

Pronunciamento final
Abril 2021

*Consejo de Normas Internacionales de Ética
para Contadores®*

Revisiones de las
disposiciones del Código
relacionadas con los
honorarios

Traducido por:



International
Ethics Standards
Board for Accountants®

AUDITORES
INSTITUTO DE CENSORES JURADOS
DE CUENTAS DE ESPAÑA

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 © abril de 2021 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Copyright © abril de 2021 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Para información sobre derechos de autor, marcas comerciales y permisos, por favor, vea la [página 50](#)

REVISIONES DE LAS DISPOSICIONES DEL CÓDIGO RELACIONADAS CON LOS HONORARIOS

CONTENIDO

VERSIÓN SIN CAMBIOS MARCADOS	4
PARTE 4A – INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE AUDITORIA Y DE REVISIÓN	4
SECCIÓN 410	4
MODIFICACIONES CONSECUENTES Y DE CONCORDANCIA PROPUESTAS	17
SECCIÓN 120	17
SECCIÓN 270	18
SECCIÓN 320	19
SECCIÓN 330	20
SECCIÓN 400	20
PARTE 4B – INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN	21
SECCIÓN 905	21
VERSIÓN CON CONTROL DE CAMBIOS CON RESPECTO A LA VERSIÓN VIGENTE	26
PARTE 4A – INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE AUDITORIA Y DE REVISIÓN	26
SECCIÓN 410	26
MODIFICACIONES CONSECUENTES Y DE CONCORDANCIA PROPUESTAS	17
SECCIÓN 120	40
SECCIÓN 270	41
SECCIÓN 320	42
SECCIÓN 330	43
SECCIÓN 400	44
PARTE 4B – INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN	44
SECCIÓN 905	44
FECHA DE ENTRADA EN VIGOR	49

VERSIÓN SIN CAMBIOS MARCADOS

PARTE 4A – INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE AUDITORIA Y DE REVISIÓN

SECCIÓN 410

HONORARIOS

Introducción

- 410.1 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.
- 410.2 La sección 330 establece guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual cuando el nivel y naturaleza de los acuerdos de honorarios y otras remuneraciones podrían originar una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento de uno o varios de los principios fundamentales. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia originadas por los honorarios cobrados a los clientes de auditoría.

Requerimientos y guía de aplicación

General

- 410.3 A1 Los honorarios por servicios profesionales son habitualmente negociados con un cliente de auditoría y pagados por él y podrían originar amenazas en relación con la independencia. Por lo general, esta práctica es reconocida y aceptada por los usuarios a quienes se destinan los estados financieros.
- 410.3 A2 Cuando el cliente de auditoría es una entidad de interés público, los grupos de interés tienen elevadas expectativas con respecto a la independencia de la firma. Puesto que la transparencia puede ser de utilidad para una mejor información de los puntos de vista y decisiones de los responsables del gobierno de la entidad y de una amplia gama de grupos de interés, esta sección establece requerimientos de revelar información relacionada con los honorarios tanto a los responsables del gobierno de la entidad como a los grupos de interés en general en el caso de clientes de auditoría que son entidades de interés público.
- 410.3 A3 A efectos de esta sección, los honorarios de auditoría comprenden los honorarios u otros tipos de remuneración para una auditoría o una revisión de estados financieros. Cuando se hace referencia a los honorarios por la auditoría de los estados financieros, no se incluye ningún honorario por una auditoría de estados financieros con fines específicos o una revisión de estados financieros. (Ref: Apartados R410.23(a), 410.25 A1 y R410.31(a))

Honorarios pagados por un cliente de auditoría

- 410.4 A1 Cuando los honorarios son negociados con un cliente de auditoría y pagados por él, se origina una amenaza de interés propio y se podría originar una amenaza de intimidación en relación con la independencia.

- 410.4 A2 La aplicación del marco conceptual requiere que, antes de que una firma o una firma de la red acepten un encargo de auditoría o cualquier otro encargo de un cliente de auditoría, la firma determine si las amenazas en relación con la independencia originadas por los honorarios propuestos al cliente están a un nivel aceptable. La aplicación del marco conceptual también requiere que la firma vuelva a evaluar esas amenazas cuando los hechos y las circunstancias cambien durante el periodo de contratación para la auditoría.
- 410.4 A3 Los factores que son relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas que se originan cuando los honorarios de la auditoría o de cualquier otro encargo sean pagados por el cliente de auditoría incluyen:
- El nivel de los honorarios y hasta en qué medida tienen relación con los recursos requeridos, teniendo en cuenta las prioridades comerciales y de mercado de la firma.
 - Cualquier vinculación entre los honorarios de la auditoría y los de servicios distintos de la auditoría y la magnitud relativa de ambos elementos.
 - El grado de dependencia entre el nivel de los honorarios del servicio y el resultado de este.
 - Si los honorarios corresponden a servicios que prestará la firma o una firma de la red.
 - El nivel de los honorarios en el contexto del servicio que prestará la firma o una firma de la red.
 - La estructura operativa y los acuerdos de compensación de la firma y las firmas de la red.
 - La significatividad del cliente, o de un tercero que refiere el cliente, para la firma, una firma de la red, un socio o una oficina.
 - La naturaleza del cliente, por ejemplo si se trata de una entidad de interés público.
 - La relación del cliente con las entidades vinculadas a las que se prestan los servicios distintos de la auditoría, por ejemplo, cuando la entidad vinculada es una entidad hermana.
 - La participación de los responsables del gobierno de la entidad en el nombramiento del auditor y en el acuerdo de honorarios, y el énfasis aparente que ellos y la dirección de la entidad ponen en la calidad de la auditoría y en el nivel global de los honorarios.
 - Si el nivel de honorarios es fijado por un tercero independiente, como un organismo regulador.
 - Si la calidad del trabajo de auditoría de la firma está sujeta a la revisión de un tercero independiente, como un organismo supervisor.
- 410.4 A4 Las condiciones, las políticas y los procedimientos descritos en el apartado 120.15 A3 (en especial, la existencia de un sistema de gestión de la calidad diseñado e implementado por la firma de conformidad con las normas de gestión de la calidad emitidas por el IAASB) también podrían tener un impacto sobre la evaluación de si las amenazas en relación con la independencia están a un nivel aceptable.
- 410.4 A5 Los requerimientos y guías de aplicación que figuran a continuación identifican circunstancias que quizás requieran una evaluación adicional al determinar si las amenazas están a un nivel aceptable. Para esas circunstancias, las guías de aplicación incluyen ejemplos de factores adicionales que podrían ser relevantes al evaluar las amenazas.

Nivel de honorarios de auditoría

- 410.5 A1 Determinar los honorarios que se deben cobrar a un cliente de auditoría, tanto por la auditoría como por otros servicios, es una decisión empresarial de la firma teniendo en cuenta los hechos y las circunstancias relevantes para ese encargo en particular, incluidos los requerimientos de las normas técnicas y profesionales.
- 410.5 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas de interés propio y de intimidación originadas por el nivel de los honorarios de auditoría pagados por el cliente de auditoría incluyen:
- El fundamento comercial de la firma para los honorarios de auditoría.
 - Si el cliente ha ejercido o está ejerciendo presiones indebidas para reducir los honorarios de auditoría.
- 410.5 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esas amenazas incluyen:
- Que un revisor competente que no participa en el encargo de auditoría valore la razonabilidad de los honorarios propuestos, teniendo en cuenta el alcance y la complejidad del encargo.
 - Que un revisor competente que no participó en el encargo de auditoría revise el trabajo realizado.

Impacto de otros servicios prestados al cliente de auditoría

- R410.6** Sujeto a lo dispuesto en el apartado R410.7, la firma no permitirá que los honorarios de auditoría se vean influidos por la prestación de servicios distintos de la auditoría a un cliente de auditoría por la firma o por una firma de la red.
- 410.6 A1 Los honorarios de auditoría reflejan, por lo general, una combinación de cuestiones, como las que se identifican en el apartado 410.23 A1. No obstante, la prestación de otros servicios a un cliente de auditoría no es una consideración adecuada para determinar los honorarios de auditoría.
- R410.7** Como excepción al apartado R410.6, al determinar los honorarios de auditoría, la firma puede tener en cuenta el ahorro de costes que se ha logrado como resultado de la experiencia derivada de la prestación de servicios distintos de la auditoría a un cliente de auditoría.

Honorarios contingentes

- 410.8 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.
- R410.9** Una firma no cobrará directa o indirectamente honorarios contingentes por un encargo de auditoría.
- R410.10** Una firma de la red no cobrará directa o indirectamente honorarios contingentes por un encargo que no es de aseguramiento prestado a un cliente de auditoría si:

- (a) los honorarios son cobrados por la firma que expresa una opinión sobre los estados financieros y son materiales o se espera que sean materiales para dicha firma;
- (b) los honorarios son cobrados por una firma de la red que participa en una parte significativa de la auditoría y los honorarios son materiales o se espera que sean materiales para dicha firma; o
- (c) el resultado del servicio que no es de aseguramiento, y en consecuencia el importe de los honorarios, dependen de un juicio futuro o actual relacionado con la auditoría de una cantidad material que figura en los estados financieros.

410.10 A1 Los apartados R410.9 y R410.10 prohíben a una firma o a una firma de la red aceptar determinados acuerdos de honorarios contingentes de clientes de auditoría. Incluso cuando un acuerdo de honorarios contingentes no esté prohibido cuando se presta un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de auditoría, aún podría tener un impacto en el nivel de la amenaza de interés propio.

410.10 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 los estados financieros.

410.10 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 realizado.
- Obtener un acuerdo previo por escrito con el cliente relativo a la base para determinar la remuneración.

Honorarios totales – Proporción entre los honorarios por servicios distintos de la auditoría y los honorarios de auditoría

410.11 A1 El nivel de la amenaza por interés propio podría verse impactado cuando una gran proporción de los honorarios cobrados por la firma o por firmas de la red a un cliente de auditoría se genera prestando al cliente servicios distintos de la auditoría, debido a preocupaciones acerca de la posible pérdida del encargo de auditoría o de otros servicios. Dichas circunstancias también podrían originar una amenaza de intimidación. Una consideración adicional es la percepción de que la firma o la firma de la red se centran en la relación que no es de auditoría, lo que podría originar una amenaza en relación con la independencia del auditor.

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

- La proporción entre los honorarios por servicios distintos de la auditoría y los honorarios de auditoría.

- El periodo durante el cual una gran proporción de los honorarios ha sido por servicios distintos de la auditoría.
- La naturaleza, alcance y propósito de los servicios distintos de la auditoría, incluido:
 - Si se trata de servicios recurrentes.
 - Si las disposiciones legales o reglamentarias exigen que los servicios sean prestados por la firma.

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

- Recurrir a un revisor competente que no participó en la auditoría o en el servicio distinto de la auditoría para que revise el trabajo de auditoría pertinente.
- Reducir la magnitud de los servicios distintos de la auditoría que se prestan al cliente de auditoría.

Honorarios totales – Honorarios impagados

410.12 A1 El nivel de la amenaza de interés propio se podría ver afectado si los honorarios debidos por un cliente de auditoría por la auditoría o por servicios distintos de la auditoría permanecen impagados durante el periodo del encargo de auditoría.

410.12 A2 Por lo general, se espera que la firma obtenga el pago de dichos honorarios antes de la emisión del informe de auditoría.

410.12 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza de interés propio incluyen:

- La significatividad para la firma de los honorarios impagados.
- La duración del impago de los honorarios.
- La valoración por la firma de la capacidad y disposición del cliente de auditoría de pagar los honorarios impagados.

410.12 A4 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza incluyen:

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

R410.13 Cuando una parte significativa de los honorarios debidos por un cliente de auditoría permanecen impagados durante un tiempo prolongado, la firma determinará:

- (a) si los honorarios impagados se podrían equiparar a un préstamo al cliente, en cuyo caso, son aplicables los requerimientos y guías de aplicación establecidos en la sección 511; y
- (b) si es adecuado que la firma sea nombrada de nuevo o continúe el encargo de auditoría.

Honorarios totales – Dependencia de los honorarios

Todos los clientes de auditoría

- 410.14 A1 Cuando los honorarios totales procedentes de un cliente de auditoría generados por la firma que expresa la opinión de auditoría representan una parte importante de los honorarios totales de esa firma, la dependencia y la preocupación sobre la posible pérdida de honorarios de auditoría y de otros servicios procedentes de ese cliente afectan al nivel de la amenaza de interés propio y originan una amenaza de intimidación.
- 410.14 A2 Al calcular los honorarios totales de la firma, esta puede utilizar información disponible sobre el anterior ejercicio y estimar la proporción sobre la base de esa información si es adecuado.
- 410.14 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas de interés propio y de intimidación incluyen:
- La estructura operativa de la firma.
 - Si se espera que la firma se diversifique de tal forma que se reduzca cualquier dependencia del cliente de auditoría.
- 410.14 A4 Ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esas amenazas incluyen:
- La revisión del trabajo de auditoría por un revisor competente que no sea miembro de la firma.
 - Reducir la magnitud de los servicios distintos de la auditoría que se prestan al cliente de auditoría.
 - Incrementar la base de clientes de la firma para reducir la dependencia del cliente.
 - Incrementar la magnitud de los servicios prestados a otros clientes.
- 410.14 A5 Se origina una amenaza de interés propio o de intimidación cuando los honorarios generados por la firma procedentes de un cliente de auditoría representan una parte importante de los ingresos de un determinado socio o de una determinada oficina de la firma.
- 410.14 A6 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:
- La significatividad cualitativa y cuantitativa del cliente de auditoría para el socio o para la oficina.
 - La dependencia de la remuneración del socio, o de los socios de la oficina, de los honorarios procedentes del cliente.
- 410.14 A7 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esas amenazas de interés propio o de intimidación incluyen:
- Que un revisor competente que no haya participado en el encargo de auditoría revise el trabajo de auditoría.
 - Asegurarse de que los honorarios generados por la firma procedentes de un cliente no influyan significativamente en la remuneración del socio.
 - Reducir la magnitud de los servicios distintos de la auditoría que prestan el socio o la oficina al cliente de auditoría.
 - Incrementar la base de clientes del socio o de la oficina para reducir la dependencia del cliente.

- Incrementar la magnitud de los servicios que prestan el socio o la oficina a otros clientes.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

R410.15 Cuando en cada uno de cinco años consecutivos los honorarios procedentes de un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público representen, o puedan representar, más del 30% de los honorarios totales percibidos por la firma, la firma determinará si alguna de las siguientes actuaciones podría ser una salvaguarda para reducir las amenazas que se originan a un nivel aceptable y, en su caso, las aplicará:

- (a) Antes de la emisión de la opinión de auditoría sobre los estados financieros del quinto año, que un profesional de la contabilidad, que no pertenezca a la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, revise el trabajo de auditoría del quinto año; o
- (b) después de que la opinión de auditoría sobre los estados financieros del quinto año haya sido emitida y antes de que se emita la opinión sobre los estados financieros del sexto año, un profesional de la contabilidad, que no pertenezca a la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, o un organismo profesional, revisen el trabajo de auditoría del quinto año.

R410.16 Si los honorarios totales mencionados en el apartado R410.15 siguen representando más del 30%, la firma determinará cada año si alguna de las actuaciones del apartado R410.15 aplicada al encargo del ejercicio que corresponda podría ser una salvaguarda para hacer frente a las amenazas originadas por los honorarios totales percibidos del cliente por la firma y, en su caso, la aplicará.

R410.17 Cuando dos o más firmas son nombradas para realizar una auditoría de los estados financieros del cliente, la participación de la otra firma en la auditoría se puede considerar cada año como una actuación equivalente a la que se describe en el apartado R410.15 (a), si:

- (a) las circunstancias mencionadas en el apartado R410.15 solo se aplican a una de las firmas que expresan la opinión de auditoría; y
- (b) cada una de las firmas realiza el trabajo suficiente para asumir individualmente la responsabilidad plena de la opinión de auditoría.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R410.18 Cuando en cada uno de los dos años consecutivos los honorarios totales procedentes de un cliente de auditoría que es una entidad de interés público representen, o es probable que representen, más del 15% de los honorarios totales percibidos por la firma, la firma determinará si, antes de la emisión de la opinión de auditoría sobre los estados financieros del segundo año, una revisión, congruente con el objetivo de una revisión de la calidad del encargo realizada por un profesional de la contabilidad que no pertenezca a la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros ("revisión anterior a la emisión") podría ser una salvaguarda para reducir las amenazas que se originan a un nivel aceptable y, en su caso, la aplicará.

R410.19 Cuando dos o más firmas son contratadas para realizar una auditoría de los estados financieros del cliente, la participación de la otra firma en la auditoría se puede considerar cada año como una actuación equivalente a la que se describe en el apartado R410.18, si:

- (a) las circunstancias mencionadas en el apartado R410.18 solo se aplican a una de las firmas que expresan la opinión de auditoría; y
- (b) cada una de las firmas realiza el trabajo suficiente para asumir individualmente la responsabilidad plena de la opinión de auditoría.

R410.20 Sujeto a lo dispuesto en el apartado R410.21, si las circunstancias descritas en el apartado R410.18 permanecen durante cinco años consecutivos, la firma cesará como auditor después de la emisión de la opinión sobre el quinto año.

R410.21 Como excepción al apartado R410.20, la firma puede continuar siendo el auditor después de cinco años consecutivos si existe un motivo imperioso para ello teniendo en cuenta el interés público, siempre que:

- (a) la firma consulte con un organismo regulador o profesional de la jurisdicción correspondiente y este está de acuerdo en que sería de interés público que la firma continuara como auditor; y
- (b) que antes de que se emita la opinión sobre los estados financieros del sexto año y siguientes, la firma contrate un profesional de la contabilidad, que no pertenezca a la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, para realizar una revisión anterior a la emisión.

410.21 A1 Un factor que puede dar lugar a un motivo convincente es la falta de firmas alternativas viables para realizar el encargo de auditoría, habida cuenta de la naturaleza y de la localización del negocio del cliente.

Transparencia de la información relativa a los honorarios procedentes de clientes de auditoría que son entidades de interés público

Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad acerca de información relacionada con los honorarios

410.22 A1 La comunicación por la firma con los responsables del gobierno de la entidad acerca de información relacionada con los honorarios (tanto de auditoría como de servicios distintos de la auditoría) facilita su valoración de la independencia de la firma. Una comunicación efectiva al respecto también permite un intercambio abierto y en ambos sentidos de opiniones e información acerca de, por ejemplo, las expectativas que podrían tener los responsables del gobierno de la entidad en relación con el alcance y la extensión del trabajo de auditoría y de su impacto en los honorarios de auditoría.

Honorarios por la auditoría de los estados financieros

R410.23 Sujeto a lo dispuesto en el apartado R410.24, la firma comunicará de modo oportuno con los responsables del gobierno de la entidad de un cliente de auditoría que es una entidad de interés público:

- (a) los honorarios pagados o a pagar a la firma o a firmas de la red por la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión de auditoría; y
- (b) si las amenazas originadas por el nivel de esos honorarios están a un nivel aceptable y, en caso contrario, cualquier actuación que haya llevado a cabo la firma o que proponga realizar para reducir esas amenazas a un nivel aceptable.

410.23 A1 El objetivo de esa comunicación es proporcionar los antecedentes y el contexto de los honorarios por la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión para permitir a los responsables del gobierno de la entidad considerar la independencia de la firma. La naturaleza y extensión de las cuestiones que se comunicarán dependerá de los hechos y circunstancias y podría incluir, por ejemplo:

- Consideraciones que afectan al nivel de honorarios tales como:
 - La amplitud, complejidad y dispersión geográfica de la auditoría de las operaciones del cliente.
 - El tiempo empleado o que se prevé emplear acorde con el alcance y complejidad de la auditoría.
 - El coste de otros recursos utilizados o consumidos en la realización de la auditoría.
 - La calidad de la contabilidad y de los procesos para la preparación de los estados financieros.
- Ajustes a los honorarios propuestos o cobrados durante el periodo de la auditoría y los motivos de esos ajustes.
- Cambios en las disposiciones legales y reglamentarias y en las normas técnicas aplicables a la auditoría que tuvieron un impacto en los honorarios.

410.23 A2 Se recomienda que la firma proporcione esa información tan pronto como sea posible y que comunique los ajustes propuestos según corresponda.

R410.24 Como excepción al apartado R410.23, la firma puede decidir no comunicar la información descrita en el apartado R410.23 a los responsables del gobierno de una entidad que esté totalmente controlada (directa o indirectamente) por otra entidad de interés público siempre que:

- (a) la entidad se consolide en unos estados financieros de grupo preparados por esa otra entidad de interés público; y
- (b) la firma o una firma de la red expresen una opinión sobre los estados financieros de ese grupo.

Honorarios por otros servicios

R410.25 Sujeto a lo dispuesto en el apartado R410.27, la firma comunicará de modo oportuno con los responsables del gobierno de la entidad de un cliente de auditoría que es una entidad de interés público:

- (a) Los honorarios, distintos de los revelados de acuerdo con el apartado R410.23 (a), facturados al cliente por la prestación de servicios por la firma o por una firma de la red durante el periodo cubierto por los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión. Con este fin, dichos honorarios sólo incluirán honorarios cobrados al cliente y a las entidades vinculadas a este sobre las que tiene un control directo o indirecto que se consolidan en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión; y
- (b) como se establece en el apartado 410.11 A1, cuando la firma ha identificado que existe un impacto en el nivel de la amenaza de interés propio o que existe una amenaza de

intimidación en relación con la independencia originada por la proporción entre los honorarios por servicios distintos de la auditoría y los honorarios de auditoría:

- (i) si esas amenazas están a un nivel aceptable; y,
- (ii) en caso contrario, cualquier actuación que haya realizado la firma o que proponga realizar para reducir esas amenazas a un nivel aceptable.

410.25 A1 El objetivo de esa comunicación es proporcionar los antecedentes y el contexto de los honorarios por otros servicios para permitir a los responsables del gobierno de la entidad considerar la independencia de la firma. La naturaleza y extensión de las cuestiones que se comunicarán dependerá de los hechos y circunstancias y podría incluir, por ejemplo:

- El importe de los honorarios por otros servicios requeridos por las disposiciones legales o reglamentarias.
- La naturaleza de otros servicios prestados y los correspondientes honorarios.
- Información sobre la naturaleza de los servicios prestados cubiertos por una política general aprobada por los responsables del gobierno de la entidad y los correspondientes honorarios.
- La proporción entre los honorarios mencionados en el apartado R410.25(a) y los honorarios totales cobrados por la firma y las firmas de la red por la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión.

R410.26 La firma incluirá en la comunicación requerida por el apartado R410.25(a) los honorarios, distintos de los revelados de acuerdo con el apartado R410.23(a), cobrados por la prestación de servicios por la firma o por una firma de la red a cualquier otra entidad vinculada controlada directa o indirectamente por el cliente de auditoría, cuando la firma sabe, o tiene motivos para creer, que esos honorarios son relevantes para la evaluación de la independencia de la firma.

410.26 A1 Los factores que podría considerar la firma al determinar si los honorarios, distintos de los revelados de acuerdo con el apartado R410.23(a), cobrados a esas otras entidades vinculadas, de modo individual y agregado, por la prestación de servicios por la firma o por una firma de la red son relevantes para la evaluación de la independencia de la firma incluyen:

- El grado de participación del cliente de auditoría en el nombramiento de la firma o de la firma de la red para la prestación de esos servicios, incluida la negociación de los honorarios.
- La significatividad de los honorarios pagados a la firma o a una firma de la red por las otras entidades vinculadas.
- La proporción entre los honorarios percibidos de las otras entidades vinculadas y los honorarios pagados por el cliente.

R410.27 Como excepción al apartado R410.25, la firma puede decidir no comunicar la información descrita en el apartado R410.25 a los responsables del gobierno de una entidad que esté totalmente controlada (directa o indirectamente) por otra entidad de interés público siempre que:

- (a) la entidad se consolide en unos estados financieros de grupo preparados por esa otra entidad de interés público; y
- (b) la firma o una firma de la red expresen una opinión sobre los estados financieros de ese grupo.

Dependencia de los honorarios

R410.28 Cuando los honorarios totales procedentes de un cliente de auditoría que es una entidad de interés público representen, o puedan representar, más del 15% de los honorarios totales percibidos por la firma, la firma comunicará con los responsables del gobierno de la entidad:

- (a) el hecho y si es probable que esta situación perdure;
- (b) las salvaguardas aplicadas para hacer frente a las amenazas originadas, incluido, cuando corresponda, la utilización de una revisión anterior a la emisión (Ref.: Apartado R410.18); y
- (c) cualquier propuesta para continuar como auditor de acuerdo con el apartado R410.21.

Hacer pública información relacionada con los honorarios

410.29 A1 A la vista del interés público de las auditorías de las entidades de interés público, es positivo para los grupos de interés visibilizar las relaciones profesionales entre la firma y el cliente de auditoría que se podrían razonablemente considerar relevantes para la evaluación de la independencia de la firma. En un gran número de jurisdicciones, ya existen requerimientos relativos a la revelación de honorarios por el cliente de auditoría tanto por la auditoría como por servicios distintos de la auditoría, pagados y pendientes de pago a la firma y a las firmas de la red. A menudo se requiere desagregar dichos honorarios por servicios distintos de la auditoría en diferentes categorías.

R410.30 Si las disposiciones legales o reglamentarias no requieren que el cliente de auditoría revele los honorarios por la auditoría, por servicios distintos de la auditoría, pagados o pendientes de pago a la firma y a las firmas de la red e información acerca de la dependencia de los honorarios, la firma discutirá con los responsables del gobierno de la entidad de un cliente que es una entidad de interés público:

- (a) el beneficio para los grupos de interesados en el cliente de que el cliente revele esa información que no es requerida por las disposiciones legales y reglamentarias de un modo que se considera adecuado, teniendo en cuenta la disponibilidad temporal y la accesibilidad de la información; y
- (b) la información que podría mejorar el conocimiento de los usuarios con respecto a los honorarios pagados o pendientes de pago y su impacto en la independencia de la firma.

410.30 A1 Algunos ejemplos de información con respecto a los honorarios pagados o pendientes de pago y su impacto en la independencia de la firma incluyen:

- Información comparativa de los honorarios del ejercicio anterior por la auditoría y por servicios distintos de la auditoría.
- La naturaleza de los servicios y sus correspondientes honorarios revelados de acuerdo con el apartado R410.31(b).
- Salvaguardas aplicadas cuando los honorarios totales procedentes de un cliente representen o puedan representar más del 15% de los honorarios totales percibidos por la firma.

R410.31 Después de la discusión con los responsables del gobierno de la entidad como se establece en el apartado R410.30, en la medida en que el cliente de auditoría que es una entidad de

interés público no revele la información relevante, de acuerdo con el apartado R410.32, la firma hará públicos:

- (a) los honorarios pagados o pendientes de pago a la firma o a firmas de la red por la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión;
- (b) los honorarios, distintos de los revelados de acuerdo con (a), facturados al cliente por la prestación de servicios por la firma o por una firma de la red durante el periodo cubierto por los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión. Con este fin, dichos honorarios solo incluirán honorarios cobrados al cliente y a las entidades vinculadas a este sobre las que tiene un control directo o indirecto y se consolidan en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión;
- (c) cualquier honorario, distinto de los revelados de acuerdo con (a) y (b), facturados a cualquier otra entidad vinculada controlada directa o indirectamente por el cliente de auditoría por la prestación de servicios por la firma o por una firma de la red, cuando la firma sabe, o tiene motivos para creer, que dichos honorarios son relevantes para la evaluación de la independencia de la firma;
- (d) si fuera aplicable, el hecho de que los honorarios totales procedentes del cliente de auditoría representen, o puedan representar, más del 15% de los honorarios totales percibidos por la firma durante dos años consecutivos y el año en que se produjo esta situación por primera vez.

410.31 A1 La firma puede también revelar otra información con respecto a los honorarios que mejore el conocimiento de los usuarios sobre los honorarios pagados o pendientes de pago y la independencia de la firma, como los ejemplos descritos en el apartado 410.30 A1.

410.31 A2 Los factores que podría considerar la firma al determinar lo requerido por el apartado R410.31(c) se establecen en el apartado R410.26 A1.

410.31 A3 Al revelar información con respecto a los honorarios en cumplimiento del apartado R410.31, la firma puede hacerlo de un modo que se considere adecuado teniendo en cuenta la disponibilidad temporal y la accesibilidad de la información para los grupos de interés, por ejemplo:

- En la página web de la firma.
- En el informe de transparencia de la firma.
- En un informe sobre la calidad de la auditoría.
- Mediante una comunicación personalizada a grupos de interés específicos, por ejemplo, una carta a los accionistas.
- En el informe de auditoría.

R410.32 Como excepción al apartado R410.31, la firma puede decidir no hacer pública la información descrita en el apartado R410.31 relativa a:

- (a) una entidad dominante que también prepara estados financieros de grupo siempre que la firma o una firma de la red expresen una opinión sobre los estados financieros del grupo; o
- (b) una entidad que esté totalmente controlada (directa o indirectamente) por otra entidad de interés público siempre que:

- (i) la entidad se consolide en unos estados financieros de grupo preparados por esa otra entidad de interés público; y
- (ii) la firma o una firma de la red expresen una opinión sobre los estados financieros de ese grupo.

Consideraciones para clientes de encargos de revisión

R410.33 Esta sección establece requerimientos de que la firma comunique información relacionada con los honorarios percibidos de un cliente de auditoría que es una entidad de interés público y de hacer pública información relacionada con los honorarios en la medida en que el cliente no revele esa información. Como excepción a esos requerimientos, la firma puede decidir no comunicar o no perseguir que se revele esa información cuando un cliente de un encargo de revisión no es también cliente de auditoría.

VERSIÓN CON CAMBIOS MARCADOS CON RESPECTO A LA VERSIÓN VIGENTE

MODIFICACIONES CONSECUENTES Y DE CONCORDANCIA PROPUESTAS

SECCIÓN 120

EL MARCO CONCEPTUAL

....

Consideraciones para auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento

Independencia

120.15 A1 A los profesionales de la contabilidad en ejercicio las *Normas Internacionales de Independencia* les requieren ser independientes cuando llevan a cabo auditorías, revisiones u otros encargos de aseguramiento. La independencia va ligada a los principios fundamentales de objetividad e integridad. 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.

120.15 A2 Las *Normas Internacionales de Independencia* establecen requerimientos y guías de aplicación sobre cómo aplicar el marco conceptual para mantener la independencia al llevar a cabo auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento. Se requiere que los profesionales de la contabilidad y las firmas cumplan estas normas con el fin de ser independientes en la ejecución dichos encargos. El marco conceptual para identificar y hacer frente a las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales se aplica del mismo modo en relación con el cumplimiento de los requerimientos de independencia. Las categorías de amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales que se describen en el apartado 120.6 A3 son así mismo las categorías de amenazas en relación con el cumplimiento de los requerimientos de independencia.

120.15 A3 Las condiciones, las políticas y los procedimientos descritos en los apartados 120.6 A1 y 120.8 A2 que podrían facilitar la identificación y evaluación de las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales se podrían considerar también factores relevantes en la identificación y evaluación de las amenazas en relación con la independencia. En el contexto de las auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento, la existencia de un sistema de gestión de la calidad diseñado e implementado por la firma de conformidad

con las normas de gestión de la calidad emitidas por el IAASB es un ejemplo de dichas condiciones, políticas y procedimientos.

SECCIÓN 270

PRESIONES PARA INCUMPLIR LOS PRINCIPIOS FUNDAMENTALES

Requerimientos y guía de aplicación

General

R270.3 El profesional de la contabilidad:

- (a) no permitirá que las presiones ejercida por terceros origine un incumplimiento de los principios fundamentales o
- (b) no presionará a terceros cuando sepa, o tenga motivos para creer, que tendría como resultado que esos terceros incumplieran los principios fundamentales.

270.3 A1 El profesional de la contabilidad podría enfrentarse a presiones que originan amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales, por ejemplo una amenaza de intimidación, cuando realiza una actividad profesional. Las presiones podrían ser explícitas o implícitas y proceder de:

- la entidad para la que trabaja, por ejemplo, de un colega o de un superior.
- una persona o entidad ajenas tales como un proveedor, cliente o prestamista.
- objetivos y expectativas internos o externos.

270.3 A2 Los ejemplos de presiones que podrían tener como resultado amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales incluyen:

- Presiones relacionadas con conflictos de intereses:
 - Presiones de un familiar que intenta ser proveedor de la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad para que le seleccione antes que a otro posible proveedor.

Véase también la sección 210 *Conflictos de intereses*.

- ...
- Presiones relacionadas con el nivel de honorarios
 - Las presiones ejercidas por un profesional de la contabilidad sobre otro profesional de la contabilidad para prestar servicios con un nivel de honorarios que no permite disponer de los recursos suficientes y adecuados (incluidos los recursos humanos, tecnológicos e intelectuales) para realizar los servicios de conformidad con las normas técnicas y profesionales.

Véase también la Sección 330, *Honorarios y otros tipos de remuneración*

270.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas originadas por presiones incluyen:

- La intención de la persona que está ejerciendo la presión y la naturaleza y extensión de esa presión.
-

SECCIÓN 320

NOMBRAMIENTOS PROFESIONALES

...

Requerimientos y guía de aplicación

Aceptación de clientes y de encargos

General

- 320.3 A1 Por ejemplo, asuntos cuestionables relacionados con el cliente (sus propietarios, la dirección o sus actividades) podrían originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios de integridad o de comportamiento profesional. Asuntos que, si son conocidos, podrían originar esa amenaza incluyen la participación del cliente en actividades ilegales, la deshonestidad, prácticas de información financiera cuestionables u otro comportamiento poco ético.
- 320.3 A2 ...
- 320.3 A3 Se origina una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento de los principios de competencia y diligencia profesionales si el equipo del encargo no posee, o no puede adquirir, las competencias para prestar los servicios profesionales.
- 320.3 A4 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:
- un adecuado conocimiento de:
 - La naturaleza de los negocios del cliente;
 - la complejidad de sus operaciones;
 - los requerimientos del encargo y
 - el propósito, la naturaleza y el alcance del trabajo a realizar.
 - conocimiento de los correspondientes sectores o materia objeto de análisis.
 - experiencia en relación con los requerimientos normativos o de información relevantes.
 - La existencia de políticas y procedimientos de control de calidad diseñados para proporcionar una seguridad razonable de que los encargos se aceptan únicamente cuando se pueden realizar de modo competente.
 - El nivel de los honorarios y hasta qué punto están en relación con los recursos requeridos, teniendo en cuenta las prioridades comerciales y de mercado del profesional de la contabilidad.
- 320.3 A5 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a...

SECCIÓN 330

HONORARIOS Y OTROS TIPOS DE REMUNERACIÓN

...

Guía de aplicación

Nivel de honorarios

- 330.3 A1 El nivel de los honorarios podría afectar la capacidad del profesional de la contabilidad de prestar servicios profesionales de conformidad con las normas técnicas y profesionales.
- 330.3 A2 El profesional de la contabilidad podría proponer los honorarios que considere apropiados. Proponer unos honorarios inferiores a los de otro profesional de la contabilidad no es, en sí, poco ético. No obstante, el nivel de los honorarios propuestos origina una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento del principio profesional de competencia y diligencia profesionales si los honorarios propuestos son tan bajos que podría resultar difícil llevar a cabo el encargo de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.
- 330.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:
- Si el cliente conoce las condiciones del encargo y, en especial, la base sobre la que se determinan los honorarios y los servicios cubiertos.
 - Si el nivel de honorarios es fijado por un tercero independiente, como un organismo regulador.
- 330.3 A4 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:
- Ajustar el nivel de honorarios al alcance del encargo.
 - Recurrir a un revisor competente para que revise el trabajo realizado.

SECCIÓN 400

APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL EN RELACIÓN CON LA INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN

Introducción

General

Es en el interés público y requerido por el Código que los profesionales de la contabilidad en ejercicio sean independientes cuando llevan a cabo encargos de auditoría o de revisión.

- 400.2 Salvo indicación en contrario esta parte se aplica tanto a encargos de auditoría como de revisión. Los términos auditoría, equipo de auditoría, encargo de auditoría, cliente de

auditoría e informe de auditoría se aplican asimismo a la revisión, equipo del encargo de revisión, encargo de revisión, cliente de un encargo de revisión e informe de revisión.

400.3 Esta parte...

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

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 Los honorarios u otros tipos de remuneración podrían originar una amenaza de interés propio o de intimidación. Esta sección establece requerimientos y guías de aplicación específicos pertinentes para la aplicación del marco conceptual en la identificación, evaluación y tratamiento de las amenazas en relación con la independencia originadas por los honorarios cobrados a clientes de encargos de aseguramiento.

Requerimientos y guía de aplicación

Honorarios pagados por el cliente del encargo de aseguramiento

- 905.3 A1 Cuando los honorarios son negociados con el cliente del encargo de aseguramiento y pagados por él, se origina una amenaza de interés propio y se podría originar una amenaza de intimidación en relación con la independencia.
- 905.3 A2 La aplicación del marco conceptual requiere que antes de que la firma acepte un encargo de aseguramiento de un cliente de un encargo de aseguramiento, la firma determine si las amenazas en relación con la independencia originadas por los honorarios propuestos al cliente están a un nivel aceptable. La aplicación del marco conceptual también requiere que la firma vuelva a evaluar esas amenazas cuando los hechos y las circunstancias cambian durante el periodo de contratación.
- 905.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas originadas cuando los honorarios son pagados por el cliente del encargo de aseguramiento incluyen:
- El nivel de los honorarios del encargo de aseguramiento y hasta qué punto están en relación con los recursos requeridos, teniendo en cuenta las prioridades comerciales y de mercado de la firma.
 - El grado de dependencia entre el nivel de los honorarios del servicio y el resultado de este.
 - El nivel de los honorarios en el contexto del servicio que prestará la firma o una firma de la red.
 - La significatividad del cliente para la firma o para el socio.

- La naturaleza del cliente.
- La naturaleza del encargo de aseguramiento.
- El grado de implicación de los responsables del gobierno de la entidad en el acuerdo de los honorarios.
- Si el nivel de honorarios es fijado por un tercero independiente, como un organismo regulador.

905.3 A4 Las condiciones, políticas y procedimientos descritos en los apartados 120.15 A3 (en especial la existencia de un sistema de gestión de la calidad diseñado e implementado por una firma de conformidad con las normas de gestión de la calidad emitidas por el IAASB) también pueden tener un impacto sobre la evaluación de si las amenazas en relación con la independencia están a un nivel aceptable.

905.3 A5 Los requerimientos y guías de aplicación que figuran a continuación identifican circunstancias que quizás requieran una evaluación adicional al determinar si las amenazas están a un nivel aceptable. Para esas circunstancias, las guías de aplicación incluyen ejemplos de factores adicionales que podrían ser relevantes al evaluar las amenazas.

Nivel de honorarios para encargos de aseguramiento

905.4 A1 Determinar los honorarios que se deben cobrar al cliente de encargos de aseguramiento, tanto por encargos de aseguramiento como por otros servicios, es una decisión empresarial de la firma teniendo en cuenta los hechos y las circunstancias relevantes para ese encargo en particular, incluidos los requerimientos de las normas técnicas y profesionales.

905.4 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas de interés propio y de intimidación originadas por el nivel de los honorarios de un encargo de aseguramiento pagados por el cliente del encargo de aseguramiento incluyen:

- El fundamento comercial de la firma en relación con los honorarios del encargo de aseguramiento.
- Si el cliente ha ejercido o está ejerciendo presiones indebidas para reducir los honorarios del encargo de aseguramiento.

905.4 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esas amenazas incluyen:

- Que un revisor competente que no participa en el encargo de aseguramiento valore la razonabilidad de los honorarios propuestos teniendo en cuenta el alcance y la complejidad del encargo.
- Que un revisor competente que no haya participado en el encargo de aseguramiento revise el trabajo realizado.

Honorarios contingentes

905.5 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.

- R905.6** Una firma no cobrará directa o indirectamente honorarios contingentes por un encargo de auditoría.
- R905.7** 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.
- 905.7 A1 Los apartados R905.6 y R905.7 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 podría tener un impacto en el nivel de la amenaza por interés propio.
- 905.7 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.
- 905.7 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.

Honorarios totales— Honorarios impagados

- 905.8 A1 El nivel de la amenaza de interés propio se podría ver afectado si los honorarios a pagar por el cliente del encargo de aseguramiento por el encargo de aseguramiento o por otros servicios permanecen impagados durante el periodo del encargo de aseguramiento.
- 905.8 A2 Por lo general se espera que la firma obtenga el pago de dichos honorarios antes de la emisión del informe de aseguramiento.
- 905.8 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza de interés propio incluyen:
- La significatividad para la firma de los honorarios impagados.
 - La duración del impago de los honorarios.

- La valoración por la firma de la capacidad y disposición del cliente o de otra parte interesada de pagar los honorarios impagados.

905.8 A4 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza 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.

R905.9 Cuando una parte significativa de los honorarios debidos por un cliente de un encargo de aseguramiento permanece impagada durante un tiempo prolongado, la firma determinará:

- (a) si los honorarios impagados se podrían equiparar a un préstamo al cliente, en cuyo caso son aplicables los requerimientos y guías de aplicación establecidos en la sección 911; y
- (b) si es adecuado que la firma sea nombrada de nuevo o continúe el encargo de aseguramiento.

Honorarios totales – Dependencia de los honorarios

905.10 A1 Cuando los honorarios totales procedentes de un cliente de un encargo de aseguramiento generados por la firma que expresa la conclusión en un encargo de aseguramiento representan una parte importante de los honorarios totales de esa firma, la dependencia y la preocupación sobre la posibilidad de perderlos afectan al nivel de la amenaza de interés propio y originan una amenaza de intimidación.

905.10 A2 Se originan amenazas de interés propio y de intimidación en las circunstancias descritas en el apartado 905.10 A1 incluso si el cliente del encargo de aseguramiento no es responsable de la negociación o del pago de los honorarios del encargo de aseguramiento.

905.10 A3 Al calcular los honorarios totales de la firma, esta puede utilizar información disponible sobre el anterior ejercicio y estimar la proporción sobre la base de esa información si es adecuado.

905.10 A4 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas de interés propio y de intimidación incluyen:

- La estructura operativa de la firma.
- Si se espera que la firma se diversifique de tal forma que se reduzca cualquier dependencia del cliente del encargo de aseguramiento.

905.10 A5 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esas amenazas incluyen:

- Reducir la magnitud de los servicios que no son de aseguramiento que se prestan al cliente.
- Incrementar la base de clientes para reducir la dependencia del cliente de encargos de aseguramiento.

905.10 A6 Se origina una amenaza de interés propio o de intimidación cuando los honorarios generados por una 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.

905.10 A7 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- La significatividad cualitativa y cuantitativa del cliente del encargo de aseguramiento para el socio.
- La dependencia de la remuneración del socio de los honorarios procedentes del cliente.

905.10 A8 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio o de intimidación incluyen:

- La revisión de su trabajo por un revisor competente que no haya sido miembro del equipo del encargo de aseguramiento.
- Asegurarse de que los honorarios generados por la firma procedentes del cliente del encargo de aseguramiento no influyan significativamente en la remuneración del socio.
- Incrementar la base de clientes del socio para reducir la dependencia del cliente.

VERSIÓN CON CAMBIOS MARCADOS CON RESPECTO AL CÓDIGO VIGENTE PARTE 4A – INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE AUDITORIA Y DE REVISIÓN

SECCIÓN 410

HONORARIOS

Introducción

- 410.1 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.
- 410.2 La sección 330 establece guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual cuando el nivel y naturaleza de los acuerdos de honorarios y otras remuneraciones podrían originar una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento de uno o varios de los principios fundamentales. 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 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia originadas por los honorarios cobrados a los clientes de auditoría en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

- 410.3 A1 Los honorarios por servicios profesionales son habitualmente negociados con un cliente de auditoría y pagados por él y podrían originar amenazas en relación con la independencia. Por lo general, esta práctica es reconocida y aceptada por los usuarios a quienes se destinan los estados financieros.
- 410.3 A2 Cuando el cliente de auditoría es una entidad de interés público, los grupos de interés tienen elevadas expectativas con respecto a la independencia de la firma. Puesto que la transparencia puede ser de utilidad para una mejor información de los puntos de vista y decisiones de los responsables del gobierno de la entidad y de una amplia gama de grupos de interés, esta sección establece requerimientos de revelar información relacionada con los honorarios tanto a los responsables del gobierno de la entidad como a los grupos de interés en general en el caso de clientes de auditoría que son entidades de interés público.
- 410.3 A3 A efectos de esta sección, los honorarios de auditoría comprenden los honorarios u otros tipos de remuneración para una auditoría o una revisión de estados financieros. Cuando se hace referencia a los honorarios por la auditoría de los estados financieros, no se incluye ningún honorario por una auditoría de estados financieros con fines específicos o una revisión de estados financieros. (Ref: Apartados R410.23(a), 410.25 A1 y R410.31(a))

Honorarios pagados por un cliente de auditoría

- 410.4 A1 Cuando los honorarios son negociados con un cliente de auditoría y pagados por él, se origina una amenaza de interés propio y se podría originar una amenaza de intimidación en relación con la independencia.
- 410.4 A2 La aplicación del marco conceptual requiere que, antes de que una firma o una firma de la red acepten un encargo de auditoría o cualquier otro encargo de un cliente de auditoría, la firma determine si las amenazas en relación con la independencia originadas por los honorarios propuestos al cliente están a un nivel aceptable. La aplicación del marco conceptual también requiere que la firma vuelva a evaluar esas amenazas cuando los hechos y las circunstancias cambien durante el periodo de contratación para la auditoría.
- 410.4 A3 Los factores que son relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas que se originan cuando los honorarios de la auditoría o de cualquier otro encargo sean pagados por el cliente de auditoría incluyen:
- El nivel de los honorarios y hasta en qué medida tienen relación con los recursos requeridos, teniendo en cuenta las prioridades comerciales y de mercado de la firma.
 - Cualquier vinculación entre los honorarios de la auditoría y los de servicios distintos de la auditoría y la magnitud relativa de ambos elementos.
 - El grado de dependencia entre el nivel de los honorarios del servicio y el resultado de este.
 - Si los honorarios corresponden a servicios que prestará la firma o una firma de la red.
 - El nivel de los honorarios en el contexto del servicio que prestará la firma o una firma de la red.
 - La estructura operativa y los acuerdos de compensación de la firma y las firmas de la red.
 - La significatividad del cliente, o de un tercero que refiere el cliente, para la firma, una firma de la red, un socio o una oficina.
 - La naturaleza del cliente, por ejemplo si se trata de una entidad de interés público.
 - La relación del cliente con las entidades vinculadas a las que se prestan los servicios distintos de la auditoría, por ejemplo, cuando la entidad vinculada es una entidad hermana.
 - La participación de los responsables del gobierno de la entidad en el nombramiento del auditor y en el acuerdo de honorarios, y el énfasis aparente que ellos y la dirección de la entidad ponen en la calidad de la auditoría y en el nivel global de los honorarios.
 - Si el nivel de honorarios es fijado por un tercero independiente, como un organismo regulador.
 - Si la calidad del trabajo de auditoría de la firma está sujeta a la revisión de un tercero independiente, como un organismo supervisor.
- 410.4 A4 Las condiciones, las políticas y los procedimientos descritos en el apartado 120.15 A3 (en especial, la existencia de un sistema de gestión de la calidad diseñado e implementado por la firma de conformidad con las normas de gestión de la calidad emitidas por el IAASB) también podrían tener un impacto sobre la evaluación de si las amenazas en relación con la independencia están a un nivel aceptable.

410.4 A5 Los requerimientos y guías de aplicación que figuran a continuación identifican circunstancias que quizás requieran una evaluación adicional al determinar si las amenazas están a un nivel aceptable. Para esas circunstancias, las guías de aplicación incluyen ejemplos de factores adicionales que podrían ser relevantes al evaluar las amenazas.

Nivel de honorarios de auditoría

410.5 A1 Determinar los honorarios que se deben cobrar a un cliente de auditoría, tanto por la auditoría como por otros servicios, es una decisión empresarial de la firma teniendo en cuenta los hechos y las circunstancias relevantes para ese encargo en particular, incluidos los requerimientos de las normas técnicas y profesionales.

410.5 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas de interés propio y de intimidación originadas por el nivel de los honorarios de auditoría pagados por el cliente de auditoría incluyen:

- El fundamento comercial de la firma para los honorarios de auditoría.
- Si el cliente ha ejercido o está ejerciendo presiones indebidas para reducir los honorarios de auditoría.

410.5 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esas amenazas incluyen:

- Que un revisor competente que no participa en el encargo de auditoría valore la razonabilidad de los honorarios propuestos, teniendo en cuenta el alcance y la complejidad del encargo.
- Que un revisor competente que no participó en el encargo de auditoría revise el trabajo realizado.

Impacto de otros servicios prestados al cliente de auditoría

R410.6 Sujeto a lo dispuesto en el apartado R410.7, la firma no permitirá que los honorarios de auditoría se vean influidos por la prestación de servicios distintos de la auditoría a un cliente de auditoría por la firma o por una firma de la red.

410.6 A1 Los honorarios de auditoría reflejan, por lo general, una combinación de cuestiones, como las que se identifican en el apartado 410.23 A1. No obstante, la prestación de otros servicios a un cliente de auditoría no es una consideración adecuada para determinar los honorarios de auditoría.

R410.7 Como excepción al apartado R410.6, al determinar los honorarios de auditoría, la firma puede tener en cuenta el ahorro de costes que se ha logrado como resultado de la experiencia derivada de la prestación de servicios distintos de la auditoría a un cliente de auditoría.

Honorarios contingentes

400.89-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.

R410.910 Una firma no cobrará directa o indirectamente honorarios contingentes por un encargo de auditoría.

R410.1044 Una firma de la red no cobrará directa o indirectamente honorarios contingentes por un encargo que no es de aseguramiento prestado a un cliente de auditoría si:

- (a) los honorarios son cobrados por la firma que expresa una opinión sobre los estados financieros y son materiales o se espera que sean materiales para dicha firma;
- (b) los honorarios son cobrados por una firma de la red que participa en una parte significativa de la auditoría y los honorarios son materiales o se espera que sean materiales para dicha firma; o
- (c) el resultado del servicio que no es de aseguramiento, y en consecuencia el importe de los honorarios, dependen de un juicio futuro o actual relacionado con la auditoría de una cantidad material que figura en los estados financieros.

410.1042 A1 Los apartados R410.910 y R410.104 prohíben a una firma o a una firma de la red aceptar determinados acuerdos de honorarios contingentes de clientes de auditoría. Incluso cuando un acuerdo de honorarios contingentes no esté prohibido cuando se presta un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de auditoría, aún podría tener un impacto en el nivel de la amenaza de interés propio, aún se podría generar una amenaza de interés propio.

410.1042 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 los estados financieros.

410.1042 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 realizado ~~por la firma.~~
- Obtener un acuerdo previo por escrito con el cliente relativo a la base para determinar la remuneración.

Honorarios totales – Proporción entre los honorarios por servicios distintos de la auditoría y los honorarios de auditoría

410.11 A1 El nivel de la amenaza por interés propio podría verse impactado cuando una gran proporción de los honorarios cobrados por la firma o por firmas de la red a un cliente de auditoría se genera prestando al cliente servicios distintos de la auditoría, debido a preocupaciones acerca de la posible pérdida del encargo de auditoría o de otros servicios. Dichas circunstancias también podrían originar una amenaza de intimidación. Una consideración adicional es la percepción de que la firma o la firma de la red se centran en la relación que no es de auditoría, lo que podría originar una amenaza en relación con la independencia del auditor.

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

- La proporción entre los honorarios por servicios distintos de la auditoría y los honorarios de auditoría.
- El periodo durante el cual una gran proporción de los honorarios ha sido por servicios distintos de la auditoría.
- La naturaleza, alcance y propósito de los servicios distintos de la auditoría, incluido:
 - Si se trata de servicios recurrentes.
 - Si las disposiciones legales o reglamentarias exigen que los servicios sean prestados por la firma.

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

- Recurrir a un revisor competente que no participó en la auditoría o en el servicio distinto de la auditoría para que revise el trabajo de auditoría pertinente.
- Reducir la magnitud de los servicios distintos de la auditoría que se prestan al cliente de auditoría.

Honorarios totales – Honorarios impagados

410.~~127~~ A1 El nivel de la amenaza de interés propio se podría ver afectado si los honorarios debidos por un cliente de auditoría por la auditoría o por servicios distintos de la auditoría permanecen impagados durante el periodo del encargo de auditoría. Se podría generar una amenaza de interés propio si una parte significativa de los honorarios no se paga antes de que se emita el informe de auditoría del ejercicio siguiente.

410.12 A2 Por lo general, se espera que la firma ~~obtenga~~exija el pago de dichos honorarios antes de la emisión ~~del de dicho~~ informe de auditoría. ~~Los requerimientos y guías de aplicación establecidos en la sección 511 con respecto a préstamos y garantías también podrían ser aplicables en esas circunstancias.~~

410.12 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza de interés propio incluyen:

- La significatividad para la firma de los honorarios impagados.
- La duración del impago de los honorarios.
- La valoración por la firma de la capacidad y disposición del cliente de auditoría de pagar los honorarios impagados.

410.~~127~~ A42 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 auditoría revise el trabajo ~~de auditoría realizado~~.

R410.138 Cuando una parte significativa de los honorarios debidos por un cliente de auditoría permanecen impagados durante un tiempo prolongado, la firma determinará:

- (a) si los honorarios impagados se podrían equiparar a un préstamo al cliente, en cuyo caso, son aplicables los requerimientos y guías de aplicación establecidos en la sección 511; y
- (b) si es adecuado que la firma sea nombrada de nuevo o continúe el encargo de auditoría.

Honorarios totales – Dependencia de los honorarios_Honorarios–Importe relativo

Todos los clientes de auditoría~~Todos los clientes de auditoría~~

410.143 A1 Cuando los honorarios totales procedentes de un cliente de auditoría generados por la firma que expresa la opinión de auditoría representan una parte importante de los honorarios totales de esa firma, la dependencia ~~con respecto a dicho cliente~~ y la preocupación sobre la posible pérdida de honorarios de auditoría y de otros servicios la posibilidad de perder el ~~procedentes de ese cliente afectan al nivel de la~~ originan una amenaza de interés propio y originan una ~~amenaza~~ de intimidación.

410.14 A2 Al calcular los honorarios totales de la firma, esta puede utilizar información disponible sobre el anterior ejercicio y estimar la proporción sobre la base de esa información si es adecuado.

410.143 A32 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas de interés propio y de intimidación incluyen:

- La estructura operativa de la firma.
- Si se espera que la firma se diversifique de tal forma que se reduzca cualquier dependencia del cliente de auditoría. Si la firma está bien implantada o si es nueva.
- ~~La significatividad cualitativa y/o cuantitativa del cliente para la firma.~~

410.143-A43 ~~Un~~ Ejemplos de actuación-actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esas amenazas incluyen: ~~de interés propio o de intimidación es incrementar la base de clientes de la firma para reducir la dependencia del cliente de auditoría.~~

- La revisión del trabajo de auditoría por un revisor competente que no sea miembro de la firma.
- Reducir la magnitud de los servicios distintos de la auditoría que se prestan al cliente de auditoría.
- Incrementar la base de clientes de la firma para reducir la dependencia del cliente.
- Incrementar la magnitud de los servicios prestados a otros clientes.

410.143 A43 ~~También s~~ Se origina una amenaza de interés propio o de intimidación cuando los honorarios generados por la firma procedentes de un cliente de auditoría representan una parte importante de los ingresos de un determinado socio o de una determinada oficina de la firma.

410.14 ~~3A~~65 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- La significatividad cualitativa y cuantitativa del cliente de auditoría ~~La significatividad cualitativa y/o cuantitativa del cliente~~ para el socio o para la oficina.

- La dependencia de la remuneración del socio, o de los socios de la oficina, de los honorarios procedentes del cliente.

410.143 A67 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esas amenazas de interés propio o de intimidación incluyen:

- Que un revisor competente que no haya participado en el encargo de auditoría revise el trabajo de auditoría.
- Asegurarse de que los honorarios generados por la firma procedentes de un cliente no influyan significativamente en la remuneración del socio.
- Reducir la magnitud de los servicios distintos de la auditoría que prestan el socio o la oficina al cliente de auditoría.
- Incrementar la base de clientes del socio o de la oficina para reducir la dependencia del cliente ~~de auditoría~~.
- Incrementar la magnitud de los servicios que prestan el socio o la oficina a otros clientes.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

R410.15 Cuando en cada uno de cinco años consecutivos los honorarios procedentes de un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público representen, o puedan representar, más del 30% de los honorarios totales percibidos por la firma, la firma determinará si alguna de las siguientes actuaciones podría ser una salvaguarda para reducir las amenazas que se originan a un nivel aceptable y, en su caso, las aplicará:

- (a) Antes de la emisión de la opinión de auditoría sobre los estados financieros del quinto año, que un profesional de la contabilidad, que no pertenezca a la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, revise el trabajo de auditoría del quinto año; o
- (b) después de que la opinión de auditoría sobre los estados financieros del quinto año haya sido emitida y antes de que se emita la opinión sobre los estados financieros del sexto año, un profesional de la contabilidad, que no pertenezca a la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, o un organismo profesional, revisen el trabajo de auditoría del quinto año.

R410.16 Si los honorarios totales mencionados en el apartado R410.15 siguen representando más del 30%, la firma determinará cada año si alguna de las actuaciones del apartado R410.15 aplicada al encargo del ejercicio que corresponda podría ser una salvaguarda para hacer frente a las amenazas originadas por los honorarios totales percibidos del cliente por la firma y, en su caso, la aplicará.

R410.17 Cuando dos o más firmas son nombradas para realizar una auditoría de los estados financieros del cliente, la participación de la otra firma en la auditoría se puede considerar cada año como una actuación equivalente a la que se describe en el apartado R410.15 (a), si:

- (a) las circunstancias mencionadas en el apartado R410.15 solo se aplican a una de las firmas que expresan la opinión de auditoría; y
- (b) cada una de las firmas realiza el trabajo suficiente para asumir individualmente la responsabilidad plena de la opinión de auditoría.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R410.184 Cuando en cada uno de los dos años consecutivos los honorarios totales procedentes de un cliente de auditoría que es una entidad de interés público representen, o es probable que representen, más del 15% de los honorarios totales percibidos por la firma, la firma determinará si, antes de la emisión de la opinión de auditoría sobre los estados financieros del segundo año, una revisión, congruente con el objetivo de una revisión de la calidad del encargo realizada por un profesional de la contabilidad que no pertenezca a la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros ("revisión anterior a la emisión") podría ser una salvaguarda para reducir las amenazas que se originan a un nivel aceptable y, en su caso, la aplicará. Cuando un cliente de auditoría sea una entidad de interés público y, durante dos años consecutivos, los honorarios procedentes del cliente y de sus entidades vinculadas representen más del 15% de los honorarios totales percibidos por la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros del cliente, la firma:

- (a) ~~revelará a los responsables del gobierno del cliente de auditoría el hecho de que el total de dichos honorarios representan más del 15% de los honorarios totales percibidos por la firma; y~~
- (b) ~~discutirá si alguna de las siguientes actuaciones podría ser una salvaguarda para tratar la amenaza originada por los honorarios totales recibidos del cliente por la firma y, en su caso, se aplique:~~
 - (i) ~~antes de la emisión de la opinión de auditoría sobre los estados financieros del segundo año, un profesional de la contabilidad, que no pertenezca a la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, realiza una revisión de control de calidad de ese encargo o un organismo profesional realiza una revisión de dicho encargo que sea equivalente a una revisión de control de calidad del encargo («una revisión anterior a la emisión»); o~~
 - (ii) ~~después de que la opinión de auditoría sobre los estados financieros del segundo año ha sido emitida y antes de que se emita la opinión sobre los estados financieros del tercer año, un profesional de la contabilidad, que no pertenezca a la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, o un organismo profesional, realizan una revisión de la auditoría del segundo año que sea equivalente a una revisión de control de calidad del encargo («una revisión posterior a la emisión»).~~

R410.5 ~~Cuando los honorarios totales que se describen en el apartado R410.4 superen significativamente el 15%, la firma determinará si la significatividad de la amenaza es tal que una revisión posterior a la emisión no reduciría la amenaza a un nivel aceptable. Si es así, la firma obtendrá una revisión anterior a la emisión.~~

R410.6 ~~Si los honorarios que se describen en el apartado R410.4 siguen superando el 15%, cada año la firma:~~

- (a) ~~revelará a los responsables del gobierno de la entidad y discutirá con ellos las cuestiones establecidas en el apartado R410.4.; y R410.5.~~
- (b) ~~cumplirá con los apartados R410.4(b) y R410.5.~~

R410.19 Cuando dos o más firmas son contratadas para realizar una auditoría de los estados financieros del cliente, la participación de la otra firma en la auditoría se puede considerar cada año como una actuación equivalente a la que se describe en el apartado R410.18, si:

- (a) las circunstancias mencionadas en el apartado R410.18 solo se aplican a una de las firmas que expresan la opinión de auditoría; y
- (b) cada una de las firmas realiza el trabajo suficiente para asumir individualmente la responsabilidad plena de la opinión de auditoría.

R410.20 Sujeto a lo dispuesto en el apartado R410.21, si las circunstancias descritas en el apartado R410.18 permanecen durante cinco años consecutivos, la firma cesará como auditor después de la emisión de la opinión sobre el quinto año.

R410.21 Como excepción al apartado R410.20, la firma puede continuar siendo el auditor después de cinco años consecutivos si existe un motivo imperioso para ello teniendo en cuenta el interés público, siempre que:

- (a) la firma consulte con un organismo regulador o profesional de la jurisdicción correspondiente y este está de acuerdo en que sería de interés público que la firma continuara como auditor; y
- (b) que antes de que se emita la opinión sobre los estados financieros del sexto año y siguientes, la firma contrate un profesional de la contabilidad, que no pertenezca a la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, para realizar una revisión anterior a la emisión.

410.210 A1 Un factor que puede dar lugar a un motivo convincente es la falta de firmas alternativas viables para realizar el encargo de auditoría, habida cuenta de la naturaleza y de la localización del negocio del cliente.

Transparencia de la información relativa a los honorarios procedentes de clientes de auditoría que son entidades de interés público

Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad acerca de información relacionada con los honorarios

410.22 A1 La comunicación por la firma con los responsables del gobierno de la entidad acerca de información relacionada con los honorarios (tanto de auditoría como de servicios distintos de la auditoría) facilita su valoración de la independencia de la firma. Una comunicación efectiva al respecto también permite un intercambio abierto y en ambos sentidos de opiniones e información acerca de, por ejemplo, las expectativas que podrían tener los responsables del gobierno de la entidad en relación con el alcance y la extensión del trabajo de auditoría y de su impacto en los honorarios de auditoría.

Honorarios por la auditoría de los estados financieros

R410.23 Sujeto a lo dispuesto en el apartado R410.24, la firma comunicará de modo oportuno con los responsables del gobierno de la entidad de un cliente de auditoría que es una entidad de interés público:

- (a) los honorarios pagados o a pagar a la firma o a firmas de la red por la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión de auditoría; y

(b) si las amenazas originadas por el nivel de esos honorarios están a un nivel aceptable y, en caso contrario, cualquier actuación que haya llevado a cabo la firma o que proponga realizar para reducir esas amenazas a un nivel aceptable.

410.23 A1 El objetivo de esa comunicación es proporcionar los antecedentes y el contexto de los honorarios por la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión para permitir a los responsables del gobierno de la entidad considerar la independencia de la firma. La naturaleza y extensión de las cuestiones que se comunicarán dependerá de los hechos y circunstancias y podría incluir, por ejemplo:

- Consideraciones que afectan al nivel de honorarios tales como:
 - La amplitud, complejidad y dispersión geográfica de la auditoría de las operaciones del cliente.
 - El tiempo empleado o que se prevé emplear acorde con el alcance y complejidad de la auditoría.
 - El coste de otros recursos utilizados o consumidos en la realización de la auditoría.
 - La calidad de la contabilidad y de los procesos para la preparación de los estados financieros.
- Ajustes a los honorarios propuestos o cobrados durante el periodo de la auditoría y los motivos de esos ajustes.
- Cambios en las disposiciones legales y reglamentarias y en las normas técnicas aplicables a la auditoría que tuvieron un impacto en los honorarios.

410.23 A2 Se recomienda que la firma proporcione esa información tan pronto como sea posible y que comunique los ajustes propuestos según corresponda.

R410.24 Como excepción al apartado R410.23, la firma puede decidir no comunicar la información descrita en el apartado R410.23 a los responsables del gobierno de una entidad que esté totalmente controlada (directa o indirectamente) por otra entidad de interés público siempre que:

- (a)** la entidad se consolide en unos estados financieros de grupo preparados por esa otra entidad de interés público; y
- (b)** la firma o una firma de la red expresen una opinión sobre los estados financieros de ese grupo.

Honorarios por otros servicios

R410.25 Sujeto a lo dispuesto en el apartado R410.27, la firma comunicará de modo oportuno con los responsables del gobierno de la entidad de un cliente de auditoría que es una entidad de interés público:

- (a)** Los honorarios, distintos de los revelados de acuerdo con el apartado R410.23 (a), facturados al cliente por la prestación de servicios por la firma o por una firma de la red durante el periodo cubierto por los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión. Con este fin, dichos honorarios sólo incluirán honorarios cobrados al cliente y a las entidades vinculadas a este sobre las que tiene un control directo o indirecto que se consolidan en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión; y

(b) como se establece en el apartado 410.11 A1, cuando la firma ha identificado que existe un impacto en el nivel de la amenaza de interés propio o que existe una amenaza de intimidación en relación con la independencia originada por la proporción entre los honorarios por servicios distintos de la auditoría y los honorarios de auditoría:

(i) si esas amenazas están a un nivel aceptable; y,

(ii) en caso contrario, cualquier actuación que haya realizado la firma o que proponga realizar para reducir esas amenazas a un nivel aceptable.

410.25 A1 El objetivo de esa comunicación es proporcionar los antecedentes y el contexto de los honorarios por otros servicios para permitir a los responsables del gobierno de la entidad considerar la independencia de la firma. La naturaleza y extensión de las cuestiones que se comunicarán dependerá de los hechos y circunstancias y podría incluir, por ejemplo:

- El importe de los honorarios por otros servicios requeridos por las disposiciones legales o reglamentarias.
- La naturaleza de otros servicios prestados y los correspondientes honorarios.
- Información sobre la naturaleza de los servicios prestados cubiertos por una política general aprobada por los responsables del gobierno de la entidad y los correspondientes honorarios.
- La proporción entre los honorarios mencionados en el apartado R410.25(a) y los honorarios totales cobrados por la firma y las firmas de la red por la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión.

R410.26 La firma incluirá en la comunicación requerida por el apartado R410.25(a) los honorarios, distintos de los revelados de acuerdo con el apartado R410.23(a), cobrados por la prestación de servicios por la firma o por una firma de la red a cualquier otra entidad vinculada controlada directa o indirectamente por el cliente de auditoría, cuando la firma sabe, o tiene motivos para creer, que esos honorarios son relevantes para la evaluación de la independencia de la firma.

410.26 A1 Los factores que podría considerar la firma al determinar si los honorarios, distintos de los revelados de acuerdo con el apartado R410.23(a), cobrados a esas otras entidades vinculadas, de modo individual y agregado, por la prestación de servicios por la firma o por una firma de la red son relevantes para la evaluación de la independencia de la firma incluyen:

- El grado de participación del cliente de auditoría en el nombramiento de la firma o de la firma de la red para la prestación de esos servicios, incluida la negociación de los honorarios.
- La significatividad de los honorarios pagados a la firma o a una firma de la red por las otras entidades vinculadas.
- La proporción entre los honorarios percibidos de las otras entidades vinculadas y los honorarios pagados por el cliente.

R410.27 Como excepción al apartado R410.25, la firma puede decidir no comunicar la información descrita en el apartado R410.25 a los responsables del gobierno de una entidad que esté totalmente controlada (directa o indirectamente) por otra entidad de interés público siempre que:

(a) la entidad se consolide en unos estados financieros de grupo preparados por esa otra entidad de interés público; y

- (b) la firma o una firma de la red expresen una opinión sobre los estados financieros de ese grupo.

Dependencia de los honorarios

R410.28 Cuando los honorarios totales procedentes de un cliente de auditoría que es una entidad de interés público representen, o puedan representar, más del 15% de los honorarios totales percibidos por la firma, la firma comunicará con los responsables del gobierno de la entidad:

- (a) el hecho y si es probable que esta situación perdure;
- (b) las salvaguardas aplicadas para hacer frente a las amenazas originadas, incluido, cuando corresponda, la utilización de una revisión anterior a la emisión (Ref.: Apartado R410.18); y
- (c) cualquier propuesta para continuar como auditor de acuerdo con el apartado R410.21.

Hacer pública información relacionada con los honorarios

410.29 A1 A la vista del interés público de las auditorías de las entidades de interés público, es positivo para los grupos de interés visibilizar las relaciones profesionales entre la firma y el cliente de auditoría que se podrían razonablemente considerar relevantes para la evaluación de la independencia de la firma. En un gran número de jurisdicciones, ya existen requerimientos relativos a la revelación de honorarios por el cliente de auditoría tanto por la auditoría como por servicios distintos de la auditoría, pagados y pendientes de pago a la firma y a las firmas de la red. A menudo se requiere desagregar dichos honorarios por servicios distintos de la auditoría en diferentes categorías.

R410.30 Si las disposiciones legales o reglamentarias no requieren que el cliente de auditoría revele los honorarios por la auditoría, por servicios distintos de la auditoría, pagados o pendientes de pago a la firma y a las firmas de la red e información acerca de la dependencia de los honorarios, la firma discutirá con los responsables del gobierno de la entidad de un cliente que es una entidad de interés público:

- (a) el beneficio para los grupos de interesados en el cliente de que el cliente revele esa información que no es requerida por las disposiciones legales y reglamentarias de un modo que se considera adecuado, teniendo en cuenta la disponibilidad temporal y la accesibilidad de la información; y
- (b) la información que podría mejorar el conocimiento de los usuarios con respecto a los honorarios pagados o pendientes de pago y su impacto en la independencia de la firma.

410.30 A1 Algunos ejemplos de información con respecto a los honorarios pagados o pendientes de pago y su impacto en la independencia de la firma incluyen:

- Información comparativa de los honorarios del ejercicio anterior por la auditoría y por servicios distintos de la auditoría.
- La naturaleza de los servicios y sus correspondientes honorarios revelados de acuerdo con el apartado R410.31(b).
- Salvaguardas aplicadas cuando los honorarios totales procedentes de un cliente representen o puedan representar más del 15% de los honorarios totales percibidos por la firma.

R410.31 Después de la discusión con los responsables del gobierno de la entidad como se establece en el apartado R410.30, en la medida en que el cliente de auditoría que es una entidad de interés público no revele la información relevante, de acuerdo con el apartado R410.32, la firma hará públicos:

- (a) los honorarios pagados o pendientes de pago a la firma o a firmas de la red por la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión;
- (b) los honorarios, distintos de los revelados de acuerdo con (a), facturados al cliente por la prestación de servicios por la firma o por una firma de la red durante el periodo cubierto por los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión. Con este fin, dichos honorarios solo incluirán honorarios cobrados al cliente y a las entidades vinculadas a este sobre las que tiene un control directo o indirecto y se consolidan en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión;
- (c) cualquier honorario, distinto de los revelados de acuerdo con (a) y (b), facturados a cualquier otra entidad vinculada controlada directa o indirectamente por el cliente de auditoría por la prestación de servicios por la firma o por una firma de la red, cuando la firma sabe, o tiene motivos para creer, que dichos honorarios son relevantes para la evaluación de la independencia de la firma;
- (d) si fuera aplicable, el hecho de que los honorarios totales procedentes del cliente de auditoría representen, o puedan representar, más del 15% de los honorarios totales percibidos por la firma durante dos años consecutivos y el año en que se produjo esta situación por primera vez.

410.31 A1 La firma puede también revelar otra información con respecto a los honorarios que mejore el conocimiento de los usuarios sobre los honorarios pagados o pendientes de pago y la independencia de la firma, como los ejemplos descritos en el apartado 410.30 A1.

410.31 A2 Los factores que podría considerar la firma al determinar lo requerido por el apartado R410.31(c) se establecen en el apartado R410.26 A1.

410.31 A3 Al revelar información con respecto a los honorarios en cumplimiento del apartado R410.31, la firma puede hacerlo de un modo que se considere adecuado teniendo en cuenta la disponibilidad temporal y la accesibilidad de la información para los grupos de interés, por ejemplo:

- En la página web de la firma.
- En el informe de transparencia de la firma.
- En un informe sobre la calidad de la auditoría.
- Mediante una comunicación personalizada a grupos de interés específicos, por ejemplo, una carta a los accionistas.
- En el informe de auditoría.

R410.32 Como excepción al apartado R410.31, la firma puede decidir no hacer pública la información descrita en el apartado R410.31 relativa a:

- (a) una entidad dominante que también prepara estados financieros de grupo siempre que la firma o una firma de la red expresen una opinión sobre los estados financieros del grupo; o

- (b) una entidad que esté totalmente controlada (directa o indirectamente) por otra entidad de interés público siempre que:
 - (i) la entidad se consolide en unos estados financieros de grupo preparados por esa otra entidad de interés público; y
 - (ii) la firma o una firma de la red expresen una opinión sobre los estados financieros de ese grupo.

Consideraciones para clientes de encargos de revisión

R410.33 Esta sección establece requerimientos de que la firma comunique información relacionada con los honorarios percibidos de un cliente de auditoría que es una entidad de interés público y de hacer pública información relacionada con los honorarios en la medida en que el cliente no revele esa información. Como excepción a esos requerimientos, la firma puede decidir no comunicar o no perseguir que se revele esa información cuando un cliente de un encargo de revisión no es también cliente de auditoría.

MODIFICACIONES CONSECUENTES Y DE CONCORDANCIA PROPUESTAS

SECCIÓN 120

EL MARCO CONCEPTUAL

....

Consideraciones para auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento

Independencia

120.15 A1 A los profesionales de la contabilidad en ejercicio las *Normas Internacionales de Independencia* les requieren ser independientes cuando llevan a cabo auditorías, revisiones u otros encargos de aseguramiento. La independencia va ligada a los principios fundamentales de objetividad e integridad. 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.

120.15 A2 Las *Normas Internacionales de Independencia* establecen requerimientos y guías de aplicación sobre cómo aplicar el marco conceptual para mantener la independencia al llevar a cabo auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento. Se requiere que los profesionales de la contabilidad y las firmas cumplan estas normas con el fin de ser independientes en la ejecución dichos encargos. El marco conceptual para identificar y hacer frente a las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales se aplica del mismo modo en relación con el cumplimiento de los requerimientos de independencia. Las categorías de amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales que se describen en el apartado 120.6 A3 son así mismo las categorías de amenazas en relación con el cumplimiento de los requerimientos de independencia.

120.15 A3 Las condiciones, las políticas y los procedimientos descritos en los apartados 120.6 A1 y 120.8 A2 que podrían facilitar la identificación y evaluación de las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales se podrían considerar también factores relevantes en la identificación y evaluación de las amenazas en relación con la independencia. En el contexto de las auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento, la existencia de un sistema de gestión de la calidad diseñado e implementado por la firma de conformidad con las normas de gestión de la calidad emitidas por el IAASB es un ejemplo de dichas condiciones, políticas y procedimientos.

SECCIÓN 270

PRESIONES PARA INCUMPLIR LOS PRINCIPIOS FUNDAMENTALES

Requerimientos y guía de aplicación

General

R270.3 El profesional de la contabilidad:

- (a) no permitirá que las presiones ejercida por terceros origine un incumplimiento de los principios fundamentales o
- (b) no presionará a terceros cuando sepa, o tenga motivos para creer, que tendría como resultado que esos terceros incumplieran los principios fundamentales.

270.3 A1 El profesional de la contabilidad podría enfrentarse a presiones que originan amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales, por ejemplo una amenaza de intimidación, cuando realiza una actividad profesional. Las presiones podrían ser explícitas o implícitas y proceder de:

- la entidad para la que trabaja, por ejemplo, de un colega o de un superior.
- una persona o entidad ajenas tales como un proveedor, cliente o prestamista.
- objetivos y expectativas internos o externos.

270.3 A2 Los ejemplos de presiones que podrían tener como resultado amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales incluyen:

- Presiones relacionadas con conflictos de intereses:
 - Presiones de un familiar que intenta ser proveedor de la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad para que le seleccione antes que a otro posible proveedor.

Véase también la sección 210 *Conflictos de intereses*.

- ...
- Presiones relacionadas con el nivel de honorarios
 - Las presiones ejercidas por un profesional de la contabilidad sobre otro profesional de la contabilidad para prestar servicios con un nivel de honorarios que no permite disponer de los recursos suficientes y adecuados (incluidos los recursos humanos, tecnológicos e intelectuales) para realizar los servicios de conformidad con las normas técnicas y profesionales.

Véase también la Sección 330 Honorarios y otros tipos de remuneración

270.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas originadas por presiones incluyen:

- La intención de la persona que está ejerciendo la presión y la naturaleza y extensión de esa presión.
-

SECCIÓN 320

NOMBRAMIENTOS PROFESIONALES

...

Requerimientos y guía de aplicación

Aceptación de clientes y de encargos

General

- 320.3 A1 Por ejemplo, asuntos cuestionables relacionados con el cliente (sus propietarios, la dirección o sus actividades) podrían originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios de integridad o de comportamiento profesional. Asuntos que, si son conocidos, podrían originar esa amenaza incluyen la participación del cliente en actividades ilegales, la deshonestidad, prácticas de información financiera cuestionables u otro comportamiento poco ético.
- 320.3 A2 ...
- 320.3 A3 Se origina una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento de los principios de competencia y diligencia profesionales si el equipo del encargo no posee, o no puede adquirir, las competencias para prestar los servicios profesionales.
- 320.3 A4 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:
- un adecuado conocimiento de:
 - La naturaleza de los negocios del cliente;
 - la complejidad de sus operaciones;
 - los requerimientos del encargo y
 - el propósito, la naturaleza y el alcance del trabajo a realizar.
 - conocimiento de los correspondientes sectores o materia objeto de análisis.
 - experiencia en relación con los requerimientos normativos o de información relevantes.
 - La existencia de políticas y procedimientos de control de calidad diseñados para proporcionar una seguridad razonable de que los encargos se aceptan únicamente cuando se pueden realizar de modo competente.
 - El nivel de los honorarios y hasta qué punto están en relación con los recursos requeridos, teniendo en cuenta las prioridades comerciales y de mercado del profesional de la contabilidad.
- 320.3 A5 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a...

SECCIÓN 330

HONORARIOS Y OTROS TIPOS DE REMUNERACIÓN

...

Guía de aplicación

Nivel de honorarios

- 330.3 A1 El nivel de los honorarios ~~propuestos~~ podría afectar la capacidad del profesional de la contabilidad de prestar servicios profesionales de conformidad con las normas técnicas y profesionales.
- 330.3 A2 El profesional de la contabilidad podría proponer los honorarios que considere apropiados. Proponer unos honorarios inferiores a los de otro profesional de la contabilidad no es, en sí, poco ético. No obstante, el nivel de los honorarios propuestos origina una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento del principio profesional de competencia y diligencia profesionales si los honorarios propuestos son tan bajos que podría resultar difícil llevar a cabo el encargo de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.
- 330.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:
- Si el cliente conoce las condiciones del encargo y, en especial, la base sobre la que se determinan ~~calculan~~ los honorarios y los servicios cubiertos ~~por los honorarios propuestos~~.
 - Si el nivel de honorarios es fijado por un tercero independiente, como un organismo regulador.
- 330.3 A4 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:
- Ajustar el nivel de honorarios al alcance del encargo.
 - Recurrir a un revisor competente para que revise el trabajo realizado.

SECCIÓN 400

APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL EN RELACIÓN CON LA INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN

Introducción

General

Es en el interés público y requerido por el Código que los profesionales de la contabilidad en ejercicio sean independientes cuando llevan a cabo encargos de auditoría o de revisión.

400.2 Salvo indicación en contrario esta parte se aplica tanto a encargos de auditoría como de revisión. Los términos auditoría, equipo de auditoría, encargo de auditoría, cliente de auditoría e informe de auditoría se aplican asimismo a la revisión, equipo del encargo de revisión, encargo de revisión, cliente de un encargo de revisión e informe de revisión.

400.3 Esta parte....

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

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 y guías de aplicación específicos pertinentes para la aplicación del marco conceptual en la identificación, evaluación y tratamiento de las amenazas en relación con la independencia originadas por los honorarios cobrados a clientes de encargos de aseguramiento ~~esas~~ circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

Honorarios pagados por el cliente del encargo de aseguramiento

905.3 A1 Cuando los honorarios son negociados con el cliente del encargo de aseguramiento y pagados por él, se origina una amenaza de interés propio y se podría originar una amenaza de intimidación en relación con la independencia.

905.3 A2 La aplicación del marco conceptual requiere que antes de que la firma acepte un encargo de aseguramiento de un cliente de un encargo aseguramiento, la firma determine si las amenazas en relación con la independencia originadas por los honorarios propuestos al cliente están a un nivel aceptable. La aplicación del marco conceptual también requiere que la firma vuelva a

evaluar esas amenazas cuando los hechos y las circunstancias cambian durante el periodo de contratación.

905.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas originadas cuando los honorarios son pagados por el cliente del encargo de aseguramiento incluyen:

- El nivel de los honorarios del encargo de aseguramiento y hasta qué punto están en relación con los recursos requeridos, teniendo en cuenta las prioridades comerciales y de mercado de la firma.
- El grado de dependencia entre el nivel de los honorarios del servicio y el resultado de este.
- El nivel de los honorarios en el contexto del servicio que prestará la firma o una firma de la red.
- La significatividad del cliente para la firma o para el socio.
- La naturaleza del cliente.
- La naturaleza del encargo de aseguramiento.
- El grado de implicación de los responsables del gobierno de la entidad en el acuerdo de los honorarios.
- Si el nivel de honorarios es fijado por un tercero independiente, como un organismo regulador.

905.3 A4 Las condiciones, políticas y procedimientos descritos en los apartados 120.15 A3 (en especial la existencia de un sistema de gestión de la calidad diseñado e implementado por una firma de conformidad con las normas de gestión de la calidad emitidas por el IAASB) también pueden tener un impacto sobre la evaluación de si las amenazas en relación con la independencia están a un nivel aceptable.

905.3 A5 Los requerimientos y guías de aplicación que figuran a continuación identifican circunstancias que quizás requieran una evaluación adicional al determinar si las amenazas están a un nivel aceptable. Para esas circunstancias, las guías de aplicación incluyen ejemplos de factores adicionales que podrían ser relevantes al evaluar las amenazas.

Nivel de honorarios para encargos de aseguramiento

905.4 A1 Determinar los honorarios que se deben cobrar al cliente de encargos de aseguramiento, tanto por encargos de aseguramiento como por otros servicios, es una decisión empresarial de la firma teniendo en cuenta los hechos y las circunstancias relevantes para ese encargo en particular, incluidos los requerimientos de las normas técnicas y profesionales.

905.4 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas de interés propio y de intimidación originadas por el nivel de los honorarios de un encargo de aseguramiento pagados por el cliente del encargo de aseguramiento incluyen:

- El fundamento comercial de la firma en relación con los honorarios del encargo de aseguramiento.
- Si el cliente ha ejercido o está ejerciendo presiones indebidas para reducir los honorarios del encargo de aseguramiento.

905.4 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esas amenazas incluyen:

- Que un revisor competente que no participa en el encargo de aseguramiento valore la razonabilidad de los honorarios propuestos teniendo en cuenta el alcance y la complejidad del encargo.
- Que un revisor competente que no haya participado en el encargo de aseguramiento revise el trabajo realizado.

Honorarios contingentes

905.~~56~~ 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.~~67~~ Una firma no cobrará directa o indirectamente honorarios contingentes por un encargo de auditoría.

R905.~~78~~ 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.~~79~~ A1 Los apartados R905.~~67~~ y R905.~~78~~ 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 podría tener un impacto en el nivel de la amenaza por interés propio ~~aún se podría generar una amenaza de interés propio.~~

905.~~79~~ 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.~~79~~ 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.

Honorarios totales— Honorarios impagados

905.84 A1 ~~El nivel de la amenaza de interés propio se podría ver afectado si los honorarios a pagar por el cliente del encargo de aseguramiento por el encargo de aseguramiento o por otros servicios permanecen impagados durante el periodo del encargo de aseguramiento. 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.~~

~~905.8 A2 Por lo general se espera que la firma obtenga ~~exija~~ el pago de dichos honorarios antes de la emisión del informe de aseguramiento 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~~~~

~~905.8 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza de interés propio incluyen:~~

- ~~La significatividad para la firma de los honorarios impagados.~~
- ~~La duración del impago de los honorarios.~~
- ~~La valoración por la firma de la capacidad y disposición del cliente o de otra parte interesada de pagar los honorarios impagados.~~

~~905.84 A43 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.~~

~~R905.95 Cuando una parte significativa de los honorarios debidos por un cliente de un encargo de aseguramiento permanece impagada durante un tiempo prolongado, la firma determinará:~~

- ~~(a) si los honorarios impagados se podrían equiparar a un préstamo al cliente, en cuyo caso son aplicables los requerimientos y guías de aplicación establecidos en la sección 911;~~
~~y~~
- ~~(b) si es adecuado que la firma sea nombrada de nuevo o continúe el encargo de aseguramiento.~~

Honorarios totales – Dependencia de los honorarios Honorarios – ImpORTE relativo

905.103-A1 Cuando los honorarios totales procedentes de un cliente de un encargo de aseguramiento generados por la firma que expresa la conclusión en un encargo de aseguramiento representan una parte importante de los honorarios totales de esa firma, la dependencia ~~en~~ ~~respecto a dicho cliente~~ y la preocupación sobre la posibilidad de ~~perder el cliente, originan una~~ ~~perderlos afectan al nivel de la~~ amenaza de interés propio ~~e-y originan una amenaza~~ de intimidación.

~~905.10 A2 Se originan amenazas de interés propio y de intimidación en las circunstancias descritas en el apartado 905.10 A1 incluso si el cliente del encargo de aseguramiento no es responsable de la negociación o del pago de los honorarios del encargo de aseguramiento.~~

905.10 A3 Al calcular los honorarios totales de la firma, esta puede utilizar información disponible sobre el anterior ejercicio y estimar la proporción sobre la base de esa información si es adecuado.

905.103 A42 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas de interés propio y de intimidación incluyen:

- La estructura operativa de la firma.
- Si se espera que la firma se diversifique de tal forma que se reduzca cualquier dependencia del cliente del encargo de aseguramiento. Si la firma está bien implantada o si es nueva.
- ~~La significatividad cualitativa y/o cuantitativa del cliente para la firma.~~

905.10 A53 ~~Un ejemplo de actuación~~ Los ejemplos de actuaciones que podrían ser una salvaguardas para hacer frente a esas amenazas ~~es amenaza de interés propio o de intimidación~~ es incluyen ~~incrementar la base de clientes de la firma para reducir la dependencia del cliente de aseguramiento~~:

- Reducir la magnitud de los servicios que no son de aseguramiento que se prestan al cliente.
- Incrementar la base de clientes para reducir la dependencia del cliente de encargos de aseguramiento.

905.103 A64 ~~También s~~ Se origina una amenaza de interés propio o de intimidación cuando los honorarios generados por la una 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.

905.10 A7 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- La significatividad cualitativa y cuantitativa del cliente del encargo de aseguramiento para el socio.
- La dependencia de la remuneración del socio de los honorarios procedentes del cliente.

905.103 A85 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio o de intimidación incluyen:

- La revisión de su trabajo por un revisor competente que no haya sido miembro del equipo del encargo de aseguramiento.
- Asegurarse de que los honorarios generados por la firma procedentes del cliente del encargo de aseguramiento no influyan significativamente en la remuneración del socio.
- Incrementar la base de clientes del socio para reducir la dependencia del ~~cliente del~~ encargo de aseguramiento.

FECHA DE ENTRADA EN VIGOR

- La sección 410 revisada y las modificaciones consecuentes a la parte 4A serán aplicables a las auditorías de estados financieros de periodos que se inicien a partir del 15 de diciembre de 2022.
- La sección 905 revisada en relación con encargos de aseguramiento con respecto a materias subyacentes objeto de análisis que abarcan periodos de tiempo será aplicable a encargos de aseguramiento correspondientes a periodos que se inicien a partir del 15 de diciembre de 2022; en otro caso, será aplicable a partir del 15 de diciembre de 2022.
- Las modificaciones de concordancia y consecuentes a otras secciones del Código entrarán en vigor el 15 de diciembre de 2022.

Se permite su aplicación anticipada.

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 © abril de 2021 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

Este Pronunciamiento Final: *Revisiones de las disposiciones del Código relacionadas con los honorarios* del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA) publicado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en abril de 2021 en inglés, ha sido traducido al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) en diciembre de 2022 y se reproduce con permiso de la IFAC. El proceso de traducción del Pronunciamiento Final: *Revisiones de las disposiciones del Código relacionadas con los honorarios* 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: *Revisiones de las disposiciones del Código relacionadas con los honorarios* es el publicado por la IFAC en lengua inglesa. La IFAC no asume responsabilidad alguna sobre la exactitud e integridad de la traducción ni por acciones que se puedan derivar como resultado de esta.

Texto en inglés del Pronunciamiento Final: *Revisiones de las disposiciones del Código relacionadas con los honorarios* © 2021 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Referencia **ES-ICJCE-T-OA54-2022**

Texto en español del Pronunciamiento Final: *Revisiones de las disposiciones del Código relacionadas con los honorarios* © 2022 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Título original: Final Pronouncement: *Revisions to the Fee-related provisions of the Code April 2021*. ISBNXXXX

Contacte con permissions@ifac.org para obtener permiso para reproducir, almacenar, transmitir o hacer otros usos similares de este documento

Publicado por:





**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