate cuestiones que son responsabilidad del miembro de su familia inmediata.

- R921.5** Una persona no actuará como miembro del equipo de un encargo de aseguramiento cuando cualquier miembro de su familia inmediata:
- (a) sea administrador o directivo del cliente del encargo de aseguramiento;
  - (b) en un encargo de constatación, sea un empleado en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento; o
  - (c) desempeñó ese puesto durante cualquier periodo cubierto por el encargo o por la información sobre la materia objeto de análisis.

#### **Familiar próximo de un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento**

- 921.6 A1 Se origina una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación cuando un familiar próximo de un miembro del equipo del encargo de aseguramiento es:
- (a) Administrador o directivo del cliente del encargo de aseguramiento o
  - (b) un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.
- 921.6 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:
- La naturaleza de las relaciones existentes entre el miembro del equipo del encargo de aseguramiento y su familiar próximo.
  - El puesto desempeñado por el familiar próximo.
  - El papel del miembro del equipo del encargo de aseguramiento.
- 921.6 A3 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es retirar a esa persona del equipo del encargo de aseguramiento.
- 921.6 A4 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es estructurar las responsabilidades del equipo del encargo de aseguramiento de tal forma que el miembro del equipo del encargo de aseguramiento no trate cuestiones que son responsabilidad del familiar próximo.

#### **Otras relaciones estrechas de un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento**

- R921.7** El miembro del equipo de un encargo de aseguramiento consultará de conformidad con las políticas y procedimientos de la firma si tiene una relación estrecha con una persona que no es un miembro de su familia inmediata ni un familiar próximo pero que es:
- (a) Administrador o directivo del cliente del encargo de aseguramiento o
  - (b) un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.



- 921.7 A1 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas de interés propio, de familiaridad o de intimidación originadas por dicha relación incluyen:
- La naturaleza de la relación existente entre dicha persona y el miembro del equipo del encargo de aseguramiento.
  - El puesto que ocupe la persona en la plantilla del cliente.
  - El papel del miembro del equipo del encargo de aseguramiento.
- 921.7 A2 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es retirar a esa persona del equipo del encargo de aseguramiento.
- 921.7 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es estructurar las responsabilidades del equipo del encargo de aseguramiento de tal forma que el miembro del equipo del encargo de aseguramiento no trate cuestiones que son responsabilidad de la persona con la que tiene una relación estrecha.

### **Relaciones de socios y empleados de la firma**

- 921.8 A1 Se podría originar una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación cuando existe una relación personal o familiar entre:
- (a) un socio o un empleado de la firma que no es un miembro del equipo del encargo de aseguramiento y
  - (b) cualquiera de las siguientes personas del cliente de aseguramiento:
    - (i) un administrador o directivo;
    - (ii) un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.
- 921.8 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:
- La naturaleza de la relación existente entre el socio o el empleado de la firma y el administrador o el directivo o el empleado del cliente.
  - El grado de interacción del socio o del empleado de la firma con el equipo del encargo de aseguramiento.
  - El puesto que ocupen el socio o el empleado dentro de la firma.
  - El papel de la persona en la plantilla del cliente.
- 921.8 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación incluyen:
- Estructurar las responsabilidades del socio o del empleado con el fin de reducir cualquier posible influencia suya sobre el encargo de aseguramiento.
  - Recurrir a un revisor competente para que revise el correspondiente trabajo de aseguramiento realizado.

## SECCIÓN 922

### RELACIÓN DE SERVICIO RECIENTE CON UN CLIENTE DE UN ENCARGO DE ASEGURAMIENTO

#### Introducción

- 922.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 922.2 Si un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento ha sido recientemente administrador, directivo o empleado del cliente del encargo de aseguramiento, se podría originar una amenaza de interés propio, de autorrevisión o de familiaridad. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### Requerimientos y guía de aplicación

##### Servicio durante el periodo cubierto por el informe de aseguramiento

- R922.3** El equipo del encargo de aseguramiento no incluirá a una persona que, durante el periodo cubierto por el informe de aseguramiento:
- (a) ha sido administrador o directivo del cliente del encargo de aseguramiento o
  - (b) ha sido un empleado con un puesto que le permitía ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, un empleado con un puesto que le permitía ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

##### Servicio anterior al periodo cubierto por el informe de aseguramiento

- 922.4 A1 Se podría originar una amenaza de interés propio, de autorrevisión o de familiaridad si, antes del periodo cubierto por el informe de aseguramiento, un miembro del equipo del encargo de aseguramiento:
- (a) ha sido administrador o directivo del cliente del encargo de aseguramiento o
  - (b) ha sido un empleado con un puesto que le permitía ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, un empleado con un puesto que le permitía ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

Por ejemplo, esa amenaza se origina si ha de ser evaluada en el periodo actual, como parte del encargo de aseguramiento, una decisión tomada o trabajo realizado por dicha persona en el periodo anterior, mientras trabajaba para el cliente.

- 922.4 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:
- El puesto que dicha persona ocupó en la plantilla del cliente.
  - El tiempo transcurrido desde que dicha persona dejó su puesto en el cliente.
  - El papel del miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

- 922.4 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de autorrevisión o de familiaridad es la revisión por un revisor competente del trabajo realizado por ese miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

## SECCIÓN 923

### RELACIÓN COMO ADMINISTRADOR O DIRECTIVO DE UN CLIENTE DE UN ENCARGO DE ASEGURAMIENTO

#### Introducción

- 923.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 923.2 Ser administrador o directivo de un cliente de un encargo de aseguramiento origina amenazas de autorrevisión y de interés propio. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### Requerimientos y guía de aplicación

##### Administrador o directivo

- R923.3 Un socio o un empleado de la firma no actuarán como administrador o directivo de un cliente de un encargo de aseguramiento.

##### Secretario del Consejo de Administración

- R923.4** Un socio o un empleado de la firma no actuarán como Secretario del Consejo de Administración de un cliente de un encargo de aseguramiento, salvo que:
- (a) esta práctica esté específicamente permitida por la legislación del país, las normas profesionales o la práctica habitual;
  - (b) la dirección tome todas las decisiones y
  - (c) las tareas y actividades se limitan a aquellas que sean de naturaleza rutinaria y administrativa, como la preparación de actas y el mantenimiento de las declaraciones legales.
- 923.4 A1 El puesto de Secretario del Consejo de Administración tiene implicaciones distintas en cada jurisdicción. Las tareas podrían variar desde tareas administrativas (como la gestión del personal y el mantenimiento de los registros y libros de la sociedad) hasta tareas tan diversas como asegurar que la sociedad cumple las disposiciones legales y reglamentarias o proporcionar asesoramiento sobre cuestiones de gobierno corporativo. Habitualmente se considera que dicho puesto implica una relación estrecha con la entidad. En consecuencia, se origina una amenaza cuando un socio o un empleado de la firma actúa como Secretario del Consejo de Administración de un cliente de un encargo de aseguramiento. (Se proporciona más información sobre la prestación de servicios que no son de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento en la sección 950, *Prestación de servicios que no son de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento*).

## SECCIÓN 924

### RELACIÓN DE EMPLEO CON UN CLIENTE DE UN ENCARGO DE ASEGURAMIENTO

#### Introducción

- 924.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 924.2 Tener una relación de empleo con un cliente de un encargo de aseguramiento podría originar una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### Requerimientos y guía de aplicación

##### General

- 924.3 A1 Se podría originar una amenaza de familiaridad o de intimidación si cualquiera de las siguientes personas han sido miembros del equipo del encargo de aseguramiento o socio de la firma:
- Un administrador o directivo del cliente del encargo de aseguramiento.
  - Un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

##### *Restricciones para antiguos socios o miembros del equipo del encargo de aseguramiento*

- R924.4** Si un antiguo socio ha sido contratado por un cliente de un encargo de aseguramiento de la firma o un antiguo miembro del equipo del encargo de aseguramiento ha sido contratado por el cliente de un encargo de aseguramiento en calidad de:
- (a) administrador o directivo o
- (b) un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento, dicha persona no seguirá participando en los negocios o en las actividades profesionales de la firma.
- 924.4 A1 Incluso si alguna de las personas que se describen en el apartado R924.4 ha sido contratada por el cliente de un encargo de aseguramiento en un puesto de dichas características y ya no existe una conexión significativa entre los negocios o las actividades profesionales de la firma y dicha persona, aún se podría originar una amenaza de familiaridad o de intimidación.
- 924.4 A2 También se podría originar una amenaza de familiaridad o de intimidación si un antiguo socio de la firma ha sido contratado por una entidad en uno de los puestos que se describen

en el apartado 924.3 A1 y la entidad se convierte posteriormente en cliente de la firma en relación con un encargo de aseguramiento.

- 924.4 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:
- El puesto que dicha persona ha pasado a ocupar en la plantilla del cliente.
  - Cualquier relación que vaya a tener dicha persona con el equipo del encargo de aseguramiento.
  - El tiempo transcurrido desde que dicha persona fue miembro del equipo del encargo de aseguramiento o socio de la firma.
  - El antiguo papel de dicha persona en el equipo del encargo de aseguramiento o en la firma. Un ejemplo es si era responsable de mantener un contacto habitual con la dirección del cliente o con los responsables del gobierno de la entidad.
- 924.4 A4 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de familiaridad o de intimidación incluyen:
- Tomar medidas para que dicha persona no tenga derecho a beneficio o pago alguno procedentes de la firma, salvo que se realicen de conformidad con acuerdos fijos predeterminados.
  - Tomar medidas para que cualquier importe que se le pueda deber a dicha persona no sea material para la firma,
  - Modificar la planificación del encargo de aseguramiento.
  - Asignar al equipo del encargo de aseguramiento personas con suficiente experiencia en relación con la persona que ha sido contratada por el cliente.
  - Recurrir a un revisor competente para que revise el trabajo del antiguo miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

*Miembros del equipo de un encargo de aseguramiento que entran en negociaciones con el cliente para su contratación*

- R924.5** La firma tendrá políticas y procedimientos que requieran que los miembros del equipo de un encargo de aseguramiento que inicien negociaciones con vistas incorporarse a la plantilla de un cliente de un encargo de aseguramiento lo notifiquen a la firma.
- 924.5 A1 Se origina una amenaza de interés propio cuando un miembro del equipo del encargo de aseguramiento participa en el encargo sabiendo que se incorporará o es posible que se incorpore a la plantilla del cliente en el futuro.
- 924.5 A2 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio es retirar a esa persona del equipo del encargo de aseguramiento.
- 924.5 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio es la revisión por un revisor competente de cualquier juicio significativo realizado por ese miembro del equipo del encargo de aseguramiento mientras formaba parte del equipo.

## SECCIÓN 940

### VINCULACIÓN PROLONGADA CON UN CLIENTE DE UN ENCARGO DE ASEGURAMIENTO

#### Introducción

- 940.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 940.2 Cuando una persona interviene en un encargo de aseguramiento recurrente durante un largo periodo de tiempo, se podrían originar amenazas de familiaridad y de interés propio. Esta sección establece requerimientos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### Requerimientos y guía de aplicación

##### General

- 940.3 A1 Se podría originar una amenaza de familiaridad como resultado de una vinculación prolongada de una persona con:
- el cliente de un encargo de aseguramiento;
  - la alta dirección del cliente de un encargo de aseguramiento o
  - la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.
- 940.3 A2 Se podría originar una amenaza de interés propio como resultado del temor a perder al cliente de un encargo de aseguramiento de larga duración o por el interés en mantener una relación personal estrecha con un miembro de la alta dirección o con los responsables del gobierno de la entidad. Esa amenaza podría influir de manera inadecuada en el juicio de la persona.
- 940.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza de familiaridad o de interés propio incluyen:
- La naturaleza del encargo de aseguramiento.
  - El tiempo que hace que la persona es miembro del equipo del encargo de aseguramiento, su categoría en el equipo, y la naturaleza de los papeles desempeñados, así como si existía esa vinculación cuando la persona trabajaba en una firma anterior.
  - Hasta qué punto su trabajo es dirigido, revisado y supervisado por personal de categoría superior.
  - Hasta qué punto, debido a su categoría, puede influir en el resultado del encargo de aseguramiento, por ejemplo, tomando decisiones clave o dirigiendo el trabajo de otros miembros del equipo del encargo.
  - Lo estrecha que sea su relación con el cliente del encargo de aseguramiento o, en su caso, con la alta dirección.

- La naturaleza, frecuencia y extensión de las interacciones de dicha persona con el cliente del encargo de aseguramiento.
- Si ha variado la naturaleza o la complejidad de la materia subyacente objeto de análisis o de la información sobre la materia objeto de análisis.
- Si se han producido cambios recientes en la o las personas del cliente de aseguramiento responsables de la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, de la información sobre la materia objeto de análisis o, en su caso, en la alta dirección.

940.3 A4 La combinación de dos o más factores podría incrementar o reducir el nivel de las amenazas. Por ejemplo, las amenazas de familiaridad que se originan con el transcurso del tiempo debido a la cada vez más estrecha relación entre un miembro del equipo del encargo de aseguramiento y una persona del cliente de un encargo de aseguramiento con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, sobre la información sobre la materia objeto de análisis se reducirían al marcharse dicha persona del cliente.

940.3 A5 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de familiaridad y de interés propio en relación con un encargo específico sería la rotación de la persona del equipo del encargo de aseguramiento.

940.3 A6 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esas amenazas de familiaridad o de interés propio incluyen:

- Cambiar su papel en el equipo del encargo de aseguramiento o la naturaleza y extensión de las tareas que realiza.
- La revisión de su trabajo por un revisor competente que no haya sido miembro del equipo del encargo de aseguramiento.
- La realización con regularidad de revisiones independientes internas o externas de control de calidad del encargo.

**R940.4** Si la firma decide que solo se puede hacer frente al nivel de las amenazas originadas mediante la rotación de la persona del equipo del encargo de aseguramiento, la firma determinará el periodo adecuado durante el cual la persona:

- (a) no será miembro del equipo del encargo en relación con el encargo de aseguramiento;
- (b) no realizará control de calidad del encargo de aseguramiento o
- (c) no ejercerá una influencia directa en el resultado del encargo de aseguramiento.

El periodo tendrá la duración suficiente para permitir que se haga frente a las amenazas de familiaridad y de interés propio.



## SECCIÓN 950

### PRESTACIÓN DE SERVICIOS QUE NO SON DE ASEGURAMIENTO A CLIENTES DE ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO

#### Introducción

- 950.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 950.2 Las firmas podrían prestar a sus clientes de encargos de aseguramiento una gama de servicios que no son de aseguramiento acordes con sus cualificaciones y especialización. Prestar ciertos servicios que no son de aseguramiento a clientes de encargos de aseguramiento podría originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### Requerimientos y guía de aplicación

##### General

- R950.3** Antes de que la firma acepte un encargo para prestar un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento, la firma determinará si la prestación de dicho servicio podría originar una amenaza en relación con la independencia.
- 950.3 A1 Los requerimientos y guías de aplicación de esta sección facilitan a la firma el análisis de determinados tipos de servicios que no son de aseguramiento y las amenazas relacionadas que se podrían originar cuando la firma presta servicios que no son de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento.
- 950.3 A2 Las nuevas prácticas de negocios, la evolución de los mercados financieros y los cambios en la tecnología de la información son algunos de los desarrollos que hacen que resulte imposible establecer una relación exhaustiva de servicios que no son de aseguramiento que se podrían prestar a un cliente de un encargo de aseguramiento. Como resultado, el Código no incluye una relación exhaustiva de servicios que no son de aseguramiento que se podrían prestar a un cliente de un encargo de aseguramiento.

##### *Evaluación de las amenazas*

- 950.4 A1 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas originadas por la prestación de un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento incluyen:
- La naturaleza, alcance y propósito del servicio.
  - El grado de confianza que se depositará en el resultado del servicio como parte del encargo de aseguramiento.
  - El marco legal y reglamentario en el que se presta el servicio.

- Si el resultado del servicio va a tener un efecto sobre la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, sobre cuestiones que se reflejan en la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento y, en ese caso:
  - Hasta qué punto el resultado del servicio va a tener un efecto material o significativo en la materia subyacente objeto de análisis y, en un encargo de constatación, en la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.
  - El nivel de participación del cliente del encargo de aseguramiento en la determinación de las cuestiones de juicio significativas.
- El grado de especialización de la dirección y de los empleados del cliente en relación con el tipo de servicio prestado.

Materialidad en relación con la información del cliente del encargo de aseguramiento.

950.4 A2 El concepto de materialidad en relación con la información sobre la materia objeto de análisis del cliente del encargo de aseguramiento se trata en la *Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000 (Revisada), Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica*. La determinación de la materialidad implica el uso del juicio profesional y se ve afectada tanto por factores cuantitativos como cualitativos. También se ve afectada por las percepciones de las necesidades de información financiera u otra de los usuarios.

Prestación de múltiples servicios que no son de aseguramiento al mismo cliente de un encargo de aseguramiento

950.4 A3 La firma podría prestar múltiples servicios que no son de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento. En estas circunstancias el efecto combinado de las amenazas originadas por la prestación de esos servicios es relevante para la evaluación de las amenazas por la firma.

*Hacer frente a las amenazas*

950.5 A1 El apartado 120.10 A2 incluye una descripción de salvaguardas. En relación con la prestación de servicios que no son de aseguramiento a clientes de un encargo de aseguramiento, las salvaguardas son actuaciones que realiza la firma, individualmente o combinadas, que reducen de manera eficaz las amenazas en relación con la independencia a un nivel aceptable. En algunas situaciones, cuando se origina una amenaza al prestar un servicio a un cliente de un encargo de aseguramiento, es posible que no se disponga de salvaguardas. En estas situaciones la aplicación del marco conceptual establecido en la sección 120 requiere que la firma rehúse o ponga fin al servicio que no es de aseguramiento o al encargo de aseguramiento.

*Prohibición de asumir responsabilidades de la dirección.*

**R950.6** Una firma no asumirá una responsabilidad de la dirección relacionada con la materia subyacente objeto de análisis y, en un encargo de constatación, con la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento llevado a cabo por la firma. Si la

firma asumiera una responsabilidad de la dirección como parte de cualquier otro servicio prestado al cliente de un encargo de aseguramiento, se asegurará de que la responsabilidad no esté relacionada con la materia subyacente objeto de análisis y, en un encargo de constatación, con la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento llevado a cabo por la firma.

950.6 A1 Las responsabilidades de la dirección comprenden controlar, liderar y dirigir una entidad, incluida la toma de decisiones en relación con la adquisición, el despliegue y el control de recursos humanos, financieros, tecnológicos, materiales e inmateriales.

950.6 A2 La prestación de un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento origina amenazas de autorrevisión y de interés propio si la firma asume una responsabilidad de la dirección cuando presta el servicio. En relación con la prestación de un servicio relacionado con la materia subyacente objeto de análisis y, en un encargo de constatación, con la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento llevado a cabo por la firma, asumir una responsabilidad de la dirección origina también una amenaza de familiaridad y podría originar una amenaza de abogacía ya que la firma se alinea demasiado con los puntos de vista y los intereses de la dirección.

950.6 A3 Determinar si una actividad es responsabilidad de la dirección depende de las circunstancias y exige el uso de juicio profesional. Los ejemplos de actividades que se consideran responsabilidades de la dirección incluyen:

- Fijación de políticas y dirección estratégica.
- Contratación o despido de empleados.
- Dirección de los empleados y asunción de responsabilidad con respecto a su trabajo para la entidad.
- Autorización de transacciones.
- Control o gestión de cuentas bancarias o inversiones.
- Decisión acerca de las recomendaciones de la firma, o de otros terceros que se deben implementar.
- Información a los responsables del gobierno de la entidad en nombre de la dirección.
- Asumir la responsabilidad con respecto al diseño, implementación, seguimiento o mantenimiento del control interno.

950.6 A4 Proporcionar asesoramiento y recomendaciones para ayudar a la dirección de un cliente de un encargo de aseguramiento a hacerse cargo de sus responsabilidades no supone asumir una responsabilidad de la dirección. (Ref: Apartados R950.6 a 950.6 A3);

**R950.7** Con el fin de evitar asumir una responsabilidad de la dirección al prestar servicios que no son de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento que está relacionado con la materia subyacente objeto de análisis y, en un encargo de constatación, con la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento, la firma se asegurará de que la dirección del cliente ejercita todos los juicios relacionados y toma las decisiones que son responsabilidad propia de la dirección. Ello incluye asegurarse de que la dirección del cliente:

- (a)** nombra a una persona que posee las cualificaciones, conocimientos y experiencia adecuados para responsabilizarse en todo momento de las decisiones del cliente y supervisar los servicios. Esa persona, preferiblemente perteneciente a la alta dirección, debería comprender:
  - (i)** los objetivos, la naturaleza y los resultados de los servicios; y
  - (ii)** las respectivas responsabilidades del cliente y de la firma.No obstante, no se exige que la persona posea la especialización requerida para llevar a cabo o realizar de nuevo los servicios.
- (b)** supervisa los servicios y evalúa la adecuación de los resultados de los servicios prestados para los propósitos del cliente; y
- (c)** acepta la responsabilidad de las actuaciones que, en su caso, deban llevarse a cabo como resultado de los servicios.

*Otras consideraciones relacionadas con la prestación de determinados servicios que no son de aseguramiento*

- 950.8 A1 podría originarse una amenaza de autorrevisión si, en un encargo de constatación, la firma participa en la preparación de información sobre la materia objeto de análisis que se convierte seguidamente en la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento. Los ejemplos de servicios que no son de aseguramiento que podrían originar esas amenazas de autorrevisión cuando se prestan servicios relacionados con la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento incluyen:
- (a)** desarrollo y preparación de información financiera prospectiva y seguidamente emitir un informe de aseguramiento sobre dicha información.
  - (b)** Realizar una valoración que está relacionada o forma parte de la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento.

## SECCIÓN 990

### INFORMES QUE CONTIENEN UNA RESTRICCIÓN A LA UTILIZACIÓN Y DISTRIBUCIÓN (ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN)

#### Introducción

- 990.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 990.2 Esta sección establece determinadas modificaciones de los requerimientos de la parte 4B que están permitidas en ciertas circunstancias que involucran encargos de aseguramiento en los que el informe contiene una restricción a la utilización y distribución. En esta sección, un encargo para de emitir un informe que contiene una restricción de utilización y distribución en las circunstancias establecidas en el apartado R990.3 se denomina “encargo de aseguramiento elegible”.

#### Requerimientos y guía de aplicación

##### General

- R990.3** Cuando una firma tenga intención de emitir un informe sobre un encargo de aseguramiento que contiene una restricción a la utilización y distribución, los requerimientos establecidos en la parte 4B se podrán modificar de acuerdo con las modificaciones autorizadas en esta sección, pero sólo si:
- (a) la firma comunica con los usuarios a quienes se destina el informe en relación con los requerimientos de independencia modificados que se aplicarán al prestar el servicio; y
  - (b) los usuarios a quienes se destina el informe comprenden el propósito, la información sobre la materia objeto de análisis y las limitaciones del informe, y dan explícitamente su conformidad a la aplicación de las modificaciones.
- 990.3 A1 Los usuarios a quienes se destina el informe podrían obtener conocimiento del propósito, de la información sobre la materia objeto de análisis y de las limitaciones del informe participando directamente, o indirectamente a través de un representante que esté autorizado para actuar en nombre de los usuarios, en la determinación de la naturaleza y el alcance del encargo. En cualquier caso, dicha participación ayuda a la firma a comunicarse con los usuarios a quienes se destina el informe en relación con cuestiones de independencia, incluidas las circunstancias que son relevantes para la aplicación del marco conceptual. También permite a la firma obtener la conformidad de los usuarios a quienes se destina el informe sobre los requerimientos de independencia modificados.
- R990.4** Cuando los usuarios a quienes se destina el informe son un tipo de usuarios que no se pueden identificar específicamente por su nombre en el momento en el que se establecen los términos del encargo, la firma informará posteriormente a dichos usuarios sobre los requerimientos de independencia modificados acordados por su representante.
- 990.4 A1 Por ejemplo, cuando los usuarios a quienes se destina el informe son un tipo de usuarios como los prestamistas en un acuerdo de un préstamo sindicado, la firma podría describir al

representante de los prestamistas en una carta de encargo los requerimientos de independencia modificados. El representante podría entonces poner la carta de encargo de la firma a disposición de los miembros del grupo de prestamistas para cumplir el requerimiento de que la firma informe a dichos usuarios de los requerimientos de independencia modificados acordados por su representante.

**R990.5** Cuando la firma lleva a cabo un encargo de aseguramiento elegible, cualquier modificación a la parte 4B se limitará a las que se establecen en los apartados R990.7 y R990.8.

**R990.6** Si la firma emite también para el mismo cliente un informe de aseguramiento que no contiene una restricción a la utilización y distribución, la firma aplicará la parte 4B a dicho encargo de aseguramiento.

**Intereses financieros, préstamos y garantías, relaciones empresariales cercanas y relaciones familiares y personales.**

**R990.7** Cuando la firma lleva a cabo un encargo de aseguramiento elegible:

- (a) las disposiciones aplicables establecidas en las secciones 910, 911, 920, 921, 922 y 924 únicamente son aplicables a los miembros del equipo del encargo, a los miembros de su familia inmediata y a sus familiares próximos;
- (b) la firma identificará, evaluará y hará frente a cualquier amenaza en relación con la independencia originada por intereses y relaciones establecidos en las secciones 910, 911, 920, 921, 922 y 924, entre el cliente del encargo de aseguramiento y los siguientes miembros del equipo del encargo de aseguramiento:
  - (i) aquellos a los que se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos y
  - (ii) los que proporcionan control de calidad para el encargo, incluido los que efectúan la revisión de control de calidad del mismo; y
- (c) la firma evaluará y hará frente a cualquier amenaza que el equipo del encargo tenga motivos para creer que se origina debido a los intereses y relaciones entre el cliente del encargo de aseguramiento y otros dentro de la firma que pueden influir directamente en el resultado del encargo de aseguramiento, como se establece en las secciones 910, 911, 920, 921, 922 y 924.

990.7 A1 Otros dentro de la firma que pueden influir directamente en el resultado del encargo de aseguramiento incluye a los que recomiendan la remuneración o que realizan la supervisión directa, dirección u otra supervisión del socio del encargo en relación con la ejecución del encargo de aseguramiento.

**R990.8** Cuando la firma lleva a cabo un encargo de aseguramiento elegible no tendrá un interés financiero directo material o un interés financiero indirecto material en el cliente del encargo de aseguramiento.

## GLOSARIO Y LISTA DE ABREVIATURAS

En el *Código internacional de ética para profesionales de la contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* el singular se entiende que incluye tanto el plural como el contrario y los términos que se indican a continuación tienen los siguientes significados asignados.

En este Glosario las explicaciones de los términos que se definen se muestran en una fuente normal; la cursiva se utiliza para la descripción de aquellos términos que tienen un significado específico en algunas partes del Código o para explicaciones adicionales a las definiciones de términos. Se incluyen referencias a los términos que se describen en el código.

Nivel aceptable	Aquel nivel al cual, un profesional de la contabilidad, utilizando la prueba del tercero con juicio y bien informado, es probable que concluya que cumple los principios fundamentales.
Publicidad	Comunicación al público, con vistas a conseguir negocio profesional, de información acerca de los servicios que proporcionan o de las cualificaciones que tienen los profesionales de la contabilidad en ejercicio.
Revisor competente	<p><i>Un revisor competente es un profesional con los conocimientos, cualificaciones, experiencia y autoridad necesarios para revisar, de manera objetiva el trabajo realizado o el servicio prestado. Esa persona podría ser un profesional de la contabilidad.</i></p> <p><i>Este término se describe en el apartado 300.8 A4</i></p>
Cliente de un encargo de aseguramiento	El cliente de aseguramiento es la parte responsable y también, en un encargo de constatación, es la parte que se responsabiliza de la información sobre la materia objeto de análisis (puede ser la misma que la parte responsable).
Encargo de aseguramiento	<p>Encargo en el que el profesional de la contabilidad en ejercicio obtiene evidencia suficiente y adecuada que le permita expresar una conclusión con el fin de incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe (distintos de la parte responsable) acerca de la información sobre la materia objeto de análisis.</p> <p>La NIEA 3000 (Revisada) describe los elementos y objetivos de los encargos de aseguramiento llevados a cabo según esa norma y el Marco de Aseguramiento proporciona una descripción general de los encargos de aseguramiento a los que son aplicables las <i>Normas Internacionales de Auditoría</i> (NIA), las <i>Normas Internacionales sobre Encargos de Revisión</i> (NIER) y las <i>Normas Internacionales de los Encargos de Aseguramiento</i> (NIEA).</p> <p><i>En la Parte 4B el término «encargo de aseguramiento» se refiere a aquellos encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y de revisión.</i></p>

- Equipo del encargo de aseguramiento
- (a) Todos los miembros del equipo del encargo en relación con un encargo de aseguramiento;
  - (b) todos aquellos dentro de una firma que pueden influir directamente sobre el resultado del encargo de aseguramiento, incluido:
    - (i) los que recomiendan la remuneración o realizan la supervisión directa, dirección u otra supervisión del socio del encargo en relación con la ejecución del encargo de aseguramiento;
    - (ii) aquellos a los que se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos para el encargo de aseguramiento; y
    - (iii) los que realizan control de calidad para el encargo de aseguramiento, incluido los que realizan la revisión de control de calidad del mismo.

Encargo de constatación

Encargo de aseguramiento en el que una parte distinta del profesional de la contabilidad en ejercicio mide o evalúa la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios.

A menudo, una parte distinta del profesional de la contabilidad en ejercicio también presenta la información sobre la materia objeto de análisis en un informe o en una declaración. En algunos casos, sin embargo, la información sobre la materia objeto de análisis también la puede presentar el profesional de la contabilidad en el informe de aseguramiento. En un encargo de constatación, la conclusión del profesional de la contabilidad en ejercicio trata de si la información sobre la materia objeto de análisis está libre de incorrección material.

La conclusión del profesional de la contabilidad en ejercicio puede redactarse refiriéndose a:

- (i) la materia subyacente objeto de análisis y los criterios aplicables;
- (ii) la información sobre la materia objeto de análisis y los criterios aplicables o
- (iii) una declaración realizada por la parte apropiada.

Auditoría

*En la parte 4A, el término «encargo de auditoría» es aplicable también a los encargos de revisión.*

Cliente de auditoría

Una entidad con respecto a la cual una firma realiza un encargo de auditoría. Cuando el cliente es una entidad cotizada, el cliente de auditoría siempre incluirá las entidades vinculadas al mismo. Cuando el cliente de auditoría no es una entidad cotizada, el cliente de auditoría incluye aquellas entidades vinculadas sobre las cuales el cliente tiene un control directo o indirecto. *(Véase también el apartado R400.20)*



*En la parte 4A, el término «cliente de auditoría» es aplicable también a «cliente de revisión».*

Encargo de auditoría Un encargo de seguridad razonable en el que un profesional de la contabilidad en ejercicio expresa una opinión sobre si unos estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales (o expresan la imagen fiel o se presentan fielmente, en todos los aspectos materiales), de conformidad con un marco de información financiera aplicable, como, por ejemplo, un encargo realizado de conformidad con las *Normas Internacionales de Auditoría*. Se incluye la auditoría legal que es una auditoría impuesta por las disposiciones legales o reglamentarias.

*En la parte 4A, el término «encargo de auditoría» es aplicable también a «encargo de revisión».*

Informe de auditoría *En la parte 4A, el término «informe de auditoría» es aplicable también a «informe de revisión».*

Equipo de auditoría

- (a) Todos los miembros del equipo del encargo en relación con un encargo de auditoría;
- (b) todos aquellos dentro de una firma que pueden influir directamente sobre el resultado del encargo de auditoría, incluido:
  - (i) Los que recomiendan la remuneración o realizan la supervisión directa, dirección u otra supervisión del socio del encargo en relación con la ejecución del encargo de auditoría, incluidos todos los niveles jerárquicos superiores al del socio del encargo hasta la persona que es el socio principal o socio director (consejero delegado o equivalente);
  - (ii) aquellos a los que se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos para el encargo; y
  - (iii) los que realizan control de calidad para el encargo, incluidos los que realizan la revisión de control de calidad del encargo; y
- (c) todos aquellos dentro de una firma de la red que puedan influir directamente sobre el resultado del encargo de auditoría.

*En la parte 4A, el término «equipo de auditoría» es aplicable también a «equipo del encargo de revisión».*

Familiar próximo Padre o madre, hijo o hermano que no es un miembro de la familia inmediata.

Marco conceptual	<i>Este término se describe en la sección 120</i>
Honorario contingente	Honorarios calculados sobre una base predeterminada relacionada con el resultado de una transacción o con el resultado de los servicios prestados por la firma. Unos honorarios determinados por un tribunal u otra autoridad pública no son honorarios contingentes.
Periodo de enfriamiento	Este término se describe en el apartado R540.5 para su aplicación en los apartados R540.11 a R540.19.
Criterios	En un encargo de aseguramiento, las referencias utilizadas para medir o evaluar la materia subyacente objeto de análisis. Los "criterios aplicables" son los criterios utilizados en un encargo concreto.
Encargo consistente en un informe directo	Encargo de aseguramiento en el que el profesional de la contabilidad en ejercicio mide o evalúa la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de los criterios aplicables y presenta la información sobre la materia objeto de análisis resultante como parte del informe de aseguramiento o como anexo al mismo. En un encargo consistente en un informe directo, la conclusión del profesional de la contabilidad en ejercicio se refiere al resultado que se ha obtenido de la medida o evaluación de la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de los criterios.
Interés financiero directo	Interés financiero: <ul style="list-style-type: none"><li>(a) Que es propiedad directa y está bajo el control de una persona o entidad (incluidos aquellos gestionados de manera discrecional por terceros); o</li><li>(b) Del que se es beneficiario a través de un instrumento de inversión colectiva o cualquier otra estructura de tenencia de patrimonio sobre la que la persona o entidad tienen control, o la capacidad de influir sobre las decisiones de inversión.</li></ul>
Administrador o directivo	Responsables del gobierno de una entidad o persona que ejerce un cargo similar, independientemente de su título, que podría variar de una jurisdicción a otra.
Encargo de auditoría elegible	<i>Este término se describe en el apartado 800.2 para su aplicación en la sección 800.</i>
Encargo de aseguramiento elegible	<i>Este término se describe en el apartado 990.2 para su aplicación en la sección 900.</i>
Socio del encargo	El socio u otra persona de la firma que es responsable del encargo y de su realización, así como del informe que se emite en nombre de la firma, y que, cuando se requiera, tiene la autorización apropiada otorgada por un organismo profesional, regulador o legal.

Periodo del encargo (Encargos de auditoría y revisión)	El periodo del encargo comienza cuando el equipo de auditoría empieza a llevar a cabo la auditoría. El periodo del encargo termina cuando se emite el informe de auditoría. Cuando el encargo es recurrente, finaliza cuando cualquiera de las partes notifica a la otra que la relación profesional ha llegado a su fin o cuando se emite el informe de auditoría final, según lo que se produzca más tarde.
Periodo del encargo (Encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y de revisión)	El periodo del encargo comienza cuando el equipo del encargo de aseguramiento empieza a realizar servicios de aseguramiento en relación con el encargo en cuestión. El periodo del encargo termina cuando se emite el informe de aseguramiento. Cuando el encargo es recurrente, finaliza cuando cualquiera de las partes notifica a la otra que la relación profesional ha llegado a su fin o cuando se emite el informe de aseguramiento final, según lo que se produzca más tarde.
Revisión de control de calidad del encargo	Proceso diseñado para evaluar de forma objetiva, en la fecha del informe o con anterioridad a ella, los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe.
Equipo del encargo	<p>Todos los socios y empleados que realizan el encargo, así como cualquier persona contratada por la firma o por una firma de la red, que realizan procedimientos en relación con el encargo. Se excluyen los expertos externos contratados por la firma o por una firma de la red.</p> <p>El término "equipo del encargo" también excluye a las personas de la función de auditoría interna del cliente que prestan ayuda directa en un encargo de auditoría cuando el auditor externo cumple los requerimientos de la NIA 610 (Revisada 2013) <i>Utilización del trabajo de los auditores internos</i>.</p>
Profesional de la contabilidad actual	El profesional de la contabilidad en ejercicio que tiene un nombramiento vigente como auditor o que se encuentra realizando servicios profesionales de contabilidad, fiscales, de consultoría o similares para un cliente.
Experto externo	Persona (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 las cualificaciones, el conocimiento y la experiencia en campos distintos de los de la contabilidad o auditoría, cuyo trabajo en ese ámbito se utiliza para facilitar al profesional de la contabilidad la obtención de evidencia suficiente y adecuada.
Interés financiero	Participación a través de un instrumento de capital u otro valor, obligación, préstamo u otro instrumento de deuda de una entidad, incluidos los derechos y obligaciones de adquirir dicha participación y los derivados relacionados directamente con la misma.

Estados financieros	<p>Presentación estructurada de información financiera histórica, que incluye notas explicativas cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un periodo de tiempo, de conformidad con un marco de información financiera. Las notas explicativas normalmente incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. El término “estados financieros” normalmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros, pero también puede referirse a un solo estado financiero como, por ejemplo, un balance de situación o una cuenta de ingresos y gastos, y las correspondientes notas explicativas.</p> <p><i>El término no se refiere a elementos, cuentas o partidas concretas de un estado financiero</i></p>										
Estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión	<p>En el caso de una entidad aislada, los estados financieros de dicha entidad. En el caso de estados financieros consolidados, también denominados estados financieros del grupo, los estados financieros consolidados.</p>										
Firma	<p>(a) Un profesional ejerciente individual, una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, o cualquier otra entidad de profesionales de la contabilidad;</p> <p>(b) una entidad que controla a dichas partes, mediante la propiedad, la gestión u otros medios; y</p> <p>(c) una entidad controlada por dichas partes, mediante la propiedad, la gestión u otros medios.</p> <p><i>Los apartados 400.4 y 900.3 explican el modo en el que se utiliza el término “firma” para tratar las responsabilidades de profesionales de la contabilidad y las firmas en el cumplimiento de las partes 4A y 4B, respectivamente.</i></p>										
Principios fundamentales	<p><i>Este término se describe en el apartado 110.1 A1. Cada uno de los principios fundamentales se describe, a su vez, en los siguientes apartados:</i></p> <table><tr><td><i>Integridad</i></td><td><i>R111.1</i></td></tr><tr><td><i>Objetividad</i></td><td><i>R112.1</i></td></tr><tr><td><i>Competencia y diligencia profesionales</i></td><td><i>R113.1</i></td></tr><tr><td><i>Confidencialidad</i></td><td><i>R114.1</i></td></tr><tr><td><i>Comportamiento profesional.</i></td><td><i>R115.1</i></td></tr></table>	<i>Integridad</i>	<i>R111.1</i>	<i>Objetividad</i>	<i>R112.1</i>	<i>Competencia y diligencia profesionales</i>	<i>R113.1</i>	<i>Confidencialidad</i>	<i>R114.1</i>	<i>Comportamiento profesional.</i>	<i>R115.1</i>
<i>Integridad</i>	<i>R111.1</i>										
<i>Objetividad</i>	<i>R112.1</i>										
<i>Competencia y diligencia profesionales</i>	<i>R113.1</i>										
<i>Confidencialidad</i>	<i>R114.1</i>										
<i>Comportamiento profesional.</i>	<i>R115.1</i>										

Información financiera histórica Información relativa a una entidad determinada, expresada en términos financieros y obtenida principalmente del sistema contable de la entidad, acerca de hechos económicos ocurridos en periodos de tiempo anteriores o de condiciones o circunstancias económicas de fechas anteriores.

Familia inmediata Cónyuge (o equivalente) o dependiente.

Independencia La independencia comprende:

- (a) Actitud mental independiente – Actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que un individuo actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional.
- (b) Independencia aparente – Supone evitar los hechos y circunstancias que son tan significativos que un tercero con juicio y bien informado probablemente concluiría que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de una firma o de un miembro del equipo de auditoría o del equipo del encargo de aseguramiento se han visto comprometidos.

*Como se establece en los apartados 400.5 y 900.4, la mención de que una persona o una firma son «independientes» significa que la persona o firma ha cumplido las disposiciones de las partes 4A y 4B, según corresponda.*

Interés financiero indirecto Un interés financiero del que se es beneficiario a través de un instrumento de inversión colectiva o cualquier otra estructura de tenencia de patrimonio sobre la que la persona o entidad no tienen control, ni la capacidad de influir sobre las decisiones de inversión.

Incentivo Un interés financiero del que se es beneficiario a través de un instrumento de inversión colectiva o cualquier otra estructura de tenencia de patrimonio sobre la que la persona o entidad no tienen control, ni la capacidad de influir sobre las decisiones de inversión.

Objeto, situación o acción que se utiliza como medio para influir en el comportamiento de otra persona, pero no necesariamente con la intención de influir de manera inadecuada en dicho comportamiento de esa persona.

*Los incentivos van desde actos menores consistentes en invitaciones entre compañeros de empresa (para los profesionales de la contabilidad en la empresa) o entre profesionales de la contabilidad y clientes actuales o potenciales (para los profesionales de la contabilidad en ejercicio), a actos que tienen como resultado un incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias. Un incentivo puede adoptar diferentes formas, por ejemplo:*

- *Regalos.*
- *Invitaciones.*
- *Entretenimiento.*
- *Donaciones a políticos o a la caridad.*
- *Solicitudes de amistad o lealtad.*
- *Oportunidades de empleo u otras oportunidades de negocio.*
- *Trato preferente, derechos o privilegios.*

Socio clave de auditoría	El socio del encargo, la persona responsable de la revisión de control de calidad del encargo, y, en su caso, otros socios de auditoría pertenecientes al equipo del encargo que toman decisiones o realizan juicios clave sobre cuestiones significativas en relación con la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión. Dependiendo de las circunstancias y del papel de cada persona en la auditoría, “otros socios de auditoría” podría incluir, por ejemplo, socios de auditoría responsables de sociedades dependientes o de divisiones significativas.
Entidad cotizada	Entidad cuyas acciones, participaciones de capital o deuda cotizan o están admitidas a cotización en un mercado de valores reconocido, o se negocian al amparo de la regulación de un mercado de valores reconocido o de otra organización equivalente.
Puede	<i>Este término utilizado en el Código denota permiso para llevar a cabo actuaciones particulares en ciertas circunstancias, incluso una excepción a un requerimiento. No se utiliza para indicar posibilidad.</i>
Podría	<i>Este término utilizado en el Código denota la posibilidad de una cuestión que surge, un hecho que está ocurriendo o un proceder en curso. El término no atribuye ningún nivel de posibilidad o probabilidad cuando se utiliza junto a una amenaza, ya que la evaluación del nivel de una amenaza depende de los hechos y circunstancias de la cuestión, hecho o proceder particulares.</i>

Red	<p>Una estructura más amplia:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>(a) que tiene por objetivo la cooperación y</li><li>(b) que tiene claramente por objetivo compartir beneficios o costes, o que comparte propiedad, control o gestión comunes, políticas y procedimientos de control de calidad comunes, una estrategia empresarial común, el uso de un nombre comercial común, o una parte significativa de sus recursos profesionales.</li></ul>
Firma de la red	<p>Firma o entidad que pertenece a una red.</p> <p><i>Para obtener más información véanse los apartados 400.50 A1 a 400.54 A1.</i></p>
Incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias (Profesionales de la contabilidad en la empresa)	<p><i>El incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias ("incumplimiento") comprende actos u omisiones, intencionados o no, que son contrarios a las disposiciones legales o reglamentarias vigentes cometidos por las siguientes partes:</i></p> <ul style="list-style-type: none"><li>(a) <i>la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad;</i></li><li>(b) <i>los responsables del gobierno de la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad;</i></li><li>(c) <i>la dirección de la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad o</i></li><li>(d) <i>otras personas que trabajan para dicha entidad o que están bajo su dirección.</i></li></ul> <p><i>Este término se describe en el apartado 260.5 A1</i></p>
Incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias (Profesionales de la contabilidad en ejercicio)	<p><i>El incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias ("incumplimiento") comprende actos u omisiones, intencionados o no, que son contrarios a las disposiciones legales o reglamentarias vigentes cometidos por las siguientes partes:</i></p> <ul style="list-style-type: none"><li>(a) <i>un cliente;</i></li><li>(b) <i>los responsables del gobierno del cliente;</i></li><li>(c) <i>la dirección del cliente o</i></li><li>(d) <i>otras personas que trabajan para el cliente o que están bajo su dirección.</i></li></ul> <p><i>Este término se describe en el apartado 360.5 A1</i></p>
Oficina	<p>Un subgrupo separado, organizado bien por línea geográfica o de especialidad.</p>

Profesional de la contabilidad predecesor	El profesional de la contabilidad en ejercicio que ha tenido más recientemente un nombramiento como auditor o que ha realizado servicios profesionales de contabilidad, fiscales, de consultoría o similares para un cliente.
Profesional de la contabilidad	Una persona que es miembro de un organismo integrante de la IFAC. <i>En la parte 1 el término «profesional de la contabilidad» se refiere a los profesionales de la contabilidad en la empresa y a los profesionales de la contabilidad en ejercicio y sus firmas.</i> <i>En la parte 2 el término «profesional de la contabilidad» se refiere a los profesionales de la contabilidad en la empresa.</i> <i>En las partes 3, 4A y 4B el término «profesional de la contabilidad» se refiere a los profesionales de la contabilidad en ejercicio y sus firmas.</i>
Profesional de la contabilidad en la empresa	Un profesional de la contabilidad que trabaja en campos tales como el comercio, la industria, los servicios, el sector público, la formación, entidades sin fines de lucro o en organismos reguladores o profesionales, que podría ser un empleado, empleador, socio, administrador (ejecutivo o no ejecutivo), propietario-gerente o voluntario.
Profesional de la contabilidad en ejercicio	Un profesional de la contabilidad que trabaja en una firma que presta servicios profesionales, con independencia de su adscripción funcional (por ejemplo, auditoría, fiscal o consultoría). <i>El término “profesional de la contabilidad en ejercicio” también se utiliza para referirse a una firma de profesionales de la contabilidad en ejercicio.</i>
Actividad profesional	Una actividad que requiere cualificaciones en el área de la contabilidad o en áreas relacionadas, realizada por un profesional de la contabilidad, incluidas la contabilidad, la auditoría, los servicios fiscales, la consultoría de gestión y la gestión financiera
Servicios profesionales	Actividades profesionales realizadas para clientes.
Profesional de la contabilidad propuesto	Un profesional de la contabilidad en ejercicio que está considerando aceptar el nombramiento como auditor o un encargo para prestar servicios profesionales de contabilidad, fiscales, de consultoría o similares para un potencial cliente (o, en algunos casos, un cliente actual).
Entidad de interés público	(a) Una entidad cotizada o (b) una entidad: (i) definida por las disposiciones legales y reglamentarias como entidad de interés público o



- (ii) cuya auditoría se requiere por las disposiciones legales y reglamentarias que sea realizada de conformidad con los mismos requerimientos de independencia que le son aplicables a la auditoría de las entidades cotizadas. Dicha normativa podría ser promulgada por cualquier regulador competente, incluido el regulador de la auditoría.

*Otras entidades podrían ser consideradas entidades de interés público, tal y como se indica en el apartado 400.8.*

Tercero con juicio y bien informado

Prueba del tercero con juicio y bien informado

*La prueba del tercero con juicio y bien informado es la consideración por parte del profesional de la contabilidad de si es probable que se hubieran alcanzado las mismas conclusiones por otros. Tal consideración se realiza desde la perspectiva de un tercero con juicio y bien informado que sopesa todos los hechos y circunstancias relevantes que conoce el profesional de la contabilidad o que se espera razonablemente que debe conocer, en el momento de alcanzar las conclusiones. El tercero con juicio y bien informado no ha de ser necesariamente un profesional de la contabilidad, pero posee el conocimiento y experiencia pertinentes para conocer y evaluar lo adecuado de las conclusiones del profesional de manera imparcial.*

*Este término se describe en el apartado R120.5 A4.*

Entidad vinculada

Una entidad que tiene alguno de los siguientes vínculos con el cliente:

- (a) Una entidad que tiene un control directo o indirecto sobre el cliente cuando el cliente es material para dicha entidad;
- (b) Una entidad con un interés financiero directo en el cliente, si dicha entidad tiene una influencia significativa sobre el cliente y el interés en el cliente es material para dicha entidad;
- (c) Una entidad que el cliente controla directa o indirectamente;
- (d) Una entidad en la que el cliente, o una entidad vinculada al cliente de acuerdo con (c), tienen un interés financiero directo que le otorga una influencia significativa sobre dicha entidad cuando el interés es material para el cliente y para su entidad vinculada de acuerdo con (c); y
- (e) Una entidad que se encuentra bajo control común con el cliente (una "entidad hermana") si la entidad hermana y el cliente son ambos materiales para la entidad que controla tanto al cliente como a la entidad hermana.

Parte responsable

En un encargo de aseguramiento, la parte responsable de la materia subyacente objeto de análisis.

Cliente de un encargo de revisión	Una entidad con respecto a la cual una firma realiza un encargo de revisión.
Encargo de revisión	Encargo de aseguramiento, realizado de conformidad con las <i>Normas Internacionales de Encargos de Revisión</i> o su equivalente, en el que un profesional de la contabilidad en ejercicio expresa una conclusión sobre si, sobre la base del resultado obtenido de la aplicación de procedimientos que no proporcionan toda la evidencia que sería necesaria en una auditoría, ha llegado a conocimiento del profesional de la contabilidad algún hecho que le lleve a pensar que los estados financieros no han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
Equipo del encargo de revisión	<p>(a) Todos los miembros del equipo en relación con el encargo de revisión;</p> <p>(b) Y además, todos aquellos dentro de una firma que pueden influir directamente sobre el resultado del encargo de revisión, incluido:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>(i) los que recomiendan la remuneración o realizan la supervisión directa, dirección u otra supervisión del socio del encargo en relación con la ejecución del encargo de revisión, incluidos todos los niveles jerárquicos superiores al del socio del encargo hasta la persona que es el socio principal o socio director (Consejero delegado o equivalente);</li><li>(ii) aquellos a los que se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos para el encargo; y</li><li>(iii) los que realizan control de calidad para el encargo, incluidos los que realizan la revisión de control de calidad del encargo; y</li></ul> <p>(c) todos aquellos dentro de una firma de la red que pueden influir directamente sobre el resultado del encargo de revisión.</p>
Salvaguardas	<p><i>Las salvaguardas son actuaciones individuales o una combinación de actuaciones que el profesional lleva a cabo y que reducen las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales a un nivel aceptable de manera eficaz.</i></p> <p><i>Este término se describe en el apartado 120.10 A2</i></p>
Profesional de la contabilidad de categoría superior en la empresa	<p><i>Los profesionales de la contabilidad de categoría superior en la empresa son los administradores, directivos o empleados de categoría superior que pueden ejercer una influencia significativa y tomar decisiones acerca de la adquisición, utilización y control de recursos humanos, financieros, materiales e inmateriales de la entidad para la que trabaja.</i></p>

*Este término se describe en el apartado 260.11 A1*

Perjuicio sustancial

*Este término se describe en los apartados 260.5 A3 y 360.5 A3.*

Estados financieros con fines específicos

Estados financieros preparados de conformidad con un marco de información financiera diseñado para satisfacer las necesidades de información financiera de usuarios específicos.

Información sobre la materia objeto de análisis

El resultado de la medida o evaluación de la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios, es decir, la información que resulta de aplicar los criterios a la materia subyacente objeto de análisis.

Responsables del gobierno de la entidad

persona o personas u organizaciones (por ejemplo una sociedad que actúa como administrador fiduciario) con responsabilidad en la supervisión de la dirección estratégica de la entidad y con obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad. Ello incluye la supervisión del proceso de información financiera. En algunas entidades de algunas jurisdicciones, los responsables del gobierno de la entidad podrían incluir a miembros de la dirección, por ejemplo, los miembros ejecutivos del consejo de administración de una empresa del sector público o privado o un propietario- gerente.

Amenazas

*Este término se describe en el apartado 120.6 e incluye las siguientes categorías:*

*Interés propio*                      120.6 A3(a)

*Autorrevisión*                      120.6 A3(b)

*Abogacía*                              120.6 A3(c)

*Familiaridad*                        120.6 A3(d)

*Intimidación*                        120.6 A3(e)

Periodo activo

*Este término se describe en el apartado R540.5*

Materia subyacente objeto de análisis

El fenómeno que se mide o evalúa sobre la base de los criterios.

## LISTA DE ABREVIATURAS Y NORMAS DE LAS QUE SE INCLUYE REFERENCIA EN EL CÓDIGO

### LISTA DE ABREVIATURAS

Abreviatura	Explicación
Marco de encargos de aseguramiento	Marco Internacional de los Encargos de Aseguramiento
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
CoCo	Criterios de control de los Chartered Professional Accountants of Canada
IAASB	Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento
IESBA	Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores
IFAC	Federación Internacional de Contadores®
NIA	Normas Internacionales de Auditoría
NIEA	Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento
NICC	Normas Internacionales de Control de Calidad
NIER	Normas Internacionales de Encargos de Revisión

### LISTA DE NORMAS DE LAS QUE SE INCLUYE REFERENCIA EN EL CÓDIGO

Norma	Título completo
NIA 320	Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría
NIA 610 (Revisada 2013)	Utilización del trabajo de los auditores internos
NIEA 3000 (Revisada)	Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica
NICC 1	Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados

## **FECHA DE ENTRADA EN VIGOR**

La parte 4B relativa a independencia en encargos de aseguramiento con respecto a una materia subyacente objeto de análisis que abarca un periodo de tiempo será aplicable a encargos de aseguramiento correspondientes a periodos que se inicien a partir del 15 de junio de 2021; en otro caso, será aplicable a partir del 15 de junio de 2021. Se permite su aplicación anticipada.

**REVISIÓN DE LA PARTE 4B DEL CÓDIGO PARA REFLEJAR LOS  
TÉRMINOS Y CONCEPTOS UTILIZADOS EN LA NORMA  
INTERNACIONAL DE ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO  
3000 (REVISADA)**

(VERSIÓN CON CAMBIOS CON RESPECTO AL CÓDIGO VIGENTE)

**CONTENIDO**

---

<b>SECCIÓN 900</b> .....	55
<b>SECCIÓN 905</b> .....	64
<b>SECCIÓN 906</b> .....	67
<b>SECCIÓN 907</b> .....	68
<b>SECCIÓN 910</b> .....	69
<b>SECCIÓN 911</b> .....	72
<b>SECCIÓN 920</b> .....	74
<b>SECCIÓN 921</b> .....	76
<b>SECCIÓN 922</b> .....	79
<b>SECCIÓN 923</b> .....	81
<b>SECCIÓN 924</b> .....	82
<b>SECCIÓN 940</b> .....	84
<b>SECCIÓN 950</b> .....	86
<b>SECCIÓN 990</b> .....	90
<b>FECHA DE ENTRADA EN VIGOR</b>	105

---

## SECCIÓN 900

### APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL EN RELACIÓN CON LA INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN

#### Introducción

##### General

- 900.1 Esta parte se aplica a encargos de aseguramiento distintos de los encargos de ~~la~~-auditoría y de ~~la~~-revisión (~~denominados “encargos de aseguramiento” en esta parte~~). Los ejemplos de estos encargos incluyen:
- Aseguramiento del desempeño en ~~de~~ sobre los indicadores clave del desempeño de una ~~compañía~~ entidad.
  - Aseguramiento del cumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias por parte de una entidad.
  - Aseguramiento sobre criterios de desempeño tales como relación calidad-precio alcanzado por un organismo público.
  - Aseguramiento sobre la eficacia del sistema de control interno de una entidad.
  - Aseguramiento sobre la declaración de gases de efecto invernadero.
  - Una auditoría de elementos específicos, cuentas o partidas de un estado financiero.
- 900.2 En esta parte el término «profesional de la contabilidad» se refiere a los profesionales de la contabilidad en ejercicio y a sus firmas.
- 900.3 La NICC1 requiere que la firma establezca políticas y procedimientos diseñados con el fin de proporcionarle una seguridad razonable de que la firma, su personal y, en su caso, otras personas sujetas a requerimientos de independencia se mantienen independientes cuando lo exigen las normas de ética aplicables. Además, las NIEA y las NIA establecen responsabilidades para los socios y los equipos de los encargos en el encargo. La asignación de responsabilidades dentro de una firma dependerá de su tamaño, estructura y organización. Muchas de las disposiciones de la parte 4B no establecen la responsabilidad específica de las personas pertenecientes a la firma con respecto a las actuaciones relacionadas con la independencia, refiriéndose a «la firma» para mayor facilidad de referencia. Las firmas asignan responsabilidad para una determinada actuación a una persona o a un grupo de personas (tal como un equipo de un encargo de aseguramiento) de conformidad con la NICC1. Además, un profesional de la contabilidad individual se mantiene responsable del cumplimiento de cualquier disposición que se aplica a sus actividades, intereses y relaciones.
- 900.4 La independencia va ligada a los principios de objetividad e integridad. Comprende:
- (a) Actitud mental independiente – Actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que un individuo actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional.
  - (b) Independencia aparente – Supone evitar los hechos y circunstancias que son tan significativos que un tercero con juicio y bien informado probablemente concluiría que

la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de una firma o de un miembro del equipo del encargo de aseguramiento se han visto comprometidos.

En esta parte, la mención de que una persona o una firma son «independientes» significa que la persona o la firma han cumplido las disposiciones de esta parte.

900.5 Cuando se llevan a cabo encargos de aseguramiento, el Código requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales y sean independientes. Esta parte establece requerimientos específicos y guías de aplicación sobre el modo de aplicar el marco conceptual para mantener la independencia cuando se llevan a cabo ~~dichos~~ encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y de revisión. El marco conceptual establecido en la sección 120 se aplica a la independencia al igual que a los principios fundamentales establecidos en la sección 110.

900.6 Esta parte describe:

- (a) los hechos y circunstancias, incluidas las actividades profesionales, intereses y relaciones que originan o podrían originar amenazas en relación con la independencia;
- (b) actuaciones potenciales, incluidas salvaguardas, que podrían resultar adecuadas para hacer frente a cualquiera de esas amenazas; y
- (c) algunas situaciones en las que no se pueden eliminar las amenazas o no existen salvaguardas para reducir las amenazas a un nivel aceptable.

### Descripción de ~~otros~~ los encargos de aseguramiento

900.7 ~~Los encargos de aseguramiento tienen como finalidad incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe acerca del resultado de la evaluación o medida de una materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios.~~ En un encargo de aseguramiento, la firma obtiene evidencia suficiente y adecuada que le permita expresar una conclusión cuya finalidad es incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe (distintos de la parte responsable) con respecto al ~~resultado de la evaluación o medida de una~~ la información sobre la materia objeto de análisis, ~~sobre la base de ciertos criterios.~~ La NIEA 3000 (Revisada) describe los elementos y objetivos de un encargo de aseguramiento realizado de conformidad con dicha norma y el Marco de Aseguramiento proporciona una descripción general de los encargos de aseguramiento. Un encargo de aseguramiento puede ser un encargo de constatación o un encargo consistente en un informe directo.

~~900.8 En esta parte, el término «encargo de aseguramiento» se refiere a los encargos de aseguramiento distintos a los encargos de auditoría y de revisión.~~

~~El Marco de encargos de aseguramiento describe los elementos y objetivos de un encargo de aseguramiento e identifica los encargos a los que se aplican las NIEA. La descripción de los elementos y objetivos de un encargo de aseguramiento puede verse en el Marco de encargos de aseguramiento.~~

~~900.8 El resultado de la evaluación o de la medida de una materia objeto de análisis es la información resultante de la aplicación de unos criterios a la materia objeto de análisis. El término “información sobre la materia objeto de análisis” se utiliza para referirse al resultado~~



~~de la evaluación o de la medida de una materia objeto de análisis. Por ejemplo, el Marco de encargos de aseguramiento establece que una afirmación sobre la efectividad del control interno (información sobre la materia objeto de análisis) es el resultado de aplicar un marco para la evaluación de la efectividad del control interno, como COSO o CoCo (criterios), a un proceso del control interno (materia objeto de análisis).~~

~~900.9 — Los encargos de aseguramiento podrían tener como base una afirmación o consistir en un informe directo. En cualquier caso, intervienen tres partes distintas: una firma, una parte responsable y unos usuarios a los que se destina el informe.~~

~~900.10 — En los encargos de aseguramiento sobre afirmaciones, la parte responsable realiza la evaluación o la medida de la materia objeto de análisis. La información sobre la materia objeto de análisis consiste en una afirmación de la parte responsable que se pone a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe.~~

~~900.11 — En un encargo de aseguramiento de informe directo, la firma:~~

~~(a) — realiza directamente la evaluación o la medida de la materia objeto de análisis o~~

~~(b) — obtiene una manifestación de la parte responsable que ha realizado la evaluación o la medida, la cual no se pone a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe. La información sobre la materia objeto de análisis se proporciona a los usuarios a quienes se destina el informe en el propio informe de aseguramiento.~~

### **Informes que contienen una restricción a la utilización y distribución**

900.129 Un informe de aseguramiento podría contener una restricción a la utilización y distribución. En ese caso y si se cumplen las condiciones establecidas en la sección 990, los requerimientos de independencia incluidos en esta parte se pueden modificar como se dispone en la sección 990.

### **Encargos de auditoría y de revisión**

900.130 Los requerimientos de independencia relativos a los encargos de auditoría y de revisión se establecen en la parte 4A – *Independencia en encargos de auditoría y de revisión*. Si la firma lleva a cabo tanto un encargo de aseguramiento como un encargo de auditoría o de revisión para el mismo cliente, los requerimientos de la parte 4A siguen siendo de aplicación para la firma, una firma de la red y los miembros del equipo de auditoría o del equipo del encargo de revisión.

## **Requerimientos y guía de aplicación**

### **General**

**R900.141** Una firma que lleva a cabo un encargo de aseguramiento será independiente del cliente de aseguramiento.

900.11 A1 A efectos de esta parte, en un encargo de aseguramiento, el cliente de aseguramiento es la parte responsable y también, en un encargo de constatación, es la parte que se responsabiliza de la información sobre la materia objeto de análisis (puede ser la misma que la parte responsable).

900.11 A2 Los papeles de las partes involucradas en un encargo de aseguramiento pueden diferir y afectar a la aplicación de las disposiciones sobre independencia en esta parte. En la mayoría de los encargos de constatación, la parte responsable y la parte que se responsabiliza de la información sobre la materia objeto de análisis son la misma. Ello incluye aquellas circunstancias en las que la parte responsable involucra a otra para medir o evaluar la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios (el medidor o evaluador) y la parte responsable se responsabiliza de la información sobre la materia objeto de análisis y de la materia subyacente objeto de análisis. Sin embargo, la parte responsable o la parte contratante pueden nombrar a otra parte para preparar la información sobre la materia objeto de análisis sobre la base de que dicha parte se hará responsable de la información sobre la materia objeto de análisis. En esta circunstancia, tanto la parte responsable como la parte responsable de la información sobre la materia objeto de análisis son clientes de aseguramiento a los efectos de esta Parte.

Además de la parte responsable y, en un encargo de constatación, de la parte que se responsabiliza de la información sobre la materia objeto de análisis, pueden existir otras partes en el encargo. Por ejemplo, puede existir una parte contratante separada o una parte que es un medidor o un evaluador distinto de la parte que es responsable de la información sobre la materia objeto de análisis. En esas circunstancias, aplicar el marco conceptual requiere que el profesional de la contabilidad identifique y evalúe las amenazas a los principios fundamentales originadas por cualquier interés o relación entre dichas partes, incluido si podría existir algún conflicto de interés tal y como se describe en la Sección 310.

**R900.152** La firma aplicará el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia en un encargo de aseguramiento.

*Múltiples partes responsables y partes que se responsabilizan de la información sobre la materia objeto de análisis*

900.13 A1 En algunos encargos de aseguramiento, sea un encargo de constatación o un encargo de informe directo, pueden existir varias partes responsables o, en un encargo de constatación varias partes responsables de la información sobre la materia objeto de análisis. En la determinación de si es necesario aplicar las disposiciones de esta Parte a cada parte responsable en dicho tipo de encargos, la firma puede tener en cuenta ciertas cuestiones. Estas cuestiones incluyen si un interés o relación entre la firma o un miembro del equipo del encargo de aseguramiento y una determinada parte responsable o una parte que se hace responsable de la información sobre la materia objeto de análisis originaría una amenaza en relación con la independencia que no es insignificante e intrascendente en el contexto de la información sobre la materia objeto de análisis. En esta determinación se tendrán en cuenta factores como:

- (a) La materialidad de la materia subyacente objeto de análisis o de la información sobre la materia objeto de análisis de la cual la parte en concreto es responsable en el contexto global del encargo de aseguramiento.
- (b) El grado de interés público que pueda tener el encargo de aseguramiento.

Si la firma determina que la amenaza originada por dicho interés o relación con una determinada parte es insignificante e intrascendente, podría no ser necesario aplicar todas las disposiciones de la presente sección a dicha parte.

### Firmas de la red

**R900.146** Cuando la firma sabe o tiene motivos para creer que algún interés o relación de una firma de la red origina una amenaza en relación con la independencia de la firma, evaluará y tratará cualquier amenaza de ese tipo.

900.146 A1 Las firmas de la red se tratan en los apartados 400.50 A1 a 400.54 A1.

### Entidades vinculadas

**R900.157** Cuando el equipo de auditoría sabe o tiene motivos para creer que una relación o circunstancia en la que participa una entidad vinculada al cliente de un encargo de aseguramiento es relevante para la evaluación de la independencia de la firma con respecto al cliente, el equipo del encargo de aseguramiento incluirá a dicha entidad vinculada cuando identifique, evalúe y haga frente a las amenazas en relación con la independencia.

### ~~Tipos de encargos de aseguramiento~~

#### ~~Encargos de aseguramiento sobre afirmaciones~~

~~**R900.18** Cuando la firma lleva a cabo un encargo de aseguramiento sobre afirmaciones:~~

~~(a) Los miembros del equipo del encargo de aseguramiento y la firma serán independientes del cliente del encargo de aseguramiento (la parte responsable de la información sobre la materia objeto de análisis y que podría ser responsable de la materia objeto de análisis) como se establece en esta parte. Los requerimientos de independencia establecidos en esta parte prohíben determinadas relaciones entre miembros del equipo del encargo de aseguramiento e (i) los administradores o directivos, e (ii) personal del cliente que ocupa un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis; (b) la firma aplicará el marco conceptual establecido en la sección 120 a las relaciones con el personal del cliente con puestos que les permiten ejercer una influencia significativa sobre la materia objeto de análisis del encargo; y (c) la firma evaluará y hará frente a cualquier amenaza que la firma tenga motivos para creer que se origina por intereses y relaciones de firmas de la red.~~

~~**R900.19** Cuando se lleva a cabo un encargo de aseguramiento sobre afirmaciones en el que la parte responsable es responsable de la información sobre la materia objeto de análisis pero no de la materia objeto de análisis:~~

~~(a) los miembros del equipo del encargo de aseguramiento y la firma serán independientes de la parte responsable de la información sobre la materia objeto de análisis (el cliente del encargo de aseguramiento); y (b) la firma evaluará cualquier amenaza que la firma tenga motivos para creer que se origina debido a los intereses y relaciones entre un miembro del equipo del encargo de aseguramiento, la firma, una firma de la red y la parte responsable de la materia objeto de análisis y le hará frente.~~

~~900.19 A1 En la mayoría de los encargos de aseguramiento sobre afirmaciones, la parte responsable es responsable tanto de la información sobre la materia objeto de análisis como de la materia objeto de análisis. Sin embargo, en algunos encargos, la parte responsable podría no ser responsable de la materia objeto de análisis. Un ejemplo podría ser cuando se contrata a la firma para realizar un encargo de aseguramiento en relación con un informe que será distribuido a los usuarios a quienes se destina, preparado por un consultor en cuestiones medioambientales acerca de las prácticas de sostenibilidad de la compañía. En este caso, el consultor en cuestiones medioambientales es la parte responsable de la información sobre la materia objeto de análisis pero la compañía es responsable de la materia objeto de análisis (las prácticas de sostenibilidad).~~

#### ~~Encargos de aseguramiento de informe directo~~

~~**R900.20** Cuando se lleva a cabo un encargo de aseguramiento de informe directo:~~

- ~~(a) los miembros del equipo del encargo de aseguramiento y la firma serán independientes del cliente del encargo de aseguramiento (la parte responsable de la materia objeto de análisis); y~~
- ~~(b) la firma evaluará y tratará cualquier amenaza que tenga motivos para creer que se origina por intereses y relaciones de firmas de la red.~~

#### ~~Múltiples partes responsables~~

~~900.21 A1 En el caso de algunos encargos de aseguramiento, tanto si tienen como base una afirmación como si consisten en un informe directo, podrían existir varias partes responsables. En la determinación de si es necesario aplicar las disposiciones de esta parte a cada parte responsable en dicho tipo de encargos, la firma puede tener en cuenta ciertas cuestiones. Estas cuestiones incluyen si un interés o relación entre la firma o un miembro del equipo del encargo de aseguramiento y una determinada parte responsable, originaría una amenaza en relación con la independencia que no es insignificante e intrascendente en el contexto de la información sobre la materia objeto de análisis. En esta determinación se tendrán en cuenta factores como: La materialidad de la información sobre la materia objeto de análisis (o de la materia objeto de análisis) de la cual es responsable esa determinada parte responsable.~~

- ~~(a) El grado de interés público que pueda tener el encargo.~~
- ~~(b) Si la firma determina que la amenaza originada por dicho interés o relación con una determinada parte responsable es insignificante e intrascendente, podría no ser necesario aplicar todas las disposiciones de la presente sección a dicha parte responsable.~~

[Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 900.1622 a 900.29]

#### **Plazo durante el cual se requiere independencia**

**R900.30** La independencia, tal como se requiere en esta parte, deberá mantenerse tanto:

- (a)** durante el periodo del encargo como
- (b)** el periodo cubierto por la información sobre la materia objeto de análisis.

900.30 A1 El periodo del encargo comienza cuando el equipo del encargo de aseguramiento empieza a realizar servicios de aseguramiento en relación con el encargo en cuestión. El periodo del encargo termina cuando se emite el informe de aseguramiento. Cuando el encargo es recurrente, finaliza cuando cualquiera de las partes notifica a la otra que la relación profesional ha llegado a su fin o cuando se emite el informe de aseguramiento final, según lo que se produzca más tarde.

**R900.31** Si una entidad pasa a ser cliente de un encargo de aseguramiento durante o después del periodo cubierto por la información sobre la materia objeto de análisis sobre la que la firma ha de expresar una conclusión, la firma determinará si se originan amenazas en relación con la independencia debido a:

- (a) relaciones financieras o empresariales con el cliente del encargo de aseguramiento durante o después del periodo cubierto por la información sobre la materia objeto de análisis pero antes de la aceptación del encargo de aseguramiento; o
- (b) servicios que se hayan prestado con anterioridad al cliente del encargo de aseguramiento.

**R900.32** Se originan amenazas en relación con la independencia si se prestó un servicio que no era un servicio de aseguramiento al cliente de un encargo de aseguramiento durante o después del periodo cubierto por la información sobre la materia objeto de análisis pero antes de que el equipo del encargo de aseguramiento empiece a llevar a cabo servicios de aseguramiento y dicho servicio no estuviera permitido durante el periodo del encargo. En esas circunstancias, la firma evaluará y hará frente a cualquier amenaza en relación con la independencia originada por el servicio. Si las amenazas exceden un nivel aceptable, el encargo de aseguramiento únicamente se aceptará si las amenazas se reducen a un nivel aceptable.

900.32 A1 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esas amenazas incluyen:

- Recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo del encargo de aseguramiento para la prestación del servicio.
- Recurrir a un revisor competente para que revise el trabajo de aseguramiento y el trabajo que no es de aseguramiento, según corresponda.

**R900.33** Si el servicio que no es de aseguramiento que no estaría permitido durante el periodo del encargo no se ha terminado y no resulta práctico terminarlo o poner fin al mismo antes de que empiecen los servicios profesionales en relación con el encargo de aseguramiento, la firma únicamente aceptará este último encargo si:

- (a) la firma está convencida de que:
  - (i) el servicio que no es de aseguramiento se terminará en breve o
  - (ii) el cliente ha tomado medidas para transferir en breve dicho servicio a otro proveedor.
- (b) la firma aplica salvaguardas cuando resulta necesario durante el periodo del servicio; y
- (c) la firma discute la cuestión con los responsables del gobierno de la entidad.

**[Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 900.34 a 900.39]**

**Documentación general relativa a la independencia en encargos de aseguramiento ~~distintos de la auditoría y de la revisión~~**

**R900.40** La firma documentará las conclusiones relativas al cumplimiento de los requerimientos de esta parte así como el fondo de cualquier discusión relevante que sustente dichas conclusiones. En especial:

- (a) cuando se apliquen salvaguardas para hacer frente a una amenaza, la firma documentará la naturaleza de la amenaza y las salvaguardas existentes o aplicadas; y
- (b) cuando una amenaza requirió un nivel significativo de análisis y la firma concluyó que la amenaza ya tenía un nivel aceptable, la firma documentará la naturaleza de la amenaza y el fundamento de la conclusión.

900.40 A1 La documentación proporciona evidencia sobre los juicios de la firma para alcanzar su conclusión con respecto al cumplimiento de los requerimientos de esta parte. No obstante, la ausencia de documentación no es un factor determinante de si la firma consideró una determinada cuestión ni de si es independiente.

**[Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 900.41 a 900.49]**

**Incumplimiento de una disposición relativa a la independencia en encargos de aseguramiento ~~distintos de la auditoría y de la revisión~~**

*Cuando la firma identifica un incumplimiento*

**R900.50** Cuando la firma concluya que ha ocurrido un incumplimiento de un requerimiento de esta parte:

- (a) pondrá fin, suspenderá o eliminará el interés o la relación que causó el incumplimiento;
- (b) evaluará la significatividad del incumplimiento y su impacto en la objetividad de la firma y en su capacidad de emitir un informe de aseguramiento; y
- (c) determinará si se pueden llevar a cabo actuaciones que traten de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento.

Para realizar dicha determinación, la firma hará uso de su juicio profesional y tendrá en cuenta si un tercero, con juicio y bien informado, probablemente concluiría que la objetividad de la firma está comprometida y, en consecuencia, que la firma no puede emitir un informe de aseguramiento.

**R900.51** Si la firma determina que no se pueden llevar a cabo actuaciones para tratar de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento, la firma informará, a la mayor brevedad, a la parte que la contrató o a los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda. La firma también tomará las medidas necesarias para poner fin al encargo de aseguramiento de conformidad con cualquier requerimiento legal o reglamentario aplicable al cese del encargo de aseguramiento.

**R900.52** Si la firma determina que se pueden llevar a cabo actuaciones para tratar de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento, discutirá dicho incumplimiento y las

actuaciones que ha llevado a cabo o que tiene previsto llevar a cabo con la parte que la contrató o con los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda. La firma discutirá el incumplimiento y las actuaciones propuestas de manera oportuna, teniendo en cuenta las circunstancias del encargo y el incumplimiento.

**R900.53** Si la parte que contrató a la firma o los responsables del gobierno de la entidad no están de acuerdo con que las actuaciones propuestas por la firma de conformidad con el apartado R900.50(c) tratan de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento, la firma tomará las medidas necesarias para poner fin al encargo de aseguramiento de conformidad con cualquier requerimiento legal o reglamentario aplicable al cese del encargo de aseguramiento.

*Documentación*

**R900.54** En cumplimiento de los requerimientos de los apartados R900.50 a R900.53, la firma documentará:

- (a) el incumplimiento;
- (b) las actuaciones que se llevaron a cabo;
- (c) las decisiones clave que se adoptaron y
- (d) todas las cuestiones que se discutieron con la parte que contrató a la firma o con los responsables del gobierno de la entidad.

**R900.55** Si la firma continúa con el encargo de aseguramiento documentará:

- (a) la conclusión de que, según el juicio profesional de la firma, la objetividad no se ha visto comprometida; y
- (b) el fundamento de por qué la actuación llevada a cabo trató de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento y permitió a la firma emitir el informe de aseguramiento.

## **SECCIÓN 905**

### **HONORARIOS**

#### **Introducción**

- 905.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 905.2 La naturaleza y el importe de los honorarios u otros tipos de remuneración podrían originar una amenaza de interés propio o de intimidación. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### **Requerimientos y guía de aplicación**

##### **Honorarios - Importe relativo**

- 905.3 A1 Cuando los honorarios totales procedentes de un cliente de un encargo de aseguramiento generados por la firma que emite la conclusión en un encargo de aseguramiento representan una parte importante de los honorarios totales de esa firma, la dependencia con respecto a dicho cliente y la preocupación sobre la posibilidad de perder el cliente originan una amenaza de interés propio o de intimidación.
- 905.3 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:
- La estructura operativa de la firma.
  - Si la firma está bien implantada o si es nueva.
  - La significatividad cualitativa y/o cuantitativa del cliente para la firma.
- 905.3 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio o de intimidación es incrementar la base de clientes de la firma para reducir la dependencia del cliente de aseguramiento.
- 905.3 A4 También se origina una amenaza de interés propio o de intimidación cuando los honorarios generados por la firma procedentes de un cliente de un encargo de aseguramiento representan una parte importante de los ingresos procedentes de los clientes de un determinado socio.
- 905.3 A5 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio o de intimidación incluyen:
- Incrementar la base de clientes del socio para reducir la dependencia del cliente del encargo de aseguramiento.
  - La revisión de su trabajo por un revisor competente que no haya sido miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

##### **Honorarios - Impagados**

- 905.4 A1 Se podría generar una amenaza de interés propio si una parte significativa de los honorarios no se paga antes de que, en su caso, se emita el informe de aseguramiento del ejercicio



siguiente. Por lo general se espera que la firma exija el pago de dichos honorarios antes de la emisión de dicho informe. Los requerimientos y guías de aplicación establecidos en la sección 911 con respecto a préstamos y garantías también podrían ser aplicables en esas circunstancias.

905.4 A2 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:

- Obtención de un pago parcial de los honorarios impagados.
- Que un revisor competente que no haya participado en el encargo de aseguramiento revise el trabajo realizado.

**R905.5** Cuando una parte significativa de los honorarios debidos por un cliente de un encargo de aseguramiento permanecen impagados durante un tiempo prolongado, la firma determinará:

- (a) si los honorarios impagados se podrían equiparar a un préstamo al cliente; y
- (b) si es adecuado que la firma sea nombrada de nuevo o continúe el encargo de aseguramiento.

### **Honorarios contingentes**

905.6 A1 Los honorarios contingentes son honorarios calculados sobre una base predeterminada relacionada con el resultado de una transacción o con el resultado de los servicios prestados. Unos honorarios contingentes cargados a través de un intermediario son un ejemplo de honorarios contingentes indirectos. En esta sección, no se consideran honorarios contingentes los honorarios fijados por un tribunal u otra autoridad pública.

**R905.7** La firma no cobrará directa o indirectamente honorarios contingentes por un encargo de aseguramiento.

**R905.8** La firma no cobrará directa o indirectamente honorarios contingentes por un encargo que no es de aseguramiento prestado a un cliente de un encargo de aseguramiento si el resultado del servicio que no es de aseguramiento y, en consecuencia, el importe de los honorarios, dependen de una opinión futura o actual relacionada con una cuestión que es material con respecto a la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

905.9 A1 Los apartados R905.7 y R905.8 prohíben a una firma aceptar determinados acuerdos de honorarios contingentes de un cliente de un encargo de aseguramiento. Incluso cuando un acuerdo de honorarios contingentes no esté prohibido cuando se presta un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento, aún se podría generar una amenaza de interés propio.

905.9 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:

- El rango de posibles honorarios.
- Si una autoridad competente determina el resultado del que dependen los honorarios contingentes.
- Revelación a los usuarios a quienes se destina el trabajo realizado por la firma y la base para determinar la remuneración.
- La naturaleza del servicio.

REVISIÓN DE LA PARTE 4B DEL CÓDIGO PARA REFLEJAR LOS TÉRMINOS Y CONCEPTOS UTILIZADOS EN LA NORMA INTERNACIONAL DE ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO 3000 (REVISADA)

- El efecto del hecho o de la transacción en la información sobre la materia objeto de análisis.

905.9 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:

- Recurrir a un revisor competente que no participó en la realización del servicio que no era de aseguramiento para que revise el trabajo de aseguramiento pertinente.
- Obtener un acuerdo previo por escrito con el cliente relativo a la base para determinar la remuneración.

## **SECCIÓN 906**

### **REGALOS E INVITACIONES**

- 906.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 906.2 Aceptar regalos e invitaciones de un cliente de un encargo de aseguramiento podría originar una amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación. Esta sección establece un requerimiento específico y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

### **Requerimiento y guía de aplicación**

- R906.3** Una firma o un miembro del equipo del encargo de aseguramiento no aceptará regalos ni invitaciones de un cliente de un encargo de aseguramiento salvo que el valor sea insignificante e intrascendente.
- 906.3 A1 Si una firma o un miembro del equipo del encargo de aseguramiento ofrece o acepta un incentivo de un cliente, es aplicable el requerimiento y guía de aplicación establecidos en la Sección 340 y el incumplimiento de esos requerimientos podría originar amenazas a la independencia.
- 906.3 A2 El requerimiento establecido en la Sección 340, relativo al ofrecimiento o aceptación de incentivos, no permite a una firma o a un miembro del equipo del encargo de aseguramiento aceptar regalos e invitaciones si su intención es influir de manera inadecuada incluso en el caso de que el valor sea insignificante e intrascendente.

## **SECCIÓN 907**

### **LITIGIOS EN CURSO O AMENAZAS DE DEMANDAS**

#### **Introducción**

- 907.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 907.2 Cuando ocurre un litigio con un cliente de aseguramiento o parece probable que ocurra, se originan amenazas de interés propio y de intimidación. Esta sección establece guías de aplicación específicas pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### **Guía de aplicación**

##### **General**

- 907.3 A1 La relación entre la dirección del cliente y los miembros del equipo del encargo de aseguramiento se debe caracterizar por una total franqueza y por la revelación completa de todos los aspectos de las operaciones empresariales del cliente. Las posiciones antagónicas podrían ser el resultado de litigios en curso o de amenazas de demandas entre el cliente del encargo de aseguramiento y la firma o un miembro del equipo del encargo de aseguramiento. Esas posiciones antagónicas podrían afectar a la buena voluntad de la dirección para hacer revelaciones completas y originar amenazas de interés propio y de intimidación.
- 907.3 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:
- La materialidad del litigio.
  - Si el litigio está relacionado con un anterior encargo de aseguramiento.
- 907.3 A3 Si el litigio involucra a un miembro del equipo del encargo de aseguramiento, un ejemplo de actuación que podría eliminar dichas amenazas de interés propio y de intimidación es retirar a dicha persona del equipo del encargo de aseguramiento.
- 907.3 A4 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esas amenazas de interés propio y de intimidación es la revisión por un revisor competente del trabajo realizado.

## SECCIÓN 910

### INTERESES FINANCIEROS

#### Introducción

- 910.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 910.2 Tener un interés financiero en un cliente de un encargo de aseguramiento podría originar una amenaza de interés propio. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### Requerimientos y guía de aplicación

##### General

- 910.3 A1 El interés financiero se podría tener directamente o a través de un intermediario como un instrumento de inversión colectiva o cualquier otra estructura de tenencia de patrimonio. Cuando el beneficiario del interés financiero controla al intermediario o tiene capacidad para influir en sus decisiones de inversión, el presente Código califica dicho interés financiero como interés financiero directo. Por el contrario, cuando el beneficiario del interés financiero no controla al intermediario o no tiene capacidad para influir en sus decisiones de inversión, el presente Código califica dicho interés financiero como interés financiero indirecto.
- 910.3 A2 Esta sección hace referencia a la "materialidad" de un interés financiero. Al determinar si un interés es material para una persona, pueden tenerse en cuenta la suma de su patrimonio neto y del de los miembros de su familia inmediata.
- 910.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de una amenaza de interés propio originada por la tenencia de un interés financiero en un cliente de un encargo de aseguramiento incluyen:
- El papel de la persona que tiene el interés financiero.
  - Si el interés financiero es directo o indirecto.
  - La materialidad del interés financiero.

##### Intereses financieros mantenidos por la firma, por miembros del equipo del encargo de aseguramiento y su familia inmediata

- R910.4** Un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente de un encargo de aseguramiento no será mantenido por:
- (a) la firma o
  - (b) un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata.

##### Intereses financieros en una entidad que controla a un cliente de un encargo de aseguramiento

- R910.5** Cuando una entidad tiene un interés que le permite controlar a un cliente de un encargo de aseguramiento y dicho cliente es material para la entidad, ni la firma, ni un miembro del

equipo del encargo de aseguramiento, ni ningún miembro de la familia inmediata de dicha persona detentarán un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en dicha entidad.

### **Intereses financieros mantenidos como administrador de un fideicomiso (trust)**

**R910.6** El apartado R910.4 también se aplicará a un interés financiero en un cliente de un encargo de aseguramiento mantenido por un fideicomiso (trust) del que la firma o una de las personas citadas ejerzan como administrador, salvo que:

- (a) ninguno de los siguientes sea beneficiario directo del fideicomiso (trust): el administrador del fideicomiso (trust), el miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata, o la firma;
- (b) el interés en el cliente del encargo de aseguramiento propiedad del fideicomiso (trust) no sea material para el mismo;
- (c) el fideicomiso (trust) no pueda ejercer una influencia significativa sobre el cliente del encargo de aseguramiento y
- (d) ninguno de los siguientes pueda influir de modo significativo en una decisión de inversión en la que intervenga un interés financiero en el cliente del encargo de aseguramiento: el administrador del fideicomiso (trust), el miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata, o la firma.

### **Intereses financieros recibidos involuntariamente**

**R910.7** Si la firma, un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata reciben por vía de herencia, como regalo, como resultado de una fusión o en circunstancias similares, un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente del encargo de aseguramiento y el mantenimiento de dicho interés no estuviera permitido por la presente sección:

- (a) si el interés es recibido por la firma, la totalidad del interés financiero se venderá inmediatamente o, en el caso de ser un interés financiero indirecto, se venderá una parte suficiente de tal modo que el interés restante ya no sea material; o
- (b) si el interés es recibido por un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o por cualquier miembro de su familia inmediata, la persona que ha recibido el interés financiero lo venderá inmediatamente o, en el caso de ser un interés financiero indirecto, se venderá una parte suficiente de tal modo que el interés restante ya no sea material.

### **Intereses financieros – Otras circunstancias**

#### *Familiar próximo*

910.8 A1 Se podría originar una amenaza de interés propio si un miembro del equipo del encargo de aseguramiento sabe que un familiar próximo tiene un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente del encargo de aseguramiento.

- 910.8 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:
- La naturaleza de las relaciones existentes entre el miembro del equipo del encargo de aseguramiento y su familiar próximo.
  - Si el interés financiero es directo o indirecto.
  - La materialidad del interés financiero para el familiar próximo.
- 910.8 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían eliminar esa amenaza de interés propio incluyen:
- Que el familiar próximo venda, tan pronto como sea posible, la totalidad del interés financiero o, en el caso de ser un interés financiero indirecto, se venderá una parte suficiente de tal modo que el interés restante ya no sea material.
  - Retirar a dicha persona del equipo del encargo de aseguramiento.
- 910.8 A4 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio es la revisión por un revisor competente del trabajo realizado por ese miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

#### *Otras personas*

- 910.8 A5 Se podría originar una amenaza de interés propio si un miembro del equipo del encargo de aseguramiento sabe que un interés financiero es mantenido en el cliente del encargo de aseguramiento por:
- Socios y personal profesional de la firma, distintos de los que específicamente tienen prohibido tener tales intereses financieros por el apartado R910.4, o los miembros de su familia inmediata.
  - Personas que tengan una relación personal estrecha con un miembro del equipo del encargo de aseguramiento.
- 910.8 A6 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio es retirar del equipo del encargo de aseguramiento al miembro del equipo que tiene la relación personal estrecha.
- 910.8 A7 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:
- Excluir al miembro del equipo del encargo de aseguramiento de cualquier decisión significativa relativa al encargo de aseguramiento.
  - Recurrir a un revisor competente para que revise el trabajo del miembro del equipo de aseguramiento.

## **SECCIÓN 911**

### **PRÉSTAMOS Y GARANTÍAS**

#### **Introducción**

- 911.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 911.2 Un préstamo o la garantía sobre un préstamo con un cliente de un encargo de aseguramiento podría originar una amenaza de interés propio. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### **Requerimientos y guía de aplicación**

##### **General**

- 911.3 A1 Esta sección hace referencia a la "materialidad" de un préstamo o de una garantía. Al determinar si ese préstamo o garantía es material para una persona, pueden tenerse en cuenta la suma de su patrimonio neto y el de los miembros de su familia inmediata.

##### **Préstamos y garantías con un cliente de un encargo de aseguramiento**

- R911.4** La firma, un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata no otorgarán ni garantizarán un préstamo a un cliente del encargo de aseguramiento, salvo si el préstamo o la garantía son inmateriales tanto:
- (a) para la firma o para la persona que otorga el préstamo o presta la garantía según corresponda, como
  - (b) para el cliente.

##### **Préstamos y garantías con un cliente de un encargo de aseguramiento que es un banco o una institución similar**

- R911.5** La firma, un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata no aceptarán la concesión de un préstamo o de una garantía sobre un préstamo otorgado por un cliente de un encargo de aseguramiento que sea un banco o una institución similar, salvo si el préstamo o la garantía se conceden siguiendo los procedimientos normales de concesión de créditos y bajo términos y condiciones normales.
- 911.5 A1 Como ejemplos de este tipo de préstamos están los préstamos hipotecarios, los descubiertos bancarios, los préstamos para la adquisición de un automóvil y los saldos de tarjetas de crédito.
- 911.5 A2 Incluso cuando un cliente de un encargo de aseguramiento que es un banco o una institución similar concede un préstamo a la firma siguiendo los procedimientos normales de concesión de créditos y bajo términos y condiciones normales, ese préstamo podría originar una amenaza de interés propio si es material para el cliente del encargo de aseguramiento o para la firma que recibe el préstamo.



911.5 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio es la revisión por un revisor competente, que no sea miembro del equipo del encargo de aseguramiento, de una firma de la red que no sea beneficiaria del préstamo.

*Depósitos y cuentas de valores*

**R911.6** La firma, un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o un miembro de su familia inmediata no tendrán depósitos o una cuenta de valores en el cliente de un encargo de aseguramiento que sea un banco, un intermediario bursátil o una institución similar, salvo si el depósito o la cuenta se rigen por condiciones normales de mercado.

**Préstamos y garantías con un cliente de un encargo de aseguramiento que no es un banco o una institución similar**

**R911.7** La firma o un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata no aceptarán la concesión de un préstamo ni tendrán un préstamo garantizado por un cliente de un encargo de aseguramiento que no sea un banco o una institución similar, salvo si el préstamo o la garantía son inmateriales tanto para:

- (a) la firma o para la persona que recibe el préstamo o la garantía, según corresponda, como para
- (b) el cliente.

## SECCIÓN 920

### RELACIONES EMPRESARIALES

#### Introducción

- 920.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 920.2 Tener una relación empresarial estrecha con el cliente de un encargo de aseguramiento o con su dirección podría originar una amenaza de interés propio o de intimidación. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### Requerimientos y guía de aplicación

##### General

- 920.3 A1 Esta sección hace referencia a la “materialidad” de un interés financiero y a la “significatividad” de una relación empresarial. Al determinar si un interés financiero es material para una persona, pueden tenerse en cuenta la suma de su patrimonio neto y del de los miembros de su familia inmediata.
- 920.3 A2 Los ejemplos de relación empresarial estrecha originada por una relación comercial o un interés financiero común incluyen:
- Tener un interés financiero en un negocio común, bien con un cliente de aseguramiento o bien con su propietario, con un administrador, con un directivo o con otra persona que realice actividades de alta dirección para dicho cliente.
  - Acuerdos para combinar uno o más servicios o productos de la firma con uno o más servicios o productos del cliente y para ofrecer en el mercado el producto o servicio resultante, mencionando a ambas partes.
  - Acuerdos de distribución o marketing bajo los cuales la firma distribuye o vende los productos o servicios del cliente, o el cliente distribuye o vende los productos o servicios de la firma.

##### Relaciones empresariales de la firma, de un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o de su familia inmediata

- R920.4** La firma o un miembro del equipo del encargo de aseguramiento no mantendrán una relación empresarial estrecha con el cliente de un encargo de aseguramiento o con su dirección, salvo que cualquier interés financiero sea inmaterial y que la relación empresarial sea insignificante para el cliente o su dirección y para la firma o para el miembro del equipo del encargo de aseguramiento, según corresponda.
- 920.4 A1 Se podría originar una amenaza de interés propio o de intimidación si existe una relación empresarial estrecha entre el cliente de un encargo de aseguramiento o su dirección y la familia inmediata de un miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

### **Compra de bienes o servicios**

920.5 A1 La compra de bienes y servicios al cliente de un encargo de aseguramiento por la firma o por un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o por un miembro de su familia inmediata, no origina por lo general una amenaza en relación con la independencia, mientras la transacción se produzca en el curso normal de los negocios y en condiciones de independencia mutua. No obstante, dichas transacciones podrían ser de una naturaleza o importe tales que originen una amenaza de interés propio.

920.5 A2 Los ejemplos de actuaciones que podrían eliminar esa amenaza de interés propio incluyen:

- Eliminar la transacción o reducir su importancia.
- Retirar a dicha persona del equipo del encargo de aseguramiento.

## SECCIÓN 921

### RELACIONES FAMILIARES Y PERSONALES

#### Introducción

- 921.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 921.2 Tener una relación familiar o personal con el personal de un cliente de auditoría podría originar una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### Requerimientos y guía de aplicación

##### General

- 921.3 A1 Las relaciones familiares y personales entre un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento y un administrador o directivo o, según su papel, determinados empleados del cliente del encargo de aseguramiento podrían originar una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación.
- 921.3 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:
- El papel de la persona en el equipo del encargo de aseguramiento.
  - El papel del familiar o de la otra persona de la plantilla del cliente de aseguramiento y de lo estrecha que sea la relación.

##### Familia inmediata de un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento

- 921.4 A1 Se origina una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación cuando un miembro de la familia inmediata de un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento es un empleado del cliente con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente objeto de análisis del encargo de aseguramiento.
- 921.4 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:
- El puesto desempeñado por el miembro de la familia inmediata.
  - El papel del miembro del equipo del encargo de aseguramiento.
- 921.4 A3 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es retirar a esa persona del equipo del encargo de aseguramiento.
- 921.4 A4 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es estructurar las responsabilidades del equipo del encargo de aseguramiento de tal forma que el miembro del equipo del encargo de aseguramiento no trate cuestiones que son responsabilidad del miembro de su familia inmediata.
- R921.5** Una persona no actuará como miembro del equipo de un encargo de aseguramiento cuando cualquier miembro de su familia inmediata:

- (a) sea administrador o directivo del cliente del encargo de aseguramiento;
- (b) en un encargo de constatación, sea un empleado en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento; o
- (c) desempeñó ese puesto durante cualquier periodo cubierto por el encargo o por la información sobre la materia objeto de análisis.

### **Familiar próximo de un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento**

921.6 A1 Se origina una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación cuando un familiar próximo de un miembro del equipo del encargo de aseguramiento es:

- (a) Administrador o directivo del cliente del encargo de aseguramiento o
- (b) un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, ~~o~~ un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

921.6 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- La naturaleza de las relaciones existentes entre el miembro del equipo del encargo de aseguramiento y su familiar próximo.
- El puesto desempeñado por el familiar próximo.
- El papel del miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

921.6 A3 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es retirar a esa persona del equipo del encargo de aseguramiento.

921.6 A4 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es estructurar las responsabilidades del equipo del encargo de aseguramiento de tal forma que el miembro del equipo del encargo de aseguramiento no trate cuestiones que son responsabilidad del familiar próximo.

### **Otras relaciones estrechas de un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento**

**R921.7** El miembro del equipo de un encargo de aseguramiento consultará de conformidad con las políticas y procedimientos de la firma si tiene una relación estrecha con una persona que no es un miembro de su familia inmediata ni un familiar próximo pero que es:

- (a) Administrador o directivo del cliente del encargo de aseguramiento o
- (b) un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, ~~o~~ un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

921.7 A1 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas de interés propio, de familiaridad o de intimidación originadas por dicha relación incluyen:

- La naturaleza de la relación existente entre dicha persona y el miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

- El puesto que ocupe la persona en la plantilla del cliente.
  - El papel del miembro del equipo del encargo de aseguramiento.
- 921.7 A2 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es retirar a esa persona del equipo del encargo de aseguramiento.
- 921.7 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es estructurar las responsabilidades del equipo del encargo de aseguramiento de tal forma que el miembro del equipo del encargo de aseguramiento no trate cuestiones que son responsabilidad de la persona con la que tiene una relación estrecha.

### Relaciones de socios y empleados de la firma

- 921.8 A1 Se podría originar una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación cuando existe una relación personal o familiar entre:
- (a) un socio o un empleado de la firma que no es un miembro del equipo del encargo de aseguramiento y
  - (b) cualquiera de las siguientes personas del cliente de aseguramiento:
    - (i) un administrador o directivo;
    - (ii) ~~del cliente de aseguramiento~~ Un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.
- 921.8 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:
- La naturaleza de la relación existente entre el socio o el empleado de la firma y el administrador o el directivo o el empleado del cliente.
  - El grado de interacción del socio o del empleado de la firma con el equipo del encargo de aseguramiento.
  - El puesto que ocupen el socio o el empleado dentro de la firma.
  - El papel de la persona en la plantilla del cliente.
- 921.8 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación incluyen:
- Estructurar las responsabilidades del socio o del empleado con el fin de reducir cualquier posible influencia suya sobre el encargo de aseguramiento.
  - Recurrir a un revisor competente para que revise el correspondiente trabajo de aseguramiento realizado.

## SECCIÓN 922

### RELACIÓN DE SERVICIO RECIENTE CON UN CLIENTE DE UN ENCARGO DE ASEGURAMIENTO

#### Introducción

- 922.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 922.2 Si un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento ha sido recientemente administrador, directivo o empleado del cliente del encargo de aseguramiento, se podría originar una amenaza de interés propio, de autorrevisión o de familiaridad. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### Requerimientos y guía de aplicación

##### Servicio durante el periodo cubierto por el informe de aseguramiento

- R922.3** El equipo del encargo de aseguramiento no incluirá a una persona que, durante el periodo cubierto por el informe de aseguramiento:
- (a) ha sido administrador o directivo del cliente del encargo de aseguramiento o
  - (b) ha sido un empleado con un puesto que le permitía ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, un empleado con un puesto que le permitía ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

##### Servicio anterior al periodo cubierto por el informe de aseguramiento

- 922.4 A1 Se podría originar una amenaza de interés propio, de autorrevisión o de familiaridad si, antes del periodo cubierto por el informe de aseguramiento, un miembro del equipo del encargo de aseguramiento:
- (a) ha sido administrador o directivo del cliente del encargo de aseguramiento o
  - (b) ha sido empleado con un puesto que le permitía ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, un empleado con un puesto que le permitía ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

Por ejemplo, esa amenaza se origina si ha de ser evaluada en el periodo actual, como parte del encargo de aseguramiento, una decisión tomada o trabajo realizado por dicha persona en el periodo anterior, mientras trabajaba para el cliente.

- 922.4 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:
- El puesto que dicha persona ocupó en la plantilla del cliente.
  - El tiempo transcurrido desde que dicha persona dejó su puesto en el cliente.
  - El papel del miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

- 922.4 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de autorrevisión o de familiaridad es la revisión por un revisor competente del trabajo realizado por ese miembro del equipo del encargo de aseguramiento.



## SECCIÓN 923

### RELACIÓN COMO ADMINISTRADOR O DIRECTIVO DE UN CLIENTE DE UN ENCARGO DE ASEGURAMIENTO

#### Introducción

- 923.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 923.2 Ser administrador o directivo de un cliente de un encargo de aseguramiento origina amenazas de autorrevisión y de interés propio. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### Requerimientos y guía de aplicación

##### Administrador o directivo

- R923.3 Un socio o un empleado de la firma no actuarán como administrador o directivo de un cliente de un encargo de aseguramiento.

##### Secretario del Consejo de Administración

- R923.4** Un socio o un empleado de la firma no actuarán como Secretario del Consejo de Administración de un cliente de un encargo de aseguramiento, salvo que:
- (a) esta práctica esté específicamente permitida por la legislación del país, las normas profesionales o la práctica habitual;
  - (b) la dirección tome todas las decisiones y
  - (c) las tareas y actividades se limitan a aquellas que sean de naturaleza rutinaria y administrativa, como la preparación de actas y el mantenimiento de las declaraciones legales.
- 923.4 A1 El puesto de Secretario del Consejo de Administración tiene implicaciones distintas en cada jurisdicción. Las tareas podrían variar desde tareas administrativas (como la gestión del personal y el mantenimiento de los registros y libros de la sociedad) hasta tareas tan diversas como asegurar que la sociedad cumple las disposiciones legales y reglamentarias o proporcionar asesoramiento sobre cuestiones de gobierno corporativo. Habitualmente se considera que dicho puesto implica una relación estrecha con la entidad. En consecuencia, se origina una amenaza cuando un socio o un empleado de la firma actúa como Secretario del Consejo de Administración de un cliente de un encargo de aseguramiento. (Se proporciona más información sobre la prestación de servicios que no son de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento en la sección 950, *Prestación de servicios que no son de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento*).

## SECCIÓN 924

### RELACIÓN DE EMPLEO CON UN CLIENTE DE UN ENCARGO DE ASEGURAMIENTO

#### Introducción

- 924.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 924.2 Tener una relación de empleo con un cliente de un encargo de aseguramiento podría originar una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### Requerimientos y guía de aplicación

##### General

- 924.3 A1 Se podría originar una amenaza de familiaridad o de intimidación si cualquiera de las siguientes personas han sido miembros del equipo del encargo de aseguramiento o socio de la firma:
- Un administrador o directivo del cliente del encargo de aseguramiento.
  - Un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

##### *Restricciones para antiguos socios o miembros del equipo del encargo de aseguramiento*

- R924.4** Si un antiguo socio ha sido contratado por un cliente de un encargo de aseguramiento de la firma o un antiguo miembro del equipo del encargo de aseguramiento ha sido contratado por el cliente de un encargo de aseguramiento en calidad de:
- (a) administrador o directivo o
  - (b) un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento, dicha persona no seguirá participando en los negocios o en las actividades profesionales de la firma.
- 924.4 A1 Incluso si alguna de las personas que se describen en el apartado R924.4 ha sido contratada por el cliente de un encargo de aseguramiento en un puesto de dichas características y ya no existe una conexión significativa entre los negocios o las actividades profesionales de la firma y dicha persona, aún se podría originar una amenaza de familiaridad o de intimidación.
- 924.4 A2 También se podría originar una amenaza de familiaridad o de intimidación si un antiguo socio de la firma ha sido contratado por una entidad en uno de los puestos que se describen

en el apartado 924.3 A1 y la entidad se convierte posteriormente en cliente de la firma en relación con un encargo de aseguramiento.

- 924.4 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:
- El puesto que dicha persona ha pasado a ocupar en la plantilla del cliente.
  - Cualquier relación que vaya a tener dicha persona con el equipo del encargo de aseguramiento.
  - El tiempo transcurrido desde que dicha persona fue miembro del equipo del encargo de aseguramiento o socio de la firma.
  - El antiguo papel de dicha persona en el equipo del encargo de aseguramiento o en la firma. Un ejemplo es si era responsable de mantener un contacto habitual con la dirección del cliente o con los responsables del gobierno de la entidad.
- 924.4 A4 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de familiaridad o de intimidación incluyen:
- Tomar medidas para que dicha persona no tenga derecho a beneficio o pago alguno procedentes de la firma, salvo que se realicen de conformidad con acuerdos fijos predeterminados.
  - Tomar medidas para que cualquier importe que se le pueda deber a dicha persona no sea material para la firma,
  - Modificar la planificación del encargo de aseguramiento.
  - Asignar al equipo del encargo de aseguramiento personas con suficiente experiencia en relación con la persona que ha sido contratada por el cliente.
  - Recurrir a un revisor competente para que revise el trabajo del antiguo miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

*Miembros del equipo de un encargo de aseguramiento que entran en negociaciones con el cliente para su contratación*

- R924.5** La firma tendrá políticas y procedimientos que requieran que los miembros del equipo de un encargo de aseguramiento que inicien negociaciones con vistas incorporarse a la plantilla de un cliente de un encargo de aseguramiento lo notifiquen a la firma.
- 924.5 A1 Se origina una amenaza de interés propio cuando un miembro del equipo del encargo de aseguramiento participa en el encargo sabiendo que se incorporará o es posible que se incorpore a la plantilla del cliente en el futuro.
- 924.5 A2 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio es retirar a esa persona del equipo del encargo de aseguramiento.
- 924.5 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio es la revisión por un revisor competente de cualquier juicio significativo realizado por ese miembro del equipo del encargo de aseguramiento mientras formaba parte del equipo.

## SECCIÓN 940

### VINCULACIÓN PROLONGADA CON UN CLIENTE DE UN ENCARGO DE ASEGURAMIENTO

#### Introducción

- 940.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 940.2 Cuando una persona interviene en un encargo de aseguramiento recurrente durante un largo periodo de tiempo, se podrían originar amenazas de familiaridad y de interés propio. Esta sección establece requerimientos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### Requerimientos y guía de aplicación

##### General

- 940.3 A1 Se podría originar una amenaza de familiaridad como resultado de una vinculación prolongada de una persona con:
- el cliente de un encargo de aseguramiento;
  - la alta dirección del cliente de un encargo de aseguramiento o
  - la materia subyacente objeto de análisis yo, en un encargo de constatación, la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.
- 940.3 A2 Se podría originar una amenaza de interés propio como resultado del temor a perder al cliente de un encargo de aseguramiento de larga duración o por el interés en mantener una relación personal estrecha con un miembro de la alta dirección o con los responsables del gobierno de la entidad. Esa amenaza podría influir de manera inadecuada en el juicio de la persona.
- 940.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza de familiaridad o de interés propio incluyen:
- La naturaleza del encargo de aseguramiento.
  - El tiempo que hace que la persona es miembro del equipo del encargo de aseguramiento, su categoría en el equipo, y la naturaleza de los papeles desempeñados, así como si existía esa vinculación cuando la persona trabajaba en una firma anterior.
  - Hasta qué punto su trabajo es dirigido, revisado y supervisado por personal de categoría superior.
  - Hasta qué punto, debido a su categoría, puede influir en el resultado del encargo de aseguramiento, por ejemplo, tomando decisiones clave o dirigiendo el trabajo de otros miembros del equipo del encargo.
  - Lo estrecha que sea su relación con el cliente del encargo de aseguramiento o, en su caso, con la alta dirección.

- La naturaleza, frecuencia y extensión de las interacciones de dicha persona con el cliente del encargo de aseguramiento.
- Si ha variado la naturaleza o la complejidad de la materia subyacente objeto de análisis o de la información sobre la materia objeto de análisis.
- Si se han producido cambios recientes en la o las personas del cliente de aseguramiento que son la parte responsables de la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, de la información sobre la materia objeto de análisis o, en su caso, en la alta dirección.

940.3 A4 La combinación de dos o más factores podría incrementar o reducir el nivel de las amenazas. Por ejemplo, las amenazas de familiaridad que se originan con el transcurso del tiempo debido a la cada vez más estrecha relación entre un miembro del equipo del encargo de aseguramiento y una persona del cliente de un encargo de aseguramiento con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, sobre la información sobre la materia objeto de análisis se reducirían al marcharse la dicha persona del cliente que es la parte responsable.

940.3 A5 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de familiaridad y de interés propio en relación con un encargo específico sería la rotación de la persona del equipo del encargo de aseguramiento.

940.3 A6 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esas amenazas de familiaridad o de interés propio incluyen:

- Cambiar su papel en el equipo del encargo de aseguramiento o la naturaleza y extensión de las tareas que realiza.
- La revisión de su trabajo por un revisor competente que no haya sido miembro del equipo del encargo de aseguramiento.
- La realización con regularidad de revisiones independientes internas o externas de control de calidad del encargo.

**R940.4** Si la firma decide que solo se puede hacer frente al nivel de las amenazas originadas mediante la rotación de la persona del equipo del encargo de aseguramiento, la firma determinará el periodo adecuado durante el cual la persona:

- (a) no será miembro del equipo del encargo en relación con el encargo de aseguramiento;
- (b) no realizará control de calidad del encargo de aseguramiento o
- (c) no ejercerá una influencia directa en el resultado del encargo de aseguramiento.

El periodo tendrá la duración suficiente para permitir que se haga frente a las amenazas de familiaridad y de interés propio.

## SECCIÓN 950

### PRESTACIÓN DE SERVICIOS QUE NO SON DE ASEGURAMIENTO A CLIENTES DE ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO ~~DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN~~

#### Introducción

- 950.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 950.2 Las firmas podrían prestar a sus clientes de encargos de aseguramiento una gama de servicios que no son de aseguramiento acordes con sus cualificaciones y especialización. Prestar ciertos servicios que no son de aseguramiento a clientes de encargos de aseguramiento podría originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

#### Requerimientos y guía de aplicación

##### General

- R950.3** Antes de que la firma acepte un encargo para prestar un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento, la firma determinará si la prestación de dicho servicio podría originar una amenaza en relación con la independencia.
- 950.3 A1 Los requerimientos y guías de aplicación de esta sección facilitan a la firma el análisis de determinados tipos de servicios que no son de aseguramiento y las amenazas relacionadas que se podrían originar cuando la firma presta servicios que no son de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento.
- 950.3 A2 Las nuevas prácticas de negocios, la evolución de los mercados financieros y los cambios en la tecnología de la información son algunos de los desarrollos que hacen que resulte imposible establecer una relación exhaustiva de servicios que no son de aseguramiento que se podrían prestar a un cliente de un encargo de aseguramiento. Como resultado, el Código no incluye una relación exhaustiva de servicios que no son de aseguramiento que se podrían prestar a un cliente de un encargo de aseguramiento.

##### *Evaluación de las amenazas*

- 950.4 A1 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas originadas por la prestación de un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento incluyen:
- La naturaleza, alcance y propósito del servicio.
  - El grado de confianza que se depositará en el resultado del servicio como parte del encargo de aseguramiento.
  - El marco legal y reglamentario en el que se presta el servicio.
  - Si el resultado del servicio va a tener un efecto sobre la materia subyacente objeto de análisis o, en un encargo de constatación, sobre cuestiones que se reflejan ~~en la materia~~

~~objeto de análisis o sobre~~ en la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento y, en ese caso:

- Hasta qué punto el resultado del servicio va a tener un efecto material o significativo en la materia subyacente objeto de análisis y, en un encargo de constatación, en la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.
- El nivel de participación del cliente del encargo de aseguramiento en la determinación de las cuestiones de juicio significativas.
- El grado de especialización de la dirección y de los empleados del cliente en relación con el tipo de servicio prestado.

Materialidad en relación con la información del cliente del encargo de aseguramiento.

950.4 A2 El concepto de materialidad en relación con la información sobre la materia objeto de análisis del cliente del encargo de aseguramiento se trata en la *Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000 (Revisada), Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica*. La determinación de la materialidad implica el uso del juicio profesional y se ve afectada tanto por factores cuantitativos como cualitativos. También se ve afectada por las percepciones de las necesidades de información financiera u otra de los usuarios.

Prestación de múltiples servicios que no son de aseguramiento al mismo cliente de un encargo de aseguramiento

950.4 A3 La firma podría prestar múltiples servicios que no son de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento. En estas circunstancias el efecto combinado de las amenazas originadas por la prestación de esos servicios es relevante para la evaluación de las amenazas por la firma.

*Hacer frente a las amenazas*

950.5 A1 El apartado 120.10 A2 incluye una descripción de salvaguardas. En relación con la prestación de servicios que no son de aseguramiento a clientes de un encargo de aseguramiento, las salvaguardas son actuaciones que realiza la firma, individualmente o combinadas, que reducen de manera eficaz las amenazas en relación con la independencia a un nivel aceptable. En algunas situaciones, cuando se origina una amenaza al prestar un servicio a un cliente de un encargo de aseguramiento, es posible que no se disponga de salvaguardas. En estas situaciones la aplicación del marco conceptual establecido en la sección 120 requiere que la firma rehúse o ponga fin al servicio que no es de aseguramiento o al encargo de aseguramiento.

*Prohibición de asumir responsabilidades de la dirección.*

**R950.6** Una firma no asumirá una responsabilidad de la dirección relacionada con la materia subyacente objeto de análisis y, en un encargo de constatación, ~~o~~ con la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento llevado a cabo por la firma. Si la firma asumiera una responsabilidad de la dirección como parte de cualquier otro servicio prestado al cliente de un encargo de aseguramiento, se asegurará de que la responsabilidad

no esté relacionada con la materia subyacente objeto de análisis y, en un encargo de constatación, e—con la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento llevado a cabo por la firma.

950.6 A1 Las responsabilidades de la dirección comprenden controlar, liderar y dirigir una entidad, incluida la toma de decisiones en relación con la adquisición, el despliegue y el control de recursos humanos, financieros, tecnológicos, materiales e inmateriales.

950.6 A2 La prestación de un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento origina amenazas de autorrevisión y de interés propio si la firma asume una responsabilidad de la dirección cuando presta el servicio. En relación con la prestación de un servicio relacionado con la materia subyacente objeto de análisis y, en un encargo de constatación, e—con la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento llevado a cabo por la firma, asumir una responsabilidad de la dirección origina también una amenaza de familiaridad y podría originar una amenaza de abogacía ya que la firma se alinea demasiado con los puntos de vista y los intereses de la dirección.

950.6 A3 Determinar si una actividad es responsabilidad de la dirección depende de las circunstancias y exige el uso de juicio profesional. Los ejemplos de actividades que se consideran responsabilidades de la dirección incluyen:

- Fijación de políticas y dirección estratégica.
- Contratación o despido de empleados.
- Dirección de los empleados y asunción de responsabilidad con respecto a su trabajo para la entidad.
- Autorización de transacciones.
- Control o gestión de cuentas bancarias o inversiones.
- Decisión acerca de las recomendaciones de la firma, o de otros terceros que se deben implementar.
- Información a los responsables del gobierno de la entidad en nombre de la dirección.
- Asumir la responsabilidad con respecto al diseño, implementación, seguimiento o mantenimiento del control interno.

950.6 A4 Proporcionar asesoramiento y recomendaciones para ayudar a la dirección de un cliente de un encargo de aseguramiento a hacerse cargo de sus responsabilidades no supone asumir una responsabilidad de la dirección. (Ref: Apartados R950.6 a 950.6 A3);

**R950.7** Con el fin de evitar asumir una responsabilidad de la dirección al prestar servicios que no son de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento que está relacionado con la materia subyacente objeto de análisis y, en un encargo de constatación, e—con la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento, la firma se asegurará de que la dirección del cliente ejerce todos los juicios relacionados y toma las decisiones que son responsabilidad propia de la dirección. Ello incluye asegurarse de que la dirección del cliente:

- (a) nombra a una persona que posee las cualificaciones, conocimientos y experiencia adecuados para responsabilizarse en todo momento de las decisiones del cliente y



supervisar los servicios. Esa persona, preferiblemente perteneciente a la alta dirección, debería comprender:

- (i) los objetivos, la naturaleza y los resultados de los servicios; y
- (ii) las respectivas responsabilidades del cliente y de la firma.

No obstante, no se exige que la persona posea la especialización requerida para llevar a cabo o realizar de nuevo los servicios.

- (b) supervisa los servicios y evalúa la adecuación de los resultados de los servicios prestados para los propósitos del cliente; y
- (c) acepta la responsabilidad de las actuaciones que, en su caso, deban llevarse a cabo como resultado de los servicios.

*Otras consideraciones relacionadas con la prestación de determinados servicios que no son de aseguramiento*

950.8 A1 podría originarse una amenaza de autorrevisión si, en un encargo de constatación, la firma participa en la preparación de información sobre la materia objeto de análisis que se convierte seguidamente en la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento. Los ejemplos de servicios que no son de aseguramiento que podrían originar esas amenazas de autorrevisión cuando se prestan servicios relacionados con la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento incluyen:

- (a) desarrollo y preparación de información financiera prospectiva y ~~proporcionar~~ seguidamente emitir un informe de aseguramiento sobre dicha información.
- (b) ~~R~~realizar una valoración que está relacionada o forma parte de la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento.

## SECCIÓN 990

### INFORMES QUE CONTIENEN UNA RESTRICCIÓN A LA UTILIZACIÓN Y DISTRIBUCIÓN (ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN)

#### Introducción

- 990.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.
- 990.2 Esta sección establece determinadas modificaciones de los requerimientos de la parte 4B que están permitidas en ciertas circunstancias que involucran encargos de aseguramiento en los que el informe contiene una restricción a la utilización y distribución. En esta sección, un encargo para de emitir un informe que contiene una restricción de utilización y distribución en las circunstancias establecidas en el apartado R990.3 se denomina “encargo de aseguramiento elegible”.

#### Requerimientos y guía de aplicación

##### General

- R990.3** Cuando una firma tenga intención de emitir un informe sobre un encargo de aseguramiento que contiene una restricción a la utilización y distribución, los requerimientos establecidos en la parte 4B se podrán modificar de acuerdo con las modificaciones autorizadas en esta sección, pero sólo si:
- (a) la firma comunica con los usuarios a quienes se destina el informe en relación con los requerimientos de independencia modificados que se aplicarán al prestar el servicio; y
  - (b) los usuarios a quienes se destina el informe comprenden el propósito, la información sobre la materia objeto de análisis y las limitaciones del informe, y dan explícitamente su conformidad a la aplicación de las modificaciones.
- 990.3 A1 Los usuarios a quienes se destina el informe podrían obtener conocimiento del propósito, de la información sobre la materia objeto de análisis y de las limitaciones del informe participando directamente, o indirectamente a través de un representante que esté autorizado para actuar en nombre de los usuarios, en la determinación de la naturaleza y el alcance del encargo. En cualquier caso, dicha participación ayuda a la firma a comunicarse con los usuarios a quienes se destina el informe en relación con cuestiones de independencia, incluidas las circunstancias que son relevantes para la aplicación del marco conceptual. También permite a la firma obtener la conformidad de los usuarios a quienes se destina el informe sobre los requerimientos de independencia modificados.
- R990.4** Cuando los usuarios a quienes se destina el informe son un tipo de usuarios que no se pueden identificar específicamente por su nombre en el momento en el que se establecen los términos del encargo, la firma informará posteriormente a dichos usuarios sobre los requerimientos de independencia modificados acordados por su representante.
- 990.4 A1 Por ejemplo, cuando los usuarios a quienes se destina el informe son un tipo de usuarios como los prestamistas en un acuerdo de un préstamo sindicado, la firma podría describir al

representante de los prestamistas en una carta de encargo los requerimientos de independencia modificados. El representante podría entonces poner la carta de encargo de la firma a disposición de los miembros del grupo de prestamistas para cumplir el requerimiento de que la firma informe a dichos usuarios de los requerimientos de independencia modificados acordados por su representante.

**R990.5** Cuando la firma lleva a cabo un encargo de aseguramiento elegible, cualquier modificación a la parte 4B se limitará a las que se establecen en los apartados R990.7 y R990.8.

**R990.6** Si la firma emite también para el mismo cliente un informe de aseguramiento que no contiene una restricción a la utilización y distribución, la firma aplicará la parte 4B a dicho encargo de aseguramiento.

**Intereses financieros, préstamos y garantías, relaciones empresariales cercanas y relaciones familiares y personales.**

**R990.7** Cuando la firma lleva a cabo un encargo de aseguramiento elegible:

- (a) las disposiciones aplicables establecidas en las secciones 910, 911, 920, 921, 922 y 924 únicamente son aplicables a los miembros del equipo del encargo, a los miembros de su familia inmediata y a sus familiares próximos;
- (b) la firma identificará, evaluará y hará frente a cualquier amenaza en relación con la independencia originada por intereses y relaciones establecidos en las secciones 910, 911, 920, 921, 922 y 924, entre el cliente del encargo de aseguramiento y los siguientes miembros del equipo del encargo de aseguramiento:
  - (i) aquellos a los que se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos y
  - (ii) los que proporcionan control de calidad para el encargo, incluido los que efectúan la revisión de control de calidad del mismo; y
- (c) la firma evaluará y hará frente a cualquier amenaza que el equipo del encargo tenga motivos para creer que se origina debido a los intereses y relaciones entre el cliente del encargo de aseguramiento y otros dentro de la firma que pueden influir directamente en el resultado del encargo de aseguramiento, como se establece en las secciones 910, 911, 920, 921, 922 y 924.

990.7 A1 Otros dentro de la firma que pueden influir directamente en el resultado del encargo de aseguramiento incluye a los que recomiendan la remuneración o que realizan la supervisión directa, dirección u otra supervisión del socio del encargo en relación con la ejecución del encargo de aseguramiento.

**R990.8** Cuando la firma lleva a cabo un encargo de aseguramiento elegible no tendrá un interés financiero directo material o un interés financiero indirecto material en el cliente del encargo de aseguramiento.

## GLOSARIO Y LISTA DE ABREVIATURAS

En el *Código internacional de ética para profesionales de la contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* el singular se entiende que incluye tanto el plural como el contrario y los términos que se indican a continuación tienen los siguientes significados asignados.

En este Glosario las explicaciones de los términos que se definen se muestran en una fuente normal; la cursiva se utiliza para la descripción de aquellos términos que tienen un significado específico en algunas partes del Código o para explicaciones adicionales a las definiciones de términos. Se incluyen referencias a los términos que se describen en el código.

Nivel aceptable	Aquel nivel al cual, un profesional de la contabilidad, utilizando la prueba del tercero con juicio y bien informado, es probable que concluya que cumple los principios fundamentales.
Publicidad	Comunicación al público, con vistas a conseguir negocio profesional, de información acerca de los servicios que proporcionan o de las cualificaciones que tienen los profesionales de la contabilidad en ejercicio.
Revisor competente	<i>Un revisor competente es un profesional con los conocimientos, cualificaciones, experiencia y autoridad necesarios para revisar, de manera objetiva el trabajo realizado o el servicio prestado. Esa persona podría ser un profesional de la contabilidad.</i> <i>Este término se describe en el apartado 300.8 A4</i>
Cliente de un encargo de aseguramiento	<del>El cliente de aseguramiento es la parte responsable y también, en un encargo de constatación, es la parte que se responsabiliza de la información sobre la materia objeto de análisis (puede ser la misma que la parte responsable). La parte responsable, es decir la persona (o personas) que:</del> <del>(a) en el marco de un encargo de informe directo, es el responsable de la materia objeto de análisis; o</del> <del>(b) En el marco de un encargo sobre afirmaciones, es el responsable de proporcionar información sobre la materia objeto de análisis pudiendo ser también responsable de la materia objeto de análisis.</del>
Encargo de aseguramiento	Encargo en el que el profesional de la contabilidad en ejercicio <u>obtiene evidencia suficiente y adecuada que le permita</u> expresar una conclusión con el fin de incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe (distintos de la parte responsable) acerca de <u>la información sobre la materia objeto de análisis (es decir, el resultado de la evaluación o medida o evaluación de una materia subyacente objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios).</u> <del>La (NIEA 3000 (Revisada) (Para obtener orientación sobre encargos de aseguramiento, véase el Marco internacional de encargos de aseguramiento emitido por el Consejo de Normas Internacionales de</del>

~~Auditoría y Aseguramiento. El Marco internacional de encargos de aseguramiento describe los elementos y objetivos de los encargos de aseguramiento e identifica los encargos llevados a cabo según esa norma y el Marco de Aseguramiento proporciona una descripción general de los encargos de aseguramiento~~ a los que son aplicables las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las Normas Internacionales sobre Encargos de Revisión (NIER) y las Normas Internacionales de los Encargos de Aseguramiento (NIEA).

En la Parte 4B el término «encargo de aseguramiento» se refiere a aquellos encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y de revisión.

Equipo del encargo de aseguramiento

- (a) Todos los miembros del equipo del encargo en relación con un encargo de aseguramiento;
- (b) todos aquellos dentro de una firma que pueden influir directamente sobre el resultado del encargo de aseguramiento, incluido:
  - (i) los que recomiendan la remuneración o realizan la supervisión directa, dirección u otra supervisión del socio del encargo en relación con la ejecución del encargo de aseguramiento;
  - (ii) aquellos a los que se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos para el encargo de aseguramiento; y
  - (iii) los que realizan control de calidad para el encargo de aseguramiento, incluido los que realizan la revisión de control de calidad del mismo.

Encargo de constatación

Encargo de aseguramiento en el que una parte distinta del profesional de la contabilidad en ejercicio mide o evalúa la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios. A menudo, una parte distinta del profesional de la contabilidad en ejercicio también presenta la información sobre la materia objeto de análisis en un informe o en una declaración. En algunos casos, sin embargo, la información sobre la materia objeto de análisis también la puede presentar el profesional de la contabilidad en el informe de aseguramiento. En un encargo de constatación, la conclusión del profesional de la contabilidad en ejercicio trata de si la información sobre la materia objeto de análisis está libre de incorrección material. La conclusión del profesional de la contabilidad en ejercicio puede redactarse refiriéndose a:

- (i) la materia subyacente objeto de análisis y los criterios aplicables;
- (ii) la información sobre la materia objeto de análisis y los criterios aplicables o
- (iii) una declaración realizada por la parte apropiada.

Auditoría	<p><i>En la parte 4A, el término «encargo de auditoría» es aplicable también a los encargos de revisión.</i></p>
Ciente de auditoría	<p>Una entidad con respecto a la cual una firma realiza un encargo de auditoría. Cuando el cliente es una entidad cotizada, el cliente de auditoría siempre incluirá las entidades vinculadas al mismo. Cuando el cliente de auditoría no es una entidad cotizada, el cliente de auditoría incluye aquellas entidades vinculadas sobre las cuales el cliente tiene un control directo o indirecto. (Véase también el apartado R400.20)</p> <p><i>En la parte 4A, el término «cliente de auditoría» es aplicable también a «cliente de revisión».</i></p>
Encargo de auditoría	<p>Un encargo de seguridad razonable en el que un profesional de la contabilidad en ejercicio expresa una opinión sobre si unos estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales (o expresan la imagen fiel o se presentan fielmente, en todos los aspectos materiales), de conformidad con un marco de información financiera aplicable, como, por ejemplo, un encargo realizado de conformidad con las <i>Normas Internacionales de Auditoría</i>. Se incluye la auditoría legal que es una auditoría impuesta por las disposiciones legales o reglamentarias.</p> <p><i>En la parte 4A, el término «encargo de auditoría» es aplicable también a «encargo de revisión».</i></p>
Informe de auditoría	<p><i>En la parte 4A, el término «informe de auditoría» es aplicable también a «informe de revisión».</i></p>
Equipo de auditoría	<p>(a) Todos los miembros del equipo del encargo en relación con un encargo de auditoría;</p> <p>(b) todos aquellos dentro de una firma que pueden influir directamente sobre el resultado del encargo de auditoría, incluido:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>(i) Los que recomiendan la remuneración o realizan la supervisión directa, dirección u otra supervisión del socio del encargo en relación con la ejecución del encargo de auditoría, incluidos todos los niveles jerárquicos superiores al del socio del encargo hasta la persona que es el socio principal o socio director (consejero delegado o equivalente);</li><li>(ii) aquellos a los que se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos para el encargo; y</li><li>(iii) los que realizan control de calidad para el encargo, incluidos los que realizan la revisión de control de calidad del encargo; y</li></ul>

- (c) todos aquellos dentro de una firma de la red que puedan influir directamente sobre el resultado del encargo de auditoría.

*En la parte 4A, el término «equipo de auditoría» es aplicable también a «equipo del encargo de revisión».*

Familiar próximo Padre o madre, hijo o hermano que no es un miembro de la familia inmediata.

Marco conceptual *Este término se describe en la sección 120*

Honorario contingente Honorarios calculados sobre una base predeterminada relacionada con el resultado de una transacción o con el resultado de los servicios prestados por la firma. Unos honorarios determinados por un tribunal u otra autoridad pública no son honorarios contingentes.

Periodo de enfriamiento *Este término se describe en el apartado R540.5 para su aplicación en los apartados R540.11 a R540.19.*

Criterios En un encargo de aseguramiento, las referencias utilizadas para medir o evaluar la materia subyacente objeto de análisis. Los "criterios aplicables" son los criterios utilizados en un encargo concreto.

Encargo consistente en un informe directo Encargo de aseguramiento en el que el profesional de la contabilidad en ejercicio mide o evalúa la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de los criterios aplicables y presenta la información sobre la materia objeto de análisis resultante como parte del informe de aseguramiento o como anexo al mismo. En un encargo consistente en un informe directo, la conclusión del profesional de la contabilidad en ejercicio se refiere al resultado que se ha obtenido de la medida o evaluación de la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de los criterios.

Interés financiero directo Interés financiero:

(a) Que es propiedad directa y está bajo el control de una persona o entidad (incluidos aquellos gestionados de manera discrecional por terceros); o

(b) Del que se es beneficiario a través de un instrumento de inversión colectiva o cualquier otra estructura de tenencia de patrimonio sobre la que la persona o entidad tienen control, o la capacidad de influir sobre las decisiones de inversión.

Administrador o directivo Responsables del gobierno de una entidad o persona que ejerce un cargo similar, independientemente de su título, que podría variar de una jurisdicción a otra.

Encargo de auditoría elegible	<i>Este término se describe en el apartado 800.2 para su aplicación en la sección 800.</i>
Encargo de aseguramiento elegible	<i>Este término se describe en el apartado 990.2 para su aplicación en la sección 900.</i>
Socio del encargo	El socio u otra persona de la firma que es responsable del encargo y de su realización, así como del informe que se emite en nombre de la firma, y que, cuando se requiera, tiene la autorización apropiada otorgada por un organismo profesional, regulador o legal.
Periodo del encargo (Encargos de auditoría y revisión)	El periodo del encargo comienza cuando el equipo de auditoría empieza a llevar a cabo la auditoría. El periodo del encargo termina cuando se emite el informe de auditoría. Cuando el encargo es recurrente, finaliza cuando cualquiera de las partes notifica a la otra que la relación profesional ha llegado a su fin o cuando se emite el informe de auditoría final, según lo que se produzca más tarde.
Periodo del encargo (Encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y de revisión)	El periodo del encargo comienza cuando el equipo del encargo de aseguramiento empieza a realizar servicios de aseguramiento en relación con el encargo en cuestión. El periodo del encargo termina cuando se emite el informe de aseguramiento. Cuando el encargo es recurrente, finaliza cuando cualquiera de las partes notifica a la otra que la relación profesional ha llegado a su fin o cuando se emite el informe de aseguramiento final, según lo que se produzca más tarde.
Revisión de control de calidad del encargo	Proceso diseñado para evaluar de forma objetiva, en la fecha del informe o con anterioridad a ella, los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe.
Equipo del encargo	<p>Todos los socios y empleados que realizan el encargo, así como cualquier persona contratada por la firma o por una firma de la red, que realizan procedimientos en relación con el encargo. Se excluyen los expertos externos contratados por la firma o por una firma de la red.</p> <p>El término "equipo del encargo" también excluye a las personas de la función de auditoría interna del cliente que prestan ayuda directa en un encargo de auditoría cuando el auditor externo cumple los requerimientos de la NIA 610 (Revisada 2013) <i>Utilización del trabajo de los auditores internos</i>.</p>
Profesional de la contabilidad actual	El profesional de la contabilidad en ejercicio que tiene un nombramiento vigente como auditor o que se encuentra realizando servicios profesionales de contabilidad, fiscales, de consultoría o similares para un cliente.



Experto externo	Persona (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 las cualificaciones, el conocimiento y la experiencia en campos distintos de los de la contabilidad o auditoría, cuyo trabajo en ese ámbito se utiliza para facilitar al profesional de la contabilidad la obtención de evidencia suficiente y adecuada.
Interés financiero	Participación a través de un instrumento de capital u otro valor, obligación, préstamo u otro instrumento de deuda de una entidad, incluidos los derechos y obligaciones de adquirir dicha participación y los derivados relacionados directamente con la misma.
Estados financieros	<p>Presentación estructurada de información financiera histórica, que incluye notas explicativas cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un periodo de tiempo, de conformidad con un marco de información financiera. Las notas explicativas normalmente incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. El término “estados financieros” normalmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros, pero también puede referirse a un solo estado financiero como, por ejemplo, un balance de situación o una cuenta de ingresos y gastos, y las correspondientes notas explicativas.</p> <p><u><i>El término no se refiere a elementos, cuentas o partidas concretas de un estado financiero</i></u></p>
Estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión	En el caso de una entidad aislada, los estados financieros de dicha entidad. En el caso de estados financieros consolidados, también denominados estados financieros del grupo, los estados financieros consolidados.
Firma	<p>(a) Un profesional ejerciente individual, una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, o cualquier otra entidad de profesionales de la contabilidad;</p> <p>(b) una entidad que controla a dichas partes, mediante la propiedad, la gestión u otros medios; y</p> <p>(c) una entidad controlada por dichas partes, mediante la propiedad, la gestión u otros medios.</p> <p><i>Los apartados 400.4 y 900.3 explican el modo en el que se utiliza el término “firma” para tratar las responsabilidades de profesionales de la contabilidad y las firmas en el cumplimiento de las partes 4A y 4B, respectivamente.</i></p>

Principios fundamentales *Este término se describe en el apartado 110.1 A1. Cada uno de los principios fundamentales se describe, a su vez, en los siguientes apartados:*

*Integridad* R111.1

*Objetividad* R112.1

*Competencia y diligencia profesionales* R113.1

*Confidencialidad* R114.1

*Comportamiento profesional.* R115.1

Información financiera histórica Información relativa a una entidad determinada, expresada en términos financieros y obtenida principalmente del sistema contable de la entidad, acerca de hechos económicos ocurridos en periodos de tiempo anteriores o de condiciones o circunstancias económicas de fechas anteriores.

Familia inmediata Cónyuge (o equivalente) o dependiente.

Independencia La independencia comprende:

- (a) Actitud mental independiente – Actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que un individuo actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional.
- (b) Independencia aparente – Supone evitar los hechos y circunstancias que son tan significativos que un tercero con juicio y bien informado probablemente concluiría que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de una firma o de un miembro del equipo de auditoría o del equipo del encargo de aseguramiento se han visto comprometidos.

*Como se establece en los apartados 400.5 y 900.4, la mención de que una persona o una firma son «independientes» significa que la persona o firma ha cumplido las disposiciones de las partes 4A y 4B, según corresponda.*

Interés financiero indirecto Un interés financiero del que se es beneficiario a través de un instrumento de inversión colectiva o cualquier otra estructura de tenencia de patrimonio sobre la que la persona o entidad no tienen control, ni la capacidad de influir sobre las decisiones de inversión.

Incentivo	<p>Un interés financiero del que se es beneficiario a través de un instrumento de inversión colectiva o cualquier otra estructura de tenencia de patrimonio sobre la que la persona o entidad no tienen control, ni la capacidad de influir sobre las decisiones de inversión.</p> <p>Objeto, situación o acción que se utiliza como medio para influir en el comportamiento de otra persona, pero no necesariamente con la intención de influir de manera inadecuada en dicho comportamiento de esa persona.</p> <p><i>Los incentivos van desde actos menores consistentes en invitaciones entre compañeros de empresa (para los profesionales de la contabilidad en la empresa) o entre profesionales de la contabilidad y clientes actuales o potenciales (para los profesionales de la contabilidad en ejercicio), a actos que tienen como resultado un incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias. Un incentivo puede adoptar diferentes formas, por ejemplo:</i></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• <i>Regalos.</i></li><li>• <i>Invitaciones.</i></li><li>• <i>Entretenimiento.</i></li><li>• <i>Donaciones a políticos o a la caridad.</i></li><li>• <i>Solicitudes de amistad o lealtad.</i></li><li>• <i>Oportunidades de empleo u otras oportunidades de negocio.</i></li><li>• <i>Trato preferente, derechos o privilegios.</i></li></ul>
Socio clave de auditoría	<p>El socio del encargo, la persona responsable de la revisión de control de calidad del encargo, y, en su caso, otros socios de auditoría pertenecientes al equipo del encargo que toman decisiones o realizan juicios clave sobre cuestiones significativas en relación con la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión. Dependiendo de las circunstancias y del papel de cada persona en la auditoría, “otros socios de auditoría” podría incluir, por ejemplo, socios de auditoría responsables de sociedades dependientes o de divisiones significativas.</p>
Entidad cotizada	<p>Entidad cuyas acciones, participaciones de capital o deuda cotizan o están admitidas a cotización en un mercado de valores reconocido, o se negocian al amparo de la regulación de un mercado de valores reconocido o de otra organización equivalente.</p>
Puede	<p><i>Este término utilizado en el Código denota permiso para llevar a cabo actuaciones particulares en ciertas circunstancias, incluso una excepción a un requerimiento. No se utiliza para indicar posibilidad.</i></p>
Podría	<p><i>Este término utilizado en el Código denota la posibilidad de una cuestión que surge, un hecho que está ocurriendo o un proceder en curso. El</i></p>

*término no atribuye ningún nivel de posibilidad o probabilidad cuando se utiliza junto a una amenaza, ya que la evaluación del nivel de una amenaza depende de los hechos y circunstancias de la cuestión, hecho o proceder particulares.*

~~Medidor o evaluador~~ ~~En un encargo de aseguramiento distinto de un encargo de auditoría o de revisión, la parte o las partes que miden o evalúan la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de los criterios.~~

Red

Una estructura más amplia:

- (a) que tiene por objetivo la cooperación y
- (b) que tiene claramente por objetivo compartir beneficios o costes, o que comparte propiedad, control o gestión comunes, políticas y procedimientos de control de calidad comunes, una estrategia empresarial común, el uso de un nombre comercial común, o una parte significativa de sus recursos profesionales.

Firma de la red

Firma o entidad que pertenece a una red.

*Para obtener más información véanse los apartados 400.50 A1 a 400.54 A1.*

Incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias (Profesionales de la contabilidad en la empresa)

*El incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias ("incumplimiento") comprende actos u omisiones, intencionados o no, que son contrarios a las disposiciones legales o reglamentarias vigentes cometidos por las siguientes partes:*

- (a) *la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad;*
- (b) *los responsables del gobierno de la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad;*
- (c) *la dirección de la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad o*
- (d) *otras personas que trabajan para dicha entidad o que están bajo su dirección.*

*Este término se describe en el apartado 260.5 A1*

Incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias (Profesionales de la contabilidad en ejercicio)

*El incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias ("incumplimiento") comprende actos u omisiones, intencionados o no, que son contrarios a las disposiciones legales o reglamentarias vigentes cometidos por las siguientes partes:*

- (a) *un cliente;*
- (b) *los responsables del gobierno del cliente;*
- (c) *la dirección del cliente o*

(d) *otras personas que trabajan para el cliente o que están bajo su dirección.*

*Este término se describe en el apartado 360.5 A1*

Oficina	Un subgrupo separado, organizado bien por línea geográfica o de especialidad.
Profesional de la contabilidad predecesor	El profesional de la contabilidad en ejercicio que ha tenido más recientemente un nombramiento como auditor o que ha realizado servicios profesionales de contabilidad, fiscales, de consultoría o similares para un cliente.
Profesional de la contabilidad	<p>Una persona que es miembro de un organismo integrante de la IFAC.</p> <p><i>En la parte 1 el término «profesional de la contabilidad» se refiere a los profesionales de la contabilidad en la empresa y a los profesionales de la contabilidad en ejercicio y sus firmas.</i></p> <p><i>En la parte 2 el término «profesional de la contabilidad» se refiere a los profesionales de la contabilidad en la empresa.</i></p> <p><i>En las partes 3, 4A y 4B el término «profesional de la contabilidad» se refiere a los profesionales de la contabilidad en ejercicio y sus firmas.</i></p>
Profesional de la contabilidad en la empresa	Un profesional de la contabilidad que trabaja en campos tales como el comercio, la industria, los servicios, el sector público, la formación, entidades sin fines de lucro o en organismos reguladores o profesionales, que podría ser un empleado, empleador, socio, administrador (ejecutivo o no ejecutivo), propietario-gerente o voluntario.
Profesional de la contabilidad en ejercicio	<p>Un profesional de la contabilidad que trabaja en una firma que presta servicios profesionales, con independencia de su adscripción funcional (por ejemplo, auditoría, fiscal o consultoría).</p> <p><i>El término “profesional de la contabilidad en ejercicio” también se utiliza para referirse a una firma de profesionales de la contabilidad en ejercicio.</i></p>
Actividad profesional	Una actividad que requiere cualificaciones en el área de la contabilidad o en áreas relacionadas, realizada por un profesional de la contabilidad, incluidas la contabilidad, la auditoría, los servicios fiscales, la consultoría de gestión y la gestión financiera
Servicios profesionales	Actividades profesionales realizadas para clientes.
Profesional de la contabilidad propuesto	Un profesional de la contabilidad en ejercicio que está considerando aceptar el nombramiento como auditor o un encargo para prestar servicios profesionales de contabilidad, fiscales, de consultoría o similares para un potencial cliente (o, en algunos casos, un cliente actual).

- Entidad de interés público
- (a) Una entidad cotizada o
  - (b) una entidad:
    - (i) definida por las disposiciones legales y reglamentarias como entidad de interés público o
    - (ii) cuya auditoría se requiere por las disposiciones legales y reglamentarias que sea realizada de conformidad con los mismos requerimientos de independencia que le son aplicables a la auditoría de las entidades cotizadas. Dicha normativa podría ser promulgada por cualquier regulador competente, incluido el regulador de la auditoría.

*Otras entidades podrían ser consideradas entidades de interés público, tal y como se indica en el apartado 400.8.*

Tercero con juicio y bien informado

Prueba del tercero con juicio y bien informado

*La prueba del tercero con juicio y bien informado es la consideración por parte del profesional de la contabilidad de si es probable que se hubieran alcanzado las mismas conclusiones por otros. Tal consideración se realiza desde la perspectiva de un tercero con juicio y bien informado que sopesa todos los hechos y circunstancias relevantes que conoce el profesional de la contabilidad o que se espera razonablemente que debe conocer, en el momento de alcanzar las conclusiones. El tercero con juicio y bien informado no ha de ser necesariamente un profesional de la contabilidad, pero posee el conocimiento y experiencia pertinentes para conocer y evaluar lo adecuado de las conclusiones del profesional de manera imparcial.*

*Este término se describe en el apartado R120.5 A4.*

Entidad vinculada

Una entidad que tiene alguno de los siguientes vínculos con el cliente:

- (a) Una entidad que tiene un control directo o indirecto sobre el cliente cuando el cliente es material para dicha entidad;
- (b) Una entidad con un interés financiero directo en el cliente, si dicha entidad tiene una influencia significativa sobre el cliente y el interés en el cliente es material para dicha entidad;
- (c) Una entidad que el cliente controla directa o indirectamente;
- (d) Una entidad en la que el cliente, o una entidad vinculada al cliente de acuerdo con (c), tienen un interés financiero directo que le otorga una influencia significativa sobre dicha entidad cuando el interés es material para el cliente y para su entidad vinculada de acuerdo con (c); y
- (e) Una entidad que se encuentra bajo control común con el cliente (una "entidad hermana") si la entidad hermana y el cliente son ambos materiales para la entidad que controla tanto al cliente como a la entidad hermana.

<u>Parte responsable</u>	<u>En un encargo de aseguramiento, la parte responsable de la materia subyacente objeto de análisis.</u>
Cliente de un encargo de revisión	Una entidad con respecto a la cual una firma realiza un encargo de revisión.
Encargo de revisión	Encargo de aseguramiento, realizado de conformidad con las <i>Normas Internacionales de Encargos de Revisión</i> o su equivalente, en el que un profesional de la contabilidad en ejercicio expresa una conclusión sobre si, sobre la base del resultado obtenido de la aplicación de procedimientos que no proporcionan toda la evidencia que sería necesaria en una auditoría, ha llegado a conocimiento del profesional de la contabilidad algún hecho que le lleve a pensar que los estados financieros no han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
Equipo del encargo de revisión	<p>(a) Todos los miembros del equipo en relación con el encargo de revisión;</p> <p>(b) Y además, todos aquellos dentro de una firma que pueden influir directamente sobre el resultado del encargo de revisión, incluido:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>(i) los que recomiendan la remuneración o realizan la supervisión directa, dirección u otra supervisión del socio del encargo en relación con la ejecución del encargo de revisión, incluidos todos los niveles jerárquicos superiores al del socio del encargo hasta la persona que es el socio principal o socio director (Consejero delegado o equivalente);</li><li>(ii) aquellos a los que se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos para el encargo; y</li><li>(iii) los que realizan control de calidad para el encargo, incluidos los que realizan la revisión de control de calidad del encargo; y</li></ul> <p>(c) todos aquellos dentro de una firma de la red que pueden influir directamente sobre el resultado del encargo de revisión.</p>
Salvaguardas	<p><i>Las salvaguardas son actuaciones individuales o una combinación de actuaciones que el profesional lleva a cabo y que reducen las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales a un nivel aceptable de manera eficaz.</i></p> <p><i>Este término se describe en el apartado 120.10 A2</i></p>
Profesional de la contabilidad de categoría superior en la empresa	<p><i>Los profesionales de la contabilidad de categoría superior en la empresa son los administradores, directivos o empleados de categoría superior que pueden ejercer una influencia significativa y tomar decisiones acerca de la</i></p>

*adquisición, utilización y control de recursos humanos, financieros, materiales e inmateriales de la entidad para la que trabaja.*

*Este término se describe en el apartado 260.11 A1*

Perjuicio sustancial

*Este término se describe en los apartados 260.5 A3 y 360.5 A3.*

Estados financieros con fines específicos

Estados financieros preparados de conformidad con un marco de información financiera diseñado para satisfacer las necesidades de información financiera de usuarios específicos.

Información sobre la materia objeto de análisis

El resultado de la medida o evaluación de la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios, es decir, la información que resulta de aplicar los criterios a la materia subyacente objeto de análisis.

Responsables del gobierno de la entidad

persona o personas u organizaciones (por ejemplo una sociedad que actúa como administrador fiduciario) con responsabilidad en la supervisión de la dirección estratégica de la entidad y con obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad. Ello incluye la supervisión del proceso de información financiera. En algunas entidades de algunas jurisdicciones, los responsables del gobierno de la entidad podrían incluir a miembros de la dirección, por ejemplo, los miembros ejecutivos del consejo de administración de una empresa del sector público o privado o un propietario- gerente.

Amenazas

*Este término se describe en el apartado 120.6 e incluye las siguientes categorías:*

*Interés propio 120.6 A3(a)*

*Autorrevisión 120.6 A3(b)*

*Abogacía 120.6 A3(c)*

*Familiaridad 120.6 A3(d)*

*Intimidación 120.6 A3(e)*

Periodo activo

*Este término se describe en el apartado R540.5*

Materia subyacente objeto de análisis

El fenómeno que se mide o evalúa sobre la base de los criterios.



## LISTA DE ABREVIATURAS Y NORMAS DE LAS QUE SE INCLUYE REFERENCIA EN EL CÓDIGO

### LISTA DE ABREVIATURAS

Abreviatura	Explicación
Marco de encargos de aseguramiento	Marco Internacional de los Encargos de Aseguramiento
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
CoCo	Criterios de control de los Chartered Professional Accountants of Canada
IAASB	Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento
IESBA	Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores
IFAC	Federación Internacional de Contadores®
NIA	Normas Internacionales de Auditoría
NIEA	Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento
NICC	Normas Internacionales de Control de Calidad
NIER	Normas Internacionales de Encargos de Revisión

### LISTA DE NORMAS DE LAS QUE SE INCLUYE REFERENCIA EN EL CÓDIGO

Norma	Título completo
NIA 320	Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría
NIA 610 (REVISADA 2013)	Utilización del trabajo de los auditores internos
NIEA 3000 (REVISADA)	Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica
NICC 1	Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados
NIER 2400 (REVISADA)	Encargos de revisión de estados financieros históricos

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

Ni el IESBA ni la IFAC aceptan responsabilidad alguna por pérdidas ocasionadas a nadie que actúe o deje de hacerlo basándose en el material que contiene esta publicación, si dicha pérdida es debida a negligencia u otra causa.

El 'International Ethics Standards Board for Accountants', '*Code of Ethics for Professional Accountants*', 'International Federation of Accountants', 'IESBA', 'IFAC', el logo del IESBA y de la IFAC son marcas comerciales o marcas registradas y de servicio de IFAC, en los EEUU y en otros países.

Copyright © enero de 2020 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados. Se requiere permiso por escrito de IFAC para reproducir, almacenar, o transmitir, o hacer otros usos similares de este documento, salvo en el caso de que el documento se utilice para uso personal y no comercial. Contacto: [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org)

ISBN: 978-1-60815-428-9

Este Pronunciamiento final *Revisión de la Parte 4B del Código para reflejar los términos y conceptos utilizados en la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 3000 (Revisada)* del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA), publicado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en enero de 2020 en inglés ha sido traducido al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España en junio de 2020 y se reproduce con el permiso de la IFAC. El proceso de traducción del pronunciamiento final *Revisión de la Parte 4B del Código para reflejar los términos y conceptos utilizados en la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 3000 (Revisada)* ha sido considerado por la IFAC y la traducción se ha llevado a cabo conforme al documento de política *Policy for translating publications of the International Federation of Accountants*. El texto aprobado del pronunciamiento final *Revisión de la Parte 4B del Código para reflejar los términos y conceptos utilizados en la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 3000 (Revisada)* es el publicado por la IFAC en lengua inglesa.

Texto en inglés del pronunciamiento final *Revisión de la Parte 4B del Código para reflejar los términos y conceptos utilizados en la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 3000 (Revisada)* © 2020 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Texto en español del pronunciamiento final *Revisión de la Parte 4B del Código para reflejar los términos y conceptos utilizados en la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento 3000 (Revisada)* © 2020 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Título original: *Final Pronouncement: Revisions to Part 4B of the Code to Reflect Terms and Concepts Used in International Standard on Assurance Engagements 3000 (Revised)*© 2020 por la Federación Internacional de Contadores. IFAC. Todos los derechos reservados



**International  
Ethics Standards  
Board for Accountants®**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org)