

International Ethics Standards Board for Accountants®

Codi d'Ètica per a Professionals de la Comptabilitat

Edició 2009

Versió original



ACCID

Associació
Catalana de
Comptabilitat i
Direcció

Col·legi
de Censors Jurats
de Comptes
de Catalunya



EL CØL·L3G1

Aquesta publicació ha estat publicada per la International Federation of Accountants (IFAC). La seva missió és servir a l'interès públic mitjançant la contribució al desenvolupament de normes i guies d'alta qualitat, facilitant l'adopció i implementació de normes i guies d'alta qualitat, contribuint al desenvolupament d'organitzacions de comptabilitat fortes i a firmes professionals de la comptabilitat d'alta qualitat i manifestant-se en temes d'interès públic. Aquesta publicació pot ser descarregada per ús personal o adquirida al web de l'International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®) www.ethicsboard.org.

El *Code of Ethics for Professional Accountants*, els esborranys per comentari, els documents de consulta i altres publicacions de l'IESBA són publicades i estan sotmeses a drets d'autor per la IFAC. El text aprovat és el text en llengua anglesa.

L'IESBA i la IFAC no accepten cap responsabilitat per pèrdues causades a qualsevol persona que actuï o deixi de fer-ho per confiar en els materials que conté aquesta publicació, ja sigui deguda a negligència o a qualsevol altre motiu.

'International Ethics Standards Board for Accountants', '*Code of Ethics for Professional Accountants*', 'International Federation of Accountants', 'IESBA', 'IFAC', el logotip de l'IESBA i el de la IFAC són marques comercials o marques registrades i de servei de la IFAC als Estats Units d'Amèrica i a altres països.

Copyright © July 2009 per la International Federation of Accountants (IFAC). Reservats tots els drets. Es requereix permís per escrit de la IFAC per reproduir, emmagatzemar, transmetre o fer usos similars d'aquest document. Contacte: permissions@ifac.org.

ISBN 978-1-60815-035-9

Aquest *Codi d'Ètica per a Professionals de la Comptabilitat* publicat per l'International Ethics Standards Board of Accountants (IESBA) de la International Federation of Accountants (IFAC) al juliol del 2009 en llengua anglesa, ha estat traduït al català per l'Associació Catalana de Comptabilitat i Direcció (ACCID) i el Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya (CCJCC) al juliol del 2015 i es reproduïx amb el permís de la IFAC. El procés seguit per a la traducció del *Codi d'Ètica per a Professionals de la Comptabilitat* ha estat considerat per la IFAC i la traducció s'ha dut a terme d'acord amb el document de política "*Política de Traducció i Reproducció de Normes Publicades per la Federació Internacional de Comptadors*". El text aprovat del *Codi d'Ètica per a Professionals de la Comptabilitat* de la IFAC és el que ha estat publicat per aquest organisme en llengua anglesa.

Text en llengua anglesa del *Codi d'Ètica per a Professionals de la Comptabilitat* © 2009 per la International Federation of Accountants (IFAC). Reservats tots els drets.

Text en llengua catalana del *Codi d'Ètica per a Professionals de la Comptabilitat* © 2015 per la International Federation of Accountants (IFAC). Reservats tots els drets.

Títol original: *Code of Ethics for Professional Accountants* ISBN: 978-1-60815-035-9

CODI D'ÈTICA PER A PROFESSIONALS DE LA COMPTABILITAT

CONTINGUT

	Pàgina
<u>PRÒLEG</u>	5
<u>PART A: APLICACIÓ GENERAL DEL CODI</u>	6
100 <u>Introducció i principis fonamentals</u>	7
110 <u>Integritat</u>	15
120 <u>Objectivitat</u>	16
130 <u>Competència i diligència professionals</u>	17
140 <u>Confidencialitat</u>	18
150 <u>Comportament professional</u>	21
<u>PART B: PROFESSIONALS DE LA COMPTABILITAT EN EXERCICI</u>	22
200 <u>Introducció</u>	23
210 <u>Nomenament professional</u>	30
220 <u>Conflictes d'interessos</u>	35
230 <u>Segones opinions</u>	37
240 <u>Honoraris i altres tipus de remuneració</u>	38
250 <u>Màrqueting de serveis professionals</u>	41
260 <u>Regals i invitacions</u>	42
270 <u>Custòdia dels actius d'un client</u>	43
280 <u>Objectivitat – Tots els serveis</u>	45
290 <u>Independència – Encàrrecs d'auditoria i de revisió</u>	47
291 <u>Independència – Altres encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat</u>	125

<u>PART C: PROFESSIONALS DE LA COMPTABILITAT EN L'EMPRESA</u>	171
300 <u>Introducció</u>	172
310 <u>Possibles conflictes</u>	177
320 <u>Preparació i presentació d'informació</u>	179
330 <u>Actuació amb suficient especialització</u>	181
340 <u>Interessos financers</u>	183
350 <u>Incentius</u>	185
 <u>DEFINICIONS</u>	 188
 <u>TAULA D'EQUIVALÈNCIES</u>	 198
 <u>DATA D'ENTRADA EN VIGOR</u>	 200

PRÒLEG

La missió de la Federació Internacional de Comptadors (International Federation of Accountants - IFAC), tal com es va establir al moment que es constituí, és servir a l'interès públic, continuar enfortint la professió comptable al món, contribuir al desenvolupament d'economies internacionals sòlides mitjançant l'establiment de normes professionals d'alta qualitat i la promoció d'adherir-s'hi, fomentar la convergència internacional d'aquestes normes i pronunciar-se sobre qüestions d'interès públic allí on l'especialització de la professió és més rellevant. En compliment d'aquesta missió, el Consell de la IFAC ha establert el Consell de Normes Internacionals d'Ètica per a Comptadors (International Ethics Standards Board for Accountants) la finalitat del qual és desenvolupar i emetre, sota la seva pròpia autoritat, normes d'ètica d'alta qualitat i altres pronunciaments, perquè siguin utilitzats pels professionals de la comptabilitat a tot el món.

Aquest Codi d'Ètica per a Professionals de la Comptabilitat estableix requeriments d'ètica per als professionals de la comptabilitat. Un organisme membre de la IFAC o una firma no aplicaran normes menys exigents que les que figuren en aquest Codi. No obstant això, si les disposicions legals i reglamentàries prohibeixen a un organisme membre de la IFAC o a una firma el compliment de determinades parts d'aquest Codi, en compliran totes les altres parts del mateix.

Algunes jurisdiccions poden tenir requeriments i directrius que difereixen dels que es contenen en aquest Codi. En aquestes jurisdiccions, cal que els professionals de la comptabilitat coneguin aquestes diferències i compleixin els requeriments i directrius més estrictes, tret que ho prohibeixin les disposicions legals i reglamentàries.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

PART A: APLICACIÓ GENERAL DEL CODI

	Pàgina
Secció 100 <u>Introducció i principis fonamentals</u>	7
Secció 110 <u>Integritat</u>	15
Secció 120 <u>Objectivitat</u>	16
Secció 130 <u>Competència i diligència professionals</u>	17
Secció 140 <u>Confidencialitat</u>	18
Secció 150 <u>Comportament professional</u>	21

SECCIÓ 100

Introducció i principis fonamentals

100.1 Una característica que identifica la professió comptable és que assumeix la responsabilitat d'actuar en interès públic. En conseqüència, la responsabilitat d'un professional de la comptabilitat no consisteix exclusivament a satisfer les necessitats d'un determinat client o de l'entitat per a la qual treballa. En la seva actuació en interès públic, el professional de la comptabilitat acatarà i complirà aquest Codi. Si les disposicions legals i reglamentàries prohibeixen al professional de la comptabilitat el compliment d'alguna part d'aquest Codi, en complirà totes les altres.

100.2 Aquest Codi conté tres parts. La Part A estableix els principis fonamentals d'ètica professional per als professionals de la comptabilitat i proporciona un marc conceptual que aquests aplicaran amb la finalitat de:

- (a) identificar les amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals;
- (b) avaluar la importància de les amenaces que s'han identificat; i
- (c) quan calgui, aplicar salvaguardes per eliminar les amenaces o reduir-les a un nivell acceptable. Les salvaguardes són necessàries quan el professional de la comptabilitat determina que les amenaces superen un nivell del qual un tercer, amb judici i ben informat, sospesant tots els fets i circumstàncies específics coneguts pel professional de la comptabilitat en aquest moment, probablement conclouria que no compromet el compliment dels principis fonamentals.

En l'aplicació del present marc conceptual, el professional de la comptabilitat utilitzarà el seu judici professional.

100.3 Les Parts B i C descriuen la manera en què s'aplica el marc conceptual en determinades situacions. Ofereixen exemples de salvaguardes que poden resultar adequades per fer front a les amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals. També descriuen situacions en les quals no es disposa de salvaguardes per fer front a aquestes amenaces i, en

conseqüència, ha d'evitar-se la circumstància o la relació que origina les amenaces. La Part B s'aplica als professionals de la comptabilitat en exercici. La Part C s'aplica als professionals de la comptabilitat en l'empresa. És possible que els professionals de la comptabilitat en exercici trobin que la part C és rellevant per a les seves circumstàncies particulars.

- 100.4 La utilització del temps verbal futur en aquest Codi assenyala una obligació per al professional de la comptabilitat o per a la firma de complir la disposició específica en la qual s'utilitza. El compliment és obligatori excepte si aquest Codi autoritza una excepció.

Principis fonamentals

- 100.5 El professional de la comptabilitat complirà els següents principis fonamentals:
- (a) *Integritat* – ser franc i honest en totes les relacions professionals i empresarials.
 - (b) *Objectivitat* – no permetre que prejudicis, conflicte d'interessos o influència indeguda de tercers prevalguin sobre els judicis professionals o empresarials.
 - (c) *Competència i diligència professionals* – mantenir el coneixement i l'aptitud professionals al nivell necessari per assegurar que el client o l'entitat per a la qual treballa reben els serveis professionals competents basats en els últims avanços de la pràctica, de la legislació i de les tècniques i actuar amb diligència i de conformitat amb les normes tècniques i professionals aplicables.
 - (d) *Confidencialitat* – respectar la confidencialitat de la informació obtinguda com a resultat de relacions professionals i empresarials i, en conseqüència, no revelar aquesta informació a tercers sense l'autorització adequada i específica, tret que existeixi un dret o deure legal o professional de revelar-la, ni fer ús de la informació en profit propi o de tercers.

- (e) *Comportament professional* – complir les disposicions legals i reglamentàries aplicables i evitar qualsevol actuació que pugui desacreditar a la professió.

Cadascun dels principis fonamentals s'analitza amb més detall en les Seccions 110 a 150.

El marc conceptual

- 100.6 Les circumstàncies en les quals els professionals de la comptabilitat desenvolupen la seva activitat poden originar amenaces específiques en relació amb el compliment dels principis fonamentals. És impossible definir cadascuna de les situacions que origina amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals i especificar l'actuació adequada. A més, la naturalesa dels encàrrecs i de les assignacions de treball pot diferir i, en conseqüència, poden sorgir amenaces diferents en el qual cas serà necessària l'aplicació de salvaguardes diferents. En conseqüència, en aquest Codi s'estableix un marc conceptual que requereix que el professional de la comptabilitat identifiqui, avaluï i faci front a les amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals. L'establiment d'un marc conceptual facilita al professional de la comptabilitat el compliment dels requeriments d'ètica d'aquest Codi i de la seva responsabilitat d'actuar en interès públic. S'adapta a nombroses variacions en les circumstàncies que originen amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals i pot dissuadir el professional de la comptabilitat de concloure que una situació està permesa si no es prohibeix específicament.
- 100.7 Quan el professional de la comptabilitat identifica amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals i, sobre la base d'una avaluació d'aquestes, determina que no estan en un nivell acceptable, determinarà si es disposa de salvaguardes adequades que es puguin aplicar per eliminar les amenaces o reduir-les a un nivell acceptable. Per realitzar aquesta determinació, el professional de la comptabilitat farà ús del seu judici professional i tindrà en compte si un tercer, amb judici i ben

informat, sospesant tots els fets i circumstàncies específics coneguts pel professional de la comptabilitat en aquest moment, probablement conclouria que l'aplicació de les salvaguardes elimina o redueix les amenaces a un nivell acceptable de tal manera que no perilli el compliment dels principis fonamentals.

- 100.8 El professional de la comptabilitat avaluarà qualsevol amenaça en relació amb el compliment dels principis fonamentals quan conegui, o podria esperar-se raonablement que conegui, circumstàncies o relacions que en poden comprometre el compliment.
- 100.9 El professional de la comptabilitat tindrà en compte els factors qualitius i quantitatius en avaluar la importància d'una amenaça. En l'aplicació del marc conceptual, el professional de la comptabilitat pot trobar situacions en les quals les amenaces no es poden eliminar o reduir a un nivell acceptable, bé perquè l'amenaça és massa important o bé perquè no es disposa de salvaguardes adequades o perquè aquestes no es poden aplicar. En tals situacions, el professional de la comptabilitat refusarà prestar el servei professional específic de què es tracti o el discontinuarà, o, quan calgui, renunciarà a l'encàrrec (en el cas d'un professional de la comptabilitat en exercici) o a l'entitat per a la qual treballa (en el cas d'un professional de la comptabilitat en l'empresa).
- 100.10 Pot succeir que el professional de la comptabilitat incompleixi inadvertidament una disposició d'aquest Codi. Segons la naturalesa i importància de la qüestió, es pot considerar que aquest incompliment inadvertit no compromet el compliment dels principis fonamentals sempre que, una vegada descobert, es corregeixi amb promptitud i s'apliquin totes les salvaguardes que siguin necessàries.
- 100.11 Quan el professional de la comptabilitat es troba amb circumstàncies inusuals en les quals l'aplicació d'un requeriment específic del Codi pot tenir un resultat desproporcionat o que vagi en contra de l'interès públic, es recomana que consulti un organisme membre de la IFAC o el regulador competent.

Amenaces i salvaguardes

100.12 Les amenaces poden ser originades per una àmplia gamma de relacions i de circumstàncies. Quan una relació o una circumstància originen una amenaça, aquesta amenaça podria comprometre, o es podria pensar que compromet, el compliment pel professional de la comptabilitat dels principis fonamentals. Una circumstància o una relació poden originar més d'una amenaça, i una amenaça pot afectar el compliment de més d'un principi fonamental. Les amenaces es poden classificar en una o més de les següents categories:

- (a) Amenaça d'interès propi – amenaça que un interès, financer o un altre, influeixin de manera inadequada en el judici o en el comportament del professional de la comptabilitat;
- (b) Amenaça d'autorevisió – amenaça que el professional de la comptabilitat no avaluï adequadament els resultats d'un judici realitzat o d'un servei prestat amb anterioritat per ell mateix o per una altra persona de la firma a la qual pertany o de l'entitat per a la qual treballa, que el professional de la comptabilitat utilitzarà com a base per arribar a una conclusió com a part d'un servei actual;
- (c) Amenaça d'advocacia – amenaça que un professional de la comptabilitat promogui la posició d'un client o de l'entitat per a la qual treballa fins al punt de posar en perill la seva objectivitat;
- (d) Amenaça de familiaritat – amenaça que, a causa d'una relació perllongada o estreta amb un client o amb l'entitat per a la qual treballa, el professional de la comptabilitat es mostri massa afí als seus interessos o accepti amb massa facilitat el seu treball; i
- (e) Amenaça d'intimidació – amenaça que pressions reals o percebudes, inclosos els intents d'exercir una influència indeguda sobre el professional de la comptabilitat, el dissuadeixin d'actuar amb objectivitat.

Les Parts B i C d'aquest Codi expliquen la manera en què es poden originar aquests tipus d'amenaces per als professionals de la comptabilitat

en exercici i per als professionals de la comptabilitat en l'empresa, respectivament. Els professionals de la comptabilitat en exercici també poden trobar la part C rellevant per a les seves circumstàncies particulars.

100.13 Les salvaguardes són actuacions o altres mesures que poden eliminar les amenaces o reduir-les a un nivell acceptable. Es poden dividir en dues grans categories:

- (a) salvaguardes instituïdes per la professió o per les disposicions legals i reglamentàries; i
- (b) salvaguardes en l'entorn de treball.

100.14 Les salvaguardes instituïdes per la professió o per les disposicions legals o reglamentàries inclouen:

- Requeriments de formació teòrica i pràctica i d'experiència per a l'accés a la professió.
- Requeriments de formació professional continuada.
- Normativa relativa al govern corporatiu.
- Normes professionals.
- Seguiment per un organisme professional o pel regulador i procediments disciplinaris.
- Revisió externa, realitzada per un tercer legalment habilitat, dels informes, declaracions, comunicacions o de la informació produïda per un professional de la comptabilitat.

100.15 En les Parts B i C d'aquest Codi es comenten les salvaguardes en l'entorn de treball en el cas dels professionals de la comptabilitat en exercici i en el cas dels professionals de la comptabilitat en l'empresa, respectivament.

100.16 Determinades salvaguardes poden incrementar la probabilitat d'identificar o de descoratjar un comportament poc ètic. Aquestes salvaguardes, que poden ser instituïdes pels organismes professionals, per les disposicions legals i reglamentàries o per les entitats o empreses que donen ocupació, inclouen:

- Sistemes de reclamacions efectius i ben publicitats, gestionats per les entitats o empreses que donen ocupació, pels organismes professionals o pel regulador, que permeten que els treballadors, les empreses i el públic en general puguin cridar l'atenció sobre un comportament no professional o poc ètic.
- La imposició explícita del deure d'informar sobre els incompliments dels requeriments d'ètica.

Resolució de conflictes d'ètica

100.17 En el compliment dels principis fonamentals, el professional de la comptabilitat es pot veure obligat a resoldre un conflicte.

100.18 Quan s'iniciï un procés de resolució de conflictes, tant formal com informal, els següents factors poden ser rellevants, bé sigui de forma individual o conjuntament amb altres factors:

- (a) fets rellevants;
- (b) qüestions d'ètica de les quals es tracta;
- (c) principis fonamentals relacionats amb la qüestió de la qual es tracta;
- (d) procediments interns establerts; i
- (e) vies d'actuació alternatives.

Després d'haver considerat els factors rellevants, el professional de la comptabilitat determinarà la via d'actuació adequada, sospesant les conseqüències de cada possible via d'actuació. Si la qüestió continua sense resoldre's, el professional de la comptabilitat pot considerar la possibilitat de consultar altres persones adequades pertanyents a la firma o a l'entitat per a la qual treballa a la recerca d'ajuda per arribar a una solució.

100.19 Quan una qüestió estigui relacionada amb un conflicte amb una entitat, o dins de la mateixa entitat, el professional de la comptabilitat determinarà si ha de consultar els responsables del govern de l'entitat, com el consell d'administració o el comitè d'auditoria.

- 100.20 Pot ser d'interès per al professional de la comptabilitat documentar la substància de la qüestió, els detalls de qualsevol discussió que tingui lloc i les decisions que es prenguin en relació amb aquesta qüestió.
- 100.21 Si un conflicte significatiu no es pot resoldre, el professional de la comptabilitat pot considerar la possibilitat d'obtenir assessorament professional de l'organisme professional competent o recórrer a assessors jurídics. El professional de la comptabilitat pot, en general, obtenir una orientació sobre qüestions d'ètica sense violar el principi fonamental de confidencialitat si es comenta la qüestió amb l'organisme professional corresponent de manera anònima o amb un assessor jurídic sota la protecció del secret professional. Els casos en els quals el professional de la comptabilitat pot considerar la possibilitat d'obtenir assessorament jurídic varien. Per exemple, el professional de la comptabilitat pot haver descobert un frau i informar sobre aquest el pot portar a incomplir el seu deure de confidencialitat. En aquest cas, el professional de la comptabilitat pot considerar l'obtenció d'assessorament jurídic amb la finalitat de determinar si existeix un requeriment d'informar.
- 100.22 Si després d'esgotar totes les possibilitats rellevants, el conflicte d'ètica continua sense resoldre's, sempre que sigui possible el professional de la comptabilitat refusarà seguir associat amb la qüestió que dona origen al conflicte. El professional de la comptabilitat determinarà si, en aquestes circumstàncies, és adequat retirar-se de l'equip de l'encàrrec o d'aquest determinat lloc, o dimitir de l'encàrrec, de la firma, o de l'entitat per a la qual treballa.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 110

Integritat

110.1 El principi d'integritat obliga a tots els professionals de la comptabilitat a ser francs i honests en totes les seves relacions professionals i empresarials. La integritat implica també justícia en el tracte i sinceritat.

110.2 El professional de la comptabilitat no s'associarà sabent-ho amb informes, declaracions, comunicacions o una altra informació quan estimi que la informació:

- (a) conté una afirmació materialment falsa o que indueix a error;
- (b) conté afirmacions o informació proporcionada de manera irresponsable; o
- (c) omet o oculta informació que ha de ser inclosa, quan aquesta omisió o ocultació induiria a error.

Quan el professional de la comptabilitat tingui coneixement que està associat amb informació d'aquest tipus, haurà de prendre les mesures necessàries per desvincular-se'n.

110.3 No es considerarà que el professional de la comptabilitat ha incomplert l'apartat 110.2 si el professional de la comptabilitat emet un informe amb opinió modificada pel que fa a una qüestió esmentada a l'apartat 110.2.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 120

Objectivitat

- 120.1 El principi d'objectivitat obliga a tots els professionals de la comptabilitat a no comprometre el seu judici professional o empresarial a causa de prejudicis, conflicte d'interessos o influència indeguda de tercers.
- 120.2 El professional de la comptabilitat pot estar exposat a situacions que poguessin afectar l'objectivitat. No resulta factible definir i proposar una solució per a totes aquestes situacions. El professional de la comptabilitat no prestarà un servei professional si una circumstància o una relació afecten la seva imparcialitat o influeixen indegudament en el seu judici professional pel que fa a aquest servei.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 130

Competència i diligència professionals

- 130.1 El principi de competència i diligència professionals imposa les següents obligacions a tots els professionals de la comptabilitat:
- (a) mantenir el coneixement i l'aptitud professionals al nivell necessari per permetre que els clients, o l'entitat per a la qual treballa, rebin un servei professional competent; i
 - (b) actuar amb diligència, de conformitat amb les normes tècniques i professionals aplicables, quan es prestin serveis professionals.
- 130.2 Un servei professional competent requereix que es faci ús d'un judici sòlid en aplicar el coneixement i l'aptitud professionals en la prestació d'aquest servei. La competència professional pot dividir-se en dues fases separades:
- (a) obtenció de la competència professional; i
 - (b) manteniment de la competència professional.
- 130.3 El manteniment de la competència professional exigeix una atenció contínua i el coneixement dels avanços tècnics, professionals i empresarials rellevants. El desenvolupament professional continu permet al professional de la comptabilitat desenvolupar i mantenir la seva capacitat d'actuar de manera competent en l'entorn professional.
- 130.4 La diligència comprèn la responsabilitat d'actuar de conformitat amb els requeriments d'una tasca, amb cura, minuciosament i al moment oportú.
- 130.5 El professional de la comptabilitat prendrà mesures raonables per assegurar que els qui treballen com a professionals sota el seu comandament tenen la formació pràctica i la supervisió adequades.
- 130.6 Quan correspongui, el professional de la comptabilitat posarà en coneixement dels clients, de les entitats per a les quals treballa o d'altres usuaris dels seus serveis professionals, les limitacions inherents als serveis.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 140

Confidencialitat

- 140.1 El principi de confidencialitat obliga a tots els professionals de la comptabilitat a abstenir-se:
- (a) de divulgar fora de la firma, o de l'entitat per a la qual treballen, informació confidencial obtinguda com a resultat de relacions professionals i empresarials, tret que intervingui autorització adequada i específica o que existeixi un dret o deure legal o professional de revelar-la; i
 - (b) d'utilitzar informació confidencial obtinguda com a resultat de relacions professionals i empresarials en benefici propi o de tercers.
- 140.2 El professional de la comptabilitat mantindrà la confidencialitat, fins i tot en l'entorn no laboral, i estarà atent a la possibilitat d'una divulgació inadvertida, especialment a un soci proper, a un familiar proper o a un membre de la seva família immediata.
- 140.3 El professional de la comptabilitat mantindrà la confidencialitat de la informació que li ha estat revelada per un potencial client o per l'entitat per a la qual treballa.
- 140.4 El professional de la comptabilitat mantindrà la confidencialitat de la informació dins de la firma o de l'entitat per a la qual treballa.
- 140.5 El professional de la comptabilitat prendrà mesures raonables per assegurar que el personal sota el seu control i les persones de les quals obté l'assessorament i suport respecten el deure de confidencialitat del professional de la comptabilitat.
- 140.6 La necessitat de complir el principi de confidencialitat continua fins i tot després de finalitzar les relacions entre el professional de la comptabilitat i el client o l'entitat per a la qual ha treballat. Quan el professional de la comptabilitat canvia d'ocupació o aconsegueix un nou client, té dret a utilitzar la seva experiència prèvia. No obstant això, el professional de la

comptabilitat no utilitzarà ni revelarà cap informació confidencial aconseguida o rebuda com a resultat d'una relació professional o empresarial.

140.7 A continuació s'enumeren algunes circumstàncies en les quals als professionals de la comptabilitat se'ls requereix o se'ls pot requerir que revelin informació confidencial o en les que pot ser adequada aquesta revelació:

- (a) les disposicions legals permeten revelar-la i aquesta ha estat autoritzada pel client o per l'entitat per a la qual treballa;
- (b) les disposicions legals exigeixen revelar-la, per exemple:
 - (i) lliurament de documents o d'un altre tipus d'evidència en el curs de processos judicials; o
 - (ii) revelació a les autoritats públiques competents d'incompliments de les disposicions legals que han sortit a la llum; i
- (c) existeix un deure o dret professional de revelar-la, sempre que les disposicions legals no ho prohibeixin:
 - (i) per complir amb la revisió de qualitat d'un organisme membre de la IFAC o d'un organisme professional;
 - (ii) per respondre a una pregunta o recerca d'un organisme membre de la IFAC o d'un organisme professional;
 - (iii) per protegir els interessos professionals d'un professional de la comptabilitat en un procés legal; o
 - (iv) per complir normes tècniques o requeriments d'ètica.

140.8 En la decisió de revelar o de no revelar informació confidencial, els factors rellevants que s'han de considerar inclouen:

- (a) si els interessos de totes les parts implicades, inclosos els interessos de tercers que puguin veure's afectats, podrien resultar perjudicats si el client o l'entitat per a la qual treballa donen el seu consentiment perquè el professional de la comptabilitat reveli la informació;
- (b) si es coneix, i ha estat corroborada fins on sigui factible, tota la informació rellevant; quan, a causa de la situació, existeixin fets no

corroborats, informació incompleta o conclusions no corroborades, es farà ús del judici professional per determinar, si escau, el tipus de revelació que ha de fer-se;

- (c) el tipus de comunicació que s'espera i el destinatari d'aquesta; i
- (d) si les parts a les quals es dirigeix la comunicació són receptors adequats.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 150

Comportament professional

- 150.1 El principi de comportament professional imposa l'obligació a tots els professionals de la comptabilitat de complir les disposicions legals i reglamentàries aplicables i d'evitar qualsevol actuació que el professional de la comptabilitat sap, o hauria de saber, que pot desacreditar la professió. Això inclou les actuacions que un tercer amb judici i ben informat, sospesant tots els fets i circumstàncies coneguts pel professional de la comptabilitat en aquest moment, probablement conclouria que afecten negativament la bona reputació de la professió.
- 150.2 En realitzar accions de màrqueting i de promoció de si mateixos i del seu treball, els professionals de la comptabilitat no posaran en dubte la reputació de la professió. Els professionals de la comptabilitat seran honests i sincers i evitaran:
- (a) efectuar afirmacions exagerades sobre els serveis que ofereixen, sobre la seva capacitació, o sobre l'experiència que posseeixen; o
 - (b) fer mencions menyspreadores o comparacions sense fonament en relació amb el treball d'altri.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

PART B: PROFESSIONALS DE LA COMPTABILITAT EN EXERCICI

	Pàgina
Secció 200 <u>Introducció</u>	23
Secció 210 <u>Nomenament professional</u>	30
Secció 220 <u>Conflictes d'interessos</u>	35
Secció 230 <u>Segones opinions</u>	37
Secció 240 <u>Honoraris i altres tipus de remuneració</u>	38
Secció 250 <u>Màrqueting de serveis professionals</u>	41
Secció 260 <u>Regals i invitacions</u>	42
Secció 270 <u>Custòdia dels actius d'un client</u>	43
Secció 280 <u>Objectivitat – Tots els serveis</u>	45
Secció 290 <u>Independència – Encàrrecs d'auditoria i de revisió</u>	47
Secció 291 <u>Independència – Altres encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat</u>	125

SECCIÓ 200

Introducció

- 200.1 Aquesta Part del Codi descriu la manera en què el marc conceptual descrit en la Part A és aplicable en determinades situacions als professionals de la comptabilitat en exercici. Aquesta Part no descriu totes les circumstàncies i relacions amb què es pot trobar un professional de la comptabilitat en exercici que originin o puguin originar amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals. En conseqüència, es recomana que el professional de la comptabilitat en exercici mantingui una especial atenció davant la possible existència d'aquestes circumstàncies i relacions.
- 200.2 El professional de la comptabilitat en exercici no realitzarà sabent-ho cap negoci, ocupació o activitat que danyi o pugui danyar la integritat, l'objectivitat o la bona reputació de la professió i que, per tant, seria incompatible amb els principis fonamentals.

Amenaces i salvaguardes

- 200.3 El compliment dels principis fonamentals pot veure's potencialment amenaçat per una àmplia gamma de circumstàncies i de relacions. La naturalesa i la importància de les amenaces poden ser diferents depenent que sorgeixin en relació amb la prestació de serveis a un client d'auditoria i, al seu torn, segons si el client d'auditoria és o no una entitat d'interès públic, o en relació amb un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat que no és client d'auditoria, o en relació amb un client que no és client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

Les amenaces es poden classificar en una o més de les següents categories:

- (a) interès propi;
- (b) autorevisió;
- (c) advocacia;
- (d) familiaritat; i
- (e) intimidació.

Aquestes amenaces són analitzades amb més detall a la Part A d'aquest Codi.

200.4 Els següents són exemples de circumstàncies que originen amenaces d'interès propi per al professional de la comptabilitat en exercici:

- Un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat té un interès financer directe en el client de l'encàrrec.
- La firma depèn de forma indeguda dels honoraris totals percebuts d'un client.
- Un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat manté una relació empresarial significativa i estreta amb el client de l'encàrrec.
- La firma està preocupada per la possibilitat de perdre un client important.
- Un membre de l'equip d'auditoria entaula negociacions amb vista a incorporar-se a la plantilla d'un client d'auditoria.
- La firma entaula un acord d'honoraris contingents pel que fa a un encàrrec que proporciona un grau de seguretat.
- El professional de la comptabilitat descobreix un error significatiu en avaluar els resultats d'un servei professional prestat amb anterioritat per un membre de la firma a la qual pertany.

200.5 Els següents són exemples de circumstàncies que originen amenaces d'autorevisió per al professional de la comptabilitat en exercici:

- La firma emet un informe de seguretat sobre l'efectivitat del funcionament d'uns sistemes financers després d'haver-los dissenyat o implementat.
- La firma ha preparat les dades originals que s'han utilitzat per generar els registres que són la matèria objecte d'anàlisi de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.
- Un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat és o ha estat recentment administrador o directiu del client.

- Un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat treballa, o ha treballat recentment, per al client en un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la matèria objecte d'anàlisi de l'encàrrec.
- La firma presta un servei a un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat que afecta directament la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi d'aquest encàrrec.

200.6 Els següents són exemples de circumstàncies que originen amenaces d'advocacia per al professional de la comptabilitat en exercici:

- La firma promociona la compra d'accions d'un client d'auditoria.
- El professional de la comptabilitat actua com a advocat en nom d'un client d'auditoria en litigis o disputes amb tercers.

200.7 Els següents són exemples de circumstàncies que originen amenaces de familiaritat per al professional de la comptabilitat en exercici:

- Un membre de l'equip és familiar proper o membre de la família immediata d'un administrador o directiu del client.
- Un membre de la família immediata o un familiar proper d'un membre de l'equip és un empleat del client amb un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la matèria objecte d'anàlisi de l'encàrrec.
- Un administrador o directiu del client o un empleat amb un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la matèria objecte d'anàlisi de l'encàrrec ha estat recentment el soci responsable de l'encàrrec.
- El professional de la comptabilitat accepta regals o tracte preferent d'un client, tret que el valor sigui insignificant o intranscendent.
- El personal sènior de l'equip està vinculat amb el client de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat durant un llarg període de temps.

200.8 Els següents són exemples de circumstàncies que originen amenaces d'intimidació per al professional de la comptabilitat en exercici:

- La firma ha estat amenaçada amb la rescissió de l'encàrrec.
- S'ha rebut una indicació del client d'auditoria que no contractarà la firma per a un encàrrec previst que no proporciona un grau de seguretat si la firma manté el seu desacord pel que fa al tractament comptable donat pel client a una determinada transacció.
- La firma ha estat amenaçada pel client amb ser demandada.
- La firma ha estat pressionada per reduir de manera inadequada l'extensió de treball a realitzar amb la finalitat de reduir honoraris.
- El professional de la comptabilitat se sent pressionat per acceptar el judici d'un empleat del client perquè l'empleat té més experiència en relació amb la matèria en qüestió.
- El professional de la comptabilitat ha estat informat per un soci de la firma que no serà promocionat tal com estava previst, tret que accepti un tractament comptable inadequat per part del client.

200.9 Les salvaguardes que poden eliminar o reduir les amenaces a un nivell acceptable poden classificar-se en dues grans categories:

- (a) salvaguardes instituïdes per la professió o per les disposicions legals i reglamentàries; i
- (b) salvaguardes en l'entorn de treball.

A l'apartat 100.14 de la Part A d'aquest Codi es descriuen exemples de salvaguardes instituïdes per la professió o per les disposicions legals i reglamentàries.

200.10 El professional de la comptabilitat en exercici aplicarà el seu judici per determinar la millor manera d'afrontar les amenaces que no estan en un nivell acceptable, bé mitjançant l'aplicació de salvaguardes per eliminar-les o reduir-les a un nivell acceptable, bé posant fi al corresponent encàrrec o refusant-lo. Per aplicar el judici en aquesta qüestió, el professional de la comptabilitat tindrà en compte si un tercer, amb judici i ben informat, sospesant tots els fets i circumstàncies específics coneguts pel professional de la comptabilitat en aquest moment, probablement consideraria que l'aplicació de les salvaguardes elimina o redueix les amenaces a un nivell

acceptable de tal manera que el compliment dels principis fonamentals no perilla. Aquest examen es veurà afectat per qüestions tals com la importància de l'amenaça, la naturalesa de l'encàrrec i l'estructura de la firma.

200.11 En l'entorn de treball, les salvaguardes aplicables variaran segons les circumstàncies. Les salvaguardes en l'entorn de treball comprenen les salvaguardes en l'àmbit de la firma i en cada encàrrec.

200.12 Els següents són exemples de salvaguardes en l'entorn de treball pel que fa a la firma:

- Que l'alta direcció de la firma emfatitzi la importància del compliment dels principis fonamentals.
- Que l'alta direcció de la firma estableixi l'expectativa que els membres d'un equip d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat actuaran en interès públic.
- Polítiques i procediments per implementar i supervisar el control de qualitat dels encàrrecs.
- Polítiques documentades relatives a la necessitat d'identificar les amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals, d'avaluar la importància d'aquestes amenaces i d'aplicar salvaguardes per eliminar-les o reduir-les a un nivell acceptable o, quan no es disposi de salvaguardes adequades o aquestes no es puguin aplicar, de discontinuar o de refusar el corresponent encàrrec.
- Polítiques i procediments interns documentats que exigeixin el compliment dels principis fonamentals.
- Polítiques i procediments que permetin la identificació d'interessos o de relacions entre els membres de la firma, o els membres dels equips dels encàrrecs i els clients.
- Polítiques i procediments per al seguiment i, en cas necessari, la gestió de la dependència respecte als ingressos rebuts d'un únic client.
- Utilització de diferents socis o equips amb línies de comandament diferenciades per a la prestació de serveis que no proporcionen un

grau de seguretat a un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

- Polítiques i procediments amb la finalitat de prohibir a qui no són membres de l'equip de l'encàrrec que influeixin de manera inadequada en el resultat de l'encàrrec.
- Comunicació en temps oportú de les polítiques i procediments de la firma, inclòs qualsevol canvi d'aquests, a tots els socis i al personal professional, i formació teòrica i pràctica adequada sobre aquestes polítiques i procediments.
- Nomenament d'un membre de l'alta direcció com a responsable de la supervisió del correcte funcionament del sistema de control de qualitat de la firma.
- Informació als socis i al personal professional sobre els clients d'encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat i les seves entitats vinculades, dels qui s'exigeix que siguin independents.
- Un mecanisme disciplinari per fomentar el compliment de les polítiques i procediments.
- Publicació de polítiques i procediments per encoratjar i capacitar el personal perquè comuniqui als nivells superiors dins de la firma qualsevol qüestió relacionada amb el compliment dels principis fonamentals que els pugui preocupar.

200.13 Els següents són exemples de salvaguardes en l'entorn de treball pel que fa a cada encàrrec:

- Recórrer a un professional de la comptabilitat que no va participar en el servei que no era de seguretat perquè revisi el treball realitzat en aquest encàrrec o, en cas necessari, presti el seu assessorament.
- Recórrer a un professional de la comptabilitat que no va participar en el servei de seguretat perquè revisi el treball realitzat en aquest encàrrec o presti assessorament.
- Consultar a un tercer independent, com un comitè d'administradors independents, un organisme regulador de la professió o un altre professional de la comptabilitat.

- Comentar les qüestions d'ètica amb els responsables del govern del client.
- Revelar als responsables del govern del client la naturalesa dels serveis prestats i l'abast dels honoraris cobrats.
- Recórrer a una altra firma perquè participi en la realització de part de l'encàrrec o a repetir-ne una part.
- Rotació del personal sènior de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

200.14 Segons la naturalesa de l'encàrrec, el professional de la comptabilitat en exercici es pot també recolzar en salvaguardes posades en pràctica pel client. No obstant això, no és possible confiar exclusivament en aquestes salvaguardes per reduir les amenaces a un nivell acceptable.

200.15 Els següents són exemples de salvaguardes integrades en els sistemes i procediments del client:

- El client sol·licita a altres persones, que no pertanyen a la direcció, que ratifiquin o aprovin el nomenament de la firma per a la realització d'un encàrrec.
- El client disposa de empleats competents, amb experiència i antiguitat, per prendre les decisions de direcció.
- El client ha implementat procediments interns que permeten una selecció objectiva en la contractació d'encàrrecs que no proporcionen un grau de seguretat.
- El client té una estructura de govern corporatiu que proporciona una supervisió i comunicacions adequades en relació amb els serveis de la firma.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 210

Nomenament professional

Acceptació de clients

- 210.1 Abans de l'acceptació de relacions amb un nou client, el professional de la comptabilitat en exercici determinarà si aquesta acceptació originaria una amenaça en relació amb el compliment dels principis fonamentals. Per exemple, assumptes qüestionables relacionats amb el client (amb els seus propietaris, amb la direcció o amb les seves activitats) poden originar amenaces en potència per a la integritat o el comportament professional.
- 210.2 Les qüestions relacionades amb el client que, si fossin conegudes, podrien posar en perill el compliment dels principis fonamentals inclouen, per exemple, la participació del client en activitats il·legals (com el blanqueig de capitals), la deshonestedat o pràctiques d'informació financera qüestionables.
- 210.3 El professional de la comptabilitat en exercici avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, aplicarà salvaguardes per eliminar-les o reduir-les a un nivell acceptable.

Exemples de salvaguardes són:

- obtenció de coneixement del client, dels seus propietaris, dels seus directius i dels responsables del govern de l'entitat i de les seves activitats empresarials; o
 - assegurar-se del compromís del client per millorar les pràctiques de govern corporatiu o els controls interns.
- 210.4 Quan no sigui possible reduir les amenaces a un nivell acceptable, el professional de la comptabilitat en exercici refusarà establir una relació amb el client.

- 210.5 Es recomana que el professional de la comptabilitat en exercici revisi de manera periòdica les decisions d'acceptació d'encàrrecs recurrents de clients.

Acceptació d'encàrrecs

- 210.6 El principi fonamental de competència i diligència professionals obliga el professional de la comptabilitat en exercici a prestar únicament aquells serveis que pugui realitzar de manera competent. Abans de l'acceptació d'un determinat encàrrec, el professional de la comptabilitat en exercici determinarà si aquesta acceptació originaria una amenaça en relació amb el compliment dels principis fonamentals. Per exemple, s'origina una amenaça d'interès propi en relació amb la competència i diligència professionals si l'equip de l'encàrrec no posseeix, o no pot adquirir, les competències necessàries per realitzar adequadament l'encàrrec.
- 210.7 El professional de la comptabilitat en exercici avaluarà la importància de les amenaces i, quan calgui, aplicarà salvaguardes per eliminar-les o reduir-les a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:
- Obtenir un coneixement adequat de la naturalesa dels negocis del client, de la complexitat de les seves operacions, dels requisits específics de l'encàrrec i de la finalitat, naturalesa i abast del treball que s'ha de realitzar.
 - Obtenir un coneixement dels corresponents sectors o matèries objecte d'anàlisi.
 - Tenir o obtenir experiència en relació amb els requeriments normatius o d'informació rellevants.
 - Assignar suficient personal amb les competències necessàries.
 - Utilitzar experts quan calgui.
 - Establir un acord sobre terminis realistes per a l'execució de l'encàrrec.
 - Complir les polítiques i procediments de control de qualitat dissenyats per proporcionar una seguretat raonable que els encàrrecs específics s'accepten únicament quan es poden realitzar de manera competent.

- 210.8 Quan un professional de la comptabilitat en exercici tingui intenció de confiar en l'assessorament o treball d'un expert, el professional de la comptabilitat determinarà si aquesta confiança està fonamentada. Els factors a considerar inclouen: reputació, especialització, recursos disponibles i normes professionals i d'ètica aplicables. Aquesta informació es pot obtenir d'una anterior relació amb l'expert o consultant-ne uns altres.

Canvis en el nomenament

- 210.9 El professional de la comptabilitat en exercici a qui se sol·licita que substitueixi a un altre professional de la comptabilitat en exercici, o que estigui considerant la possibilitat de fer una oferta per un encàrrec pel qual està nomenat en l'actualitat un altre professional de la comptabilitat en exercici, determinarà si existeix algun motiu, professional o d'altra mena, per no acceptar l'encàrrec, tal com circumstàncies que originin amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals que no es puguin eliminar o reduir a un nivell acceptable mitjançant l'aplicació de salvaguardes. Per exemple, pot haver-hi una amenaça en relació amb la competència i diligència professionals si el professional de la comptabilitat en exercici accepta l'encàrrec abans de conèixer tots els fets pertinents.
- 210.10 El professional de la comptabilitat en exercici avaluarà la importància de qualsevol amenaça que pugui existir. Segons la naturalesa de l'encàrrec, això pot requerir una comunicació directa amb el professional de la comptabilitat actual per establir els fets i circumstàncies relatius al canvi proposat amb la finalitat de permetre-li decidir si seria adequat acceptar l'encàrrec. Per exemple, els motius aparents en relació amb el canvi de nomenament poden no reflectir plenament els fets i indicar desacords amb el professional de la comptabilitat actual que poden influir en la decisió d'acceptar el nomenament.
- 210.11 Quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar qualsevol amenaça o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- en respondre a una petició de propostes, esmentar en la proposta que, abans d'acceptar l'encàrrec, se sol·licitarà poder contactar el professional de la comptabilitat actual amb la finalitat d'indagar sobre la possible existència de motius professionals o d'altra mena pels quals el nomenament no ha de ser acceptat;
- sol·licitar al professional de la comptabilitat actual que proporcioni la informació de què disposi sobre qualsevol fet o circumstància que, en la seva opinió, hagi de conèixer el professional de la comptabilitat proposat abans de prendre una decisió sobre l'acceptació de l'encàrrec; o
- obtenir d'altres fonts la informació necessària.

Quan les amenaces no es puguin eliminar o reduir a un nivell acceptable mitjançant l'aplicació de salvaguardes, el professional de la comptabilitat en exercici refusarà l'encàrrec tret que pugui satisfer-se dels aspectes necessaris per altres mitjans.

210.12 A un professional de la comptabilitat en exercici se li pot sol·licitar que realitzi treball complementari o addicional al treball del professional de la comptabilitat actual. Aquestes circumstàncies poden originar amenaces en relació amb la competència i diligència professionals com a resultat, per exemple, de falta d'informació o d'informació incompleta. S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Un exemple de salvaguarda consisteix a notificar al professional de la comptabilitat actual el treball proposat, la qual cosa li donaria l'oportunitat de proporcionar qualsevol informació rellevant necessària per a l'adequada execució del treball.

210.13 El professional de la comptabilitat actual té un deure de confidencialitat. El fet que aquest professional de la comptabilitat pugui o hagi de comentar els assumptes d'un client amb un professional de la comptabilitat proposat dependrà de la naturalesa de l'encàrrec i de:

- (a) si s'ha obtingut l'autorització del client; o

- (b) els requeriments legals o d'ètica relatius a aquestes comunicacions i revelacions, els quals poden variar en cada jurisdicció.

Les circumstàncies en les quals s'exigeix o es pot exigir al professional de la comptabilitat que reveli informació confidencial o en les quals aquesta revelació pot resultar adequada per un altre motiu es descriuen en la Secció 140 de la Part A d'aquest Codi.

- 210.14 En general, el professional de la comptabilitat en exercici necessitarà obtenir l'autorització del client, preferentment per escrit, per iniciar la discussió amb el professional de la comptabilitat actual. Una vegada que l'autorització hagi estat obtinguda, el professional de la comptabilitat actual complirà les disposicions legals i reglamentàries rellevants que regulen aquestes sol·licituds. Quan el professional de la comptabilitat actual proporcioni informació, ho farà honradament i sense ambigüitats. Si el professional de la comptabilitat proposat no aconsegueix comunicar amb el professional de la comptabilitat actual, el professional de la comptabilitat proposat prendrà mesures raonables per obtenir per altres mitjans la informació sobre qualsevol possible amenaça, com per exemple, mitjançant preguntes a tercers o recerca dels antecedents de l'alta direcció o dels responsables del govern del client.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 220

Conflictes d'interessos

- 220.1 El professional de la comptabilitat prendrà mesures raonables per identificar circumstàncies que poden originar un conflicte d'interessos. Aquestes circumstàncies poden originar amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals. Per exemple, l'objectivitat pot veure's amenaçada quan el professional de la comptabilitat en exercici competeix directament amb un client o té un negoci conjunt o un acord similar amb un dels principals competidors del client. També poden veure's amenaçades l'objectivitat o la confidencialitat quan el professional de la comptabilitat en exercici presta serveis a clients els interessos dels quals estan en conflicte o quan els clients estan enfrontats entre si en relació amb la qüestió o amb la transacció que es tracta.
- 220.2 El professional de la comptabilitat en exercici avaluarà la importància de qualsevol amenaça que pugui existir i, quan sigui necessari, aplicarà salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Abans d'acceptar o de continuar la relació amb un client o un determinat encàrrec, el professional de la comptabilitat en exercici avaluarà la importància de qualsevol amenaça originada per interessos o relacions empresarials amb el client o amb un tercer.
- 220.3 Depenent de les circumstàncies que originen el conflicte, resulta necessària en general l'aplicació d'alguna de les següents salvaguardes:
- (a) notificar al client l'interès o les activitats empresarials de la firma que poden suposar un conflicte d'interessos i obtenir el seu consentiment per actuar en tals circumstàncies; o
 - (b) notificar a totes les parts rellevants conegudes que el professional de la comptabilitat en exercici està actuant per a dues o més parts pel que fa a una qüestió en la qual els seus interessos respectius estan en conflicte i obtenir el seu consentiment per actuar d'aquesta manera; o
 - (c) notificar al client que el professional de la comptabilitat en exercici no actua amb exclusivitat per a cap client en prestar els serveis proposats

(per exemple, en un sector de mercat determinat o pel que fa a un servei específic) i obtenir el seu consentiment per actuar d'aquesta manera.

220.4 El professional de la comptabilitat determinarà també si ha d'aplicar una o més de les següents salvaguardes addicionals:

- (a) utilització d'equips diferents per a cada encàrrec;
- (b) procediments per impedir l'accés a informació (per exemple, separació física estricta dels equips, arxiu de dades confidencial i protegit);
- (c) directrius clares als membres de l'equip de l'encàrrec sobre qüestions de seguretat i de confidencialitat;
- (d) utilització d'acords de confidencialitat signats pels empleats i socis de la firma; i
- (e) revisió amb regularitat de les salvaguardes per una persona sènior que no participa en els corresponents encàrrecs.

220.5 Quan un conflicte d'interessos origina una amenaça en relació amb un o més dels principis fonamentals, incloses l'objectivitat, la confidencialitat o el comportament professional, que no es pot eliminar o reduir a un nivell acceptable mitjançant l'aplicació de salvaguardes, el professional de la comptabilitat en exercici no acceptarà un determinat encàrrec o es retirarà d'un o més encàrrecs en conflicte.

220.6 Quan el professional de la comptabilitat en exercici ha sol·licitat el consentiment d'un client per actuar per a una altra part (que pot o no ser un client actual) pel que fa a una qüestió en la qual els seus respectius interessos estan en conflicte i el consentiment ha estat denegat pel client, el professional de la comptabilitat en exercici no continuarà actuant per a una de les parts en la qüestió que origina el conflicte d'interessos.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 230

Segones opinions

- 230.1 Les situacions en les quals una companyia o entitat que no és client en l'actualitat sol·licita, directament o indirectament, a un professional de la comptabilitat en exercici que proporcioni una segona opinió sobre l'aplicació de normes o de principis de comptabilitat, d'auditoria, d'informes o altres, en circumstàncies o a transaccions específiques, poden originar una amenaça en relació amb el compliment dels principis fonamentals. Per exemple, poden estar amenaçades la competència i diligència professionals en situacions en les quals la segona opinió no està fonamentada en el mateix conjunt de fets que els que es van posar en coneixement del professional de la comptabilitat actual o està fonamentada en evidència inadequada. L'existència d'una amenaça i la seva importància depenen de les circumstàncies de la sol·licitud i de tots els altres fets i hipòtesis disponibles rellevants per a la formulació d'un judici professional.
- 230.2 Quan se li sol·liciti que formuli una opinió d'aquest tipus, el professional de la comptabilitat en exercici avaluarà la importància de qualsevol amenaça que pugui existir i, quan calgui, aplicarà salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són obtenir l'autorització del client per contactar el professional de la comptabilitat actual, descriure les limitacions que existeixen en relació amb qualsevol opinió en les comunicacions amb el client i proporcionar al professional de la comptabilitat actual una còpia de l'opinió.
- 230.3 Si la companyia o entitat que sol·liciten l'opinió no permeten una comunicació amb el professional de la comptabilitat actual, el professional de la comptabilitat en exercici determinarà si, tenint en compte totes les circumstàncies, és adequat proporcionar l'opinió que se sol·licita.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 240

Honoraris i altres tipus de remuneració

240.1 Quan s'inicien negociacions relatives a serveis professionals, el professional de la comptabilitat en exercici pot proposar els honoraris que consideri adequats. El fet que un professional de la comptabilitat en exercici pugui proposar uns honoraris inferiors als d'un altre no és, en si, poc ètic. No obstant això, poden sorgir amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals a causa del nivell dels honoraris proposats. Per exemple, s'origina una amenaça d'interès propi en relació amb la competència i diligència professionals si els honoraris proposats són tan baixos que per aquest preu resultarà difícil executar l'encàrrec de conformitat amb les normes tècniques i professionals aplicables.

240.2 L'existència d'una amenaça i la seva importància dependran de factors tals com el nivell d'honoraris proposats i els serveis als quals es refereixen. S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- Posar en coneixement del client les condicions de l'encàrrec i, especialment, la base sobre la qual es calculen els honoraris i els serveis coberts pels honoraris proposats.
- Assignar a la tasca el temps adequat i personal qualificat.

240.3 En el cas de determinats tipus de serveis que no proporcionen un grau de seguretat es recorre amb freqüència a honoraris contingents.¹ No obstant això, en algunes circumstàncies, aquests poden originar amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals.

¹ Els honoraris contingents relatius a serveis que no proporcionen un grau de seguretat prestats a clients d'auditoria i a altres clients d'encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat s'analitzen en les Seccions 290 i 291 d'aquesta Part del Codi.

Poden originar una amenaça d'interès propi en relació amb l'objectivitat. L'existència i la importància d'aquestes amenaces dependran de factors que inclouen:

- La naturalesa de l'encàrrec.
- El rang de possibles honoraris.
- La base per a la determinació dels honoraris.
- Si el resultat o producte de la transacció serà revisat per un tercer independent.

240.4 S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça d'aquest tipus i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- Un acord previ per escrit amb el client relatiu a la base per determinar la remuneració.
- Revelar els usuaris a qui es destina el treball realitzat pel professional de la comptabilitat en exercici i la base per determinar la remuneració.
- Polítiques i procediments de control de qualitat.
- Revisió per un tercer independent del treball realitzat pel professional de la comptabilitat en exercici.

240.5 En algunes circumstàncies, el professional de la comptabilitat en exercici pot percebre, en relació amb un client, honoraris per mediació o comissions. Per exemple, quan el professional de la comptabilitat en exercici no presta un servei específic demandat, pot percebre uns honoraris per adreçar un client recurrent a un altre professional de la comptabilitat en exercici o a un altre expert. El professional de la comptabilitat en exercici pot percebre una comissió d'un tercer (per exemple, d'un distribuïdor de programes informàtics) en connexió amb la venda de béns o serveis a un client. L'acceptació d'honoraris per mediació o comissions origina una amenaça d'interès propi en relació amb l'objectivitat i amb la competència i diligència professionals.

- 240.6 El professional de la comptabilitat en exercici també pot pagar honoraris de mediació per obtenir un client, per exemple, quan el client continua sent client d'un altre professional de la comptabilitat en exercici però requereix serveis especialitzats que el professional de la comptabilitat actual no ofereix. El pagament d'aquests honoraris per mediació origina també una amenaça d'interès propi en relació amb l'objectivitat i amb la competència i diligència professionals.
- 240.7 S'avaluarà la importància de l'amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:
- Revelar al client qualsevol acord de pagar honoraris a un altre professional de la comptabilitat per treball mediat.
 - Revelar al client qualsevol acord de percebre honoraris d'un altre professional de la comptabilitat en exercici per treball mediat.
 - Obtenir per endavant el beneplàcit del client per establir acords de comissions en relació amb la venda per un tercer de béns o serveis al client.
- 240.8 El professional de la comptabilitat en exercici pot adquirir la totalitat o part d'una altra firma estipulant que els pagaments seran efectuats a les persones que anteriorment eren propietàries de la firma, o als seus hereus o herències. A l'efecte dels apartats 240.5 a 240.7 anteriors aquests pagaments no es consideren comissions o honoraris per mediació.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 250

Màrqueting de serveis professionals

250.1 Quan un professional de la comptabilitat en exercici busca aconseguir nou treball mitjançant la publicitat o altres formes de màrqueting, pot existir una amenaça en relació amb el compliment dels principis fonamentals. Per exemple, s'origina una amenaça d'interès propi en relació amb el compliment del principi de comportament professional quan els serveis, assoliments o productes són publicitats d'una manera que no és coherent amb aquest principi.

250.2 En realitzar accions de màrqueting de serveis professionals el professional de la comptabilitat en exercici no danyarà la reputació de la professió. El professional de la comptabilitat en exercici serà honest i sincer i evitarà:

- efectuar afirmacions exagerades sobre els serveis que ofereix, sobre la seva capacitat o sobre l'experiència que posseeix; o
- fer mencions despectives o comparacions sense fonament en relació amb el treball d'altres.

Si el professional de la comptabilitat en exercici té dubtes sobre si una forma prevista de publicitat o de màrqueting és adequada, considerarà la possibilitat de consultar l'organisme professional competent.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 260

Regals i invitacions

- 260.1 Pot succeir que un client ofereixi regals o invitacions al professional de la comptabilitat en exercici, o a un **membre de la seva família immediata o a un familiar proper***. Aquest oferiment pot originar amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals. Per exemple, pot sorgir una amenaça d'interès propi o de familiaritat en relació amb l'objectivitat si s'accepta el regal d'un client; la possibilitat que aquests oferiments es facin públics pot originar una amenaça d'intimidació en relació amb l'objectivitat.
- 260.2 L'existència d'una amenaça i la seva importància dependran de la naturalesa, valor i intenció de l'ofertament. Si un tercer amb judici i ben informat, sospesant tots els fets i circumstàncies específics, consideraria que els regals o les invitacions que s'ofereixen són insignificants i intranscendents, el professional de la comptabilitat en exercici pot concloure que l'ofertament es realitza en el curs normal dels negocis sense que existeixi intenció específica d'influir en la presa de decisions o d'obtenir informació. En aquests casos, el professional de la comptabilitat en exercici pot generalment concloure que qualsevol amenaça que pogués existir en relació amb el compliment dels principis fonamentals està en un nivell acceptable.
- 260.3 El professional de la comptabilitat en exercici avaluarà la importància de qualsevol amenaça que pugui existir i, quan calgui, aplicarà salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable.

Quan les amenaces no es puguin eliminar o reduir a un nivell acceptable mitjançant l'aplicació de salvaguardes, el professional de la comptabilitat en exercici no acceptarà l'ofertament.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

* Vegeu Definicions.

SECCIÓ 270

Custòdia dels actius d'un client

- 270.1 El professional de la comptabilitat en exercici no es farà càrrec de la custòdia de sumes de diners ni d'altres actius del client, tret que les disposicions legals l'autoritzin a això i, en aquest cas, ho farà de conformitat amb qualsevol deure legal addicional que sigui imposat a un professional de la comptabilitat en exercici que custodii aquests actius.
- 270.2 La custòdia d'actius d'un client origina amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals; per exemple, existeix una amenaça d'interès propi en relació amb el comportament professional i pot existir una amenaça d'interès propi en relació amb l'objectivitat, derivades de la custòdia d'actius d'un client. En conseqüència, el professional de la comptabilitat en exercici a qui s'han confiat diners (o altres actius) pertanyents a altres:
- (a) mantindrà aquests actius separats dels seus actius personals o dels de la firma;
 - (b) utilitzarà aquests actius només per a la finalitat prevista;
 - (c) estarà preparat a qualsevol moment per rendir comptes a qualsevol persona amb dret a això, d'aquests actius i de qualsevol ingrés, dividend o guany generats; i
 - (d) complirà totes les disposicions legals i reglamentàries aplicables a la tinença i comptabilització d'aquests actius.
- 270.3 Com a part dels procediments d'acceptació de clients i d'encàrrecs que puguin implicar la tinença d'actius d'un client, el professional de la comptabilitat en exercici realitzarà les indagacions necessàries en relació amb l'origen d'aquests actius i considerarà les obligacions normatives. Per exemple, si els actius han estat obtinguts mitjançant activitats il·legals, com pot ser el blanqueig de capitals, s'origina una amenaça en relació amb el compliment dels principis fonamentals. En aquestes situacions, el

professional de la comptabilitat pot considerar la possibilitat d'obtenir assessorament jurídic.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 280

Objectivitat – Tots els serveis

- 280.1 Quan realitzi qualsevol servei professional, el professional de la comptabilitat en exercici determinarà si existeixen amenaces en relació amb el compliment del principi fonamental d'objectivitat com a resultat de tenir interessos en, o relacions amb, un client o els seus administradors, directius o empleats. Per exemple, una relació familiar o una relació estreta, personal o empresarial, poden originar una amenaça de familiaritat en relació amb l'objectivitat.
- 280.2 El professional de la comptabilitat en exercici que realitzi un servei que proporciona un grau de seguretat serà independent del client de l'encàrrec. L'actitud mental independent i la independència aparent són necessàries per permetre al professional de la comptabilitat en exercici expressar una conclusió i que sigui vist que expressa una conclusió sense prejudicis, lliure de conflicte d'interessos o d'influència indeguda de tercers. Les seccions 290 i 291 proporcionen directrius específiques sobre els requeriments d'independència per a professionals de la comptabilitat en exercici quan executen encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat.
- 280.3 L'existència d'amenaces en relació amb l'objectivitat quan es presta qualsevol servei professional dependrà de les circumstàncies particulars de l'encàrrec i de la naturalesa del treball que estigui realitzant el professional de la comptabilitat en exercici.
- 280.4 El professional de la comptabilitat en exercici avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, aplicarà salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:
- Retirar-se de l'equip de l'encàrrec.
 - Procediments de supervisió.
 - Posar fi a la relació financera o empresarial que origina l'amenaça.
 - Comentar la qüestió amb nivells més alts de la direcció dins de la firma.

- Comentar la qüestió amb els responsables del govern del client.

Si les salvaguardes no poden eliminar o reduir l'amenaça a un nivell acceptable, el professional de la comptabilitat refusarà l'encàrrec en qüestió o li posarà fi.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 290

INDEPENDÈNCIA – ENCÀRRECS D'AUDITORIA I DE REVISIÓ

CONTINGUT

	Apartat
<u>Estructura de la secció</u>	<u>290.1</u>
<u>El marc conceptual en relació amb la independència</u>	<u>290.4</u>
<u>Xarxes i firmes de la xarxa</u>	<u>290.13</u>
<u>Entitats d'interès públic</u>	<u>290.25</u>
<u>Entitats vinculades</u>	<u>290.27</u>
<u>Responsables del govern de l'entitat</u>	<u>290.28</u>
<u>Documentació</u>	<u>290.29</u>
<u>Període de l'encàrrec</u>	<u>290.30</u>
<u>Fusions i adquisicions</u>	<u>290.33</u>
<u>Altres consideracions</u>	<u>290.39</u>
<u>Aplicació del marc conceptual en relació amb la independència</u>	<u>290.100</u>
<u>Interessos financers</u>	<u>290.102</u>
<u>Préstecs i avals</u>	<u>290.118</u>
<u>Relacions empresarials</u>	<u>290.124</u>
<u>Relacions familiars i personals</u>	<u>290.127</u>
<u>Relació d'ocupació amb un client d'auditoria</u>	<u>290.134</u>
<u>Assignacions temporals de personal</u>	<u>290.142</u>
<u>Relació de servei recent amb un client d'auditoria</u>	<u>290.143</u>
<u>Relació com a administrador o directiu d'un client d'auditoria</u>	<u>290.146</u>
<u>Vinculació prolongada del personal sènior (inclosa la rotació de socis) amb un client d'auditoria</u>	<u>290.150</u>
<u>Prestació de serveis que no proporcionen un grau de seguretat a clients d'auditoria</u>	<u>290.156</u>
<u>Responsabilitats de la direcció</u>	<u>290.162</u>
<u>Preparació de registres comptables i d'estats financers</u>	<u>290.167</u>

<u>Serveis de valoració</u>	<u>290.175</u>
<u>Serveis fiscals</u>	<u>290.181</u>
<u>Serveis d'auditoria interna</u>	<u>290.195</u>
<u>Serveis de sistemes de tecnologia de la informació (TI)</u>	<u>290.201</u>
<u>Serveis de suport en litigis</u>	<u>290.207</u>
<u>Serveis jurídics</u>	<u>290.209</u>
<u>Serveis de selecció de personal</u>	<u>290.214</u>
<u>Serveis d'assessorament en finances corporatives</u>	<u>290.216</u>
<u>Honoraris</u>	<u>290.220</u>
<u>Honoraris – Import relatiu</u>	<u>290.220</u>
<u>Honoraris – Impagats</u>	<u>290.223</u>
<u>Honoraris contingents</u>	<u>290.224</u>
<u>Polítiques de remuneració i d'avaluació</u>	<u>290.228</u>
<u>Regals i invitacions</u>	<u>290.230</u>
<u>Litigis en curs o amenaces de demandes</u>	<u>290.231</u>
<u>Informes que contenen una restricció a la utilització i distribució</u>	<u>290.500</u>

Estructura d'aquesta secció

- 290.1 Aquesta secció tracta dels requeriments d'independència relatius a encàrrecs d'auditoria i encàrrecs de revisió, que són encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat en els quals el professional de la comptabilitat en exercici expressa una conclusió sobre uns estats financers. Aquests encàrrecs comprenen els encàrrecs d'auditoria i de revisió la finalitat de la qual és emetre un informe sobre un conjunt complet d'estats financers o sobre un sol estat financer. Els requeriments d'independència relatius als encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat que no són encàrrecs d'auditoria o de revisió són tractats en la Secció 291.
- 290.2 En algunes circumstàncies relatives a encàrrecs d'auditoria en les quals l'informe d'auditoria conté una restricció a la utilització i distribució, i sempre que es compleixin determinades condicions, els requeriments d'independència d'aquesta secció es poden modificar com s'indica als apartats 290.500 a 290.514. Aquestes modificacions no estan permeses en el cas d'una auditoria d'estats financers obligatòria.
- 290.3 En la secció 290, els termes:
- “Auditoria”, “equip d'auditoria”, “encàrrec d'auditoria”, “client d'auditoria” i “informe d'auditoria” inclouen la revisió, l'equip de l'encàrrec de revisió, l'encàrrec de revisió, el client d'un encàrrec de revisió i l'informe de revisió, i
 - Excepte indicació contrària, “firma” inclou la firma de la xarxa.

El marc conceptual en relació amb la independència

- 290.4 En el cas d'encàrrecs d'auditoria, és d'interès públic i, en conseqüència, aquest Codi d'Ètica ho exigeix, que els membres dels equips d'auditoria, les firmes i les firmes de la xarxa siguin independents dels clients d'auditoria.

290.5 L'objectiu de la Secció 290 és facilitar a les firmes d'auditoria i als membres dels equips d'auditoria l'aplicació del marc conceptual descrit a continuació en el seu propòsit d'aconseguir i de mantenir la independència.

290.6 La independència comprèn:

Actitud mental independent

Actitud mental que permet expressar una conclusió sense influències que comprometin el judici professional, i fa que una persona actuï amb integritat, objectivitat i escepticisme professional.

Independència aparent

Suposa evitar els fets i circumstàncies que són tan rellevants que un tercer amb judici i ben informat, sospesant tots els fets i circumstàncies específics, probablement conclouria que la integritat, l'objectivitat o l'escepticisme professional de la firma o del membre de l'equip d'auditoria s'han vist compromesos.

290.7 Els professionals de la comptabilitat aplicaran el marc conceptual amb la finalitat de:

- (a) identificar les amenaces en relació amb la independència;
- (b) avaluar la importància de les amenaces que s'han identificat; i
- (c) quan calgui, aplicar salvaguardes per eliminar les amenaces o reduir-les a un nivell acceptable.

Quan el professional de la comptabilitat determina que no es disposa de salvaguardes adequades o que no es poden aplicar per eliminar les amenaces o reduir-les a un nivell acceptable, el professional de la comptabilitat eliminarà la circumstància o la relació que origina les amenaces o refusarà o posarà fi a l'encàrrec d'auditoria.

En l'aplicació del present marc conceptual el professional de la comptabilitat farà ús del seu judici professional.

- 290.8 Per avaluar les amenaces en relació amb la independència, poden ser rellevants moltes circumstàncies diferents, o combinacions de circumstàncies. És impossible definir cadascuna de les situacions que originen amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals i especificar l'actuació adequada. En conseqüència, aquest Codi estableix un marc conceptual que requereix que les firmes i els membres dels equips d'auditoria identifiquin, avaluin i facin front a les amenaces en relació amb la independència. El marc conceptual facilita als professionals de la comptabilitat en exercici el compliment dels requeriments d'ètica d'aquest Codi. S'adapta a nombroses variacions en les circumstàncies que originen amenaces en relació amb la independència i pot dissuadir un professional de la comptabilitat de concloure que una situació està permesa si no es prohibeix específicament.
- 290.9 Els apartats 290.100 i següents descriuen la manera en què s'ha d'aplicar el marc conceptual en relació amb la independència. Aquests apartats no tracten totes les circumstàncies i relacions que originen o poden originar amenaces en relació amb la independència.
- 290.10 Per decidir si s'ha d'acceptar o continuar un encàrrec, o si una determinada persona pot ser membre de l'equip d'auditoria, la firma identificarà i avaluarà les amenaces en relació amb la independència. Quan les amenaces no tinguin un nivell acceptable, i la decisió es refereixi a si s'ha d'acceptar un encàrrec o incloure una determinada persona en l'equip d'auditoria, la firma determinarà si existeixen salvaguardes que permetin eliminar les amenaces o reduir-les a un nivell acceptable. Quan la decisió es refereixi a si s'ha de continuar un encàrrec, la firma determinarà si les salvaguardes existents continuaran sent efectives per eliminar les amenaces o reduir-les a un nivell acceptable o si caldrà aplicar altres salvaguardes o si cal posar fi a l'encàrrec. Sempre que, durant la realització de l'encàrrec, arribi a coneixement de la firma una nova informació sobre una amenaça en relació amb la independència, la firma avaluarà la importància de l'amenaça basant-se en el marc conceptual.

- 290.11 Al llarg de la secció 290, es fa referència a la importància de les amenaces en relació amb la independència. En l'avaluació de la importància d'una amenaça, es tindran en compte tant els factors qualitius com els quantitius.
- 290.12 La present secció no prescriu, en la majoria dels casos, la responsabilitat específica de les persones que pertanyen a una firma pel que fa a les actuacions relacionades amb la independència, ja que la responsabilitat pot diferir segons la grandària, l'estructura i l'organització de la firma. Les Normes Internacionals de Control de Qualitat (International Standards on Quality Control) requereixen que la firma estableixi polítiques i procediments dissenyats amb la finalitat de proporcionar-li una seguretat raonable que es manté la independència quan ho exigeixen els requeriments d'ètica aplicables. A més, les Normes Internacionals d'Auditoria requereixen que el soci de l'encàrrec conclougui sobre el compliment dels requeriments d'independència que són aplicables a l'encàrrec.

Xarxes i firmes de la xarxa

- 290.13 Quan es considera que la firma pertany a una xarxa, aquesta firma serà independent dels clients d'auditoria de les altres firmes que pertanyen a la xarxa (excepte disposició contrària en aquest Codi). Els requeriments d'independència de la present secció que siguin aplicables a una firma de la xarxa, són aplicables a qualsevol entitat, com poden ser les que actuen en l'àmbit de la consultoria o de l'assessorament jurídic, que compleixin la definició de firma de la xarxa, independentment de si l'entitat mateixa compleix la definició de firma.
- 290.14 Amb la finalitat de millorar la seva capacitat per prestar serveis professionals, les firmes sovint formen estructures més àmplies amb altres firmes i entitats. El que aquestes estructures més àmplies constitueixin una xarxa depèn dels fets i circumstàncies particulars i no depèn de si les firmes i entitats estan o no legalment separades i diferenciades. Per exemple, una estructura més àmplia pot tenir com a finalitat facilitar l'assignació de treball, la qual cosa, per si sol, no compleix els criteris necessaris perquè es

consideri que constitueix una xarxa. Per contra, una estructura més àmplia pot tenir com a finalitat la cooperació i les firmes comparteixen un nom comercial comú, un sistema de control de qualitat comú, o una part significativa dels recursos professionals i, en conseqüència, es considera que constitueix una xarxa.

- 290.15 El judici sobre si l'estructura més àmplia constitueix o no una xarxa es realitzarà sota el prisma de si un tercer, amb judici i ben informat, sospesant tots els fets i circumstàncies específics, probablement conclouria que, per la manera en què les entitats estan associades, existeix una xarxa. Aquest judici s'aplicarà de manera consistent a tota la xarxa.
- 290.16 Si la finalitat de l'estructura més àmplia és la cooperació i el seu objectiu és clarament que les entitats de l'estructura comparteixin beneficis o costos, es considera que es tracta d'una xarxa. No obstant això, que es comparteixin costos relativament poc quantiosos no dona lloc, per si sol, a una xarxa. A més, si els costos que es comparteixen són únicament els costos relacionats amb el desenvolupament de metodologies, manuals o cursos d'auditoria, no s'origina, per aquest fet, una xarxa. D'altra banda, l'associació de la firma amb una altra entitat amb la qual no existeix cap altre tipus de relació, amb la finalitat de prestar conjuntament un servei o de desenvolupar un producte, no origina, en si, una xarxa.
- 290.17 Quan l'estructura més àmplia té com a objectiu la cooperació i les entitats de l'estructura comparteixen propietaris, control o administració comuns, es considera que constitueix una xarxa. Això es pot aconseguir mitjançant un contracte o altres mitjans.
- 290.18 Quan l'estructura més àmplia té com a objectiu la cooperació i les entitats de l'estructura comparteixen polítiques i procediments de control de qualitat comuns, es considera que constitueix una xarxa. A aquests efectes, les polítiques i procediments de control de qualitat comuns són els dissenyats, implementats i controlats en tota l'estructura més àmplia.

- 290.19 Quan l'estructura més àmplia té com a finalitat la cooperació i les entitats de l'estructura comparteixen una estratègia empresarial comuna, es considera que constitueix una xarxa. Compartir una estratègia empresarial comuna implica que existeix un acord entre les entitats per aconseguir objectius estratègics comuns. No es considera que una entitat sigui una firma de la xarxa solament perquè col·labora amb una altra entitat amb l'única finalitat de respondre de manera conjunta a una sol·licitud de proposta per a la prestació d'un servei professional.
- 290.20 Quan l'estructura més àmplia té com a finalitat la cooperació i les entitats de l'estructura comparteixen l'ús d'un nom comercial comú, es considera que constitueix una xarxa. El nom comercial comú inclou sigles comunes o un nom comú. Es considera que la firma utilitza un nom comercial comú si inclou, per exemple, el nom comercial comú com a part, o juntament amb, el nom de la firma, quan un soci signa un informe d'auditoria.
- 290.21 Malgrat que la firma no pertanyi a una xarxa i no utilitzi un nom comercial comú com a part del nom de la firma, pot aparentar que pertany a la xarxa si esmenta en el seu membret o en el seu material publicitari que és membre d'una associació de firmes. En conseqüència, si no es va amb compte amb la manera en què la firma descriu aquestes associacions, pot crear-se una aparença que la firma pertany a una xarxa.
- 290.22 Si la firma ven un component de la seva pràctica, en alguns casos l'acord de venda estableix que, durant un període de temps limitat, el component pot continuar utilitzant el nom de la firma, o un element del nom, encara que ja no estigui relacionat amb la firma. En aquestes circumstàncies, mentre que les dues entitats poden estar operant sota un nom comercial comú, atenint-se als fets no pertanyen a una estructura més àmplia l'objectiu de la qual és la cooperació i, en conseqüència, no es tracta de firmes d'una xarxa. Aquestes entitats determinaran la manera en què donen a conèixer que no són firmes d'una xarxa quan es presentin davant de tercers.
- 290.23 Quan l'estructura més àmplia té com a objectiu la cooperació i les entitats de l'estructura comparteixen una part significativa dels seus recursos

professionals, es considera que constitueix una xarxa. Els recursos professionals inclouen:

- sistemes comuns que permeten a les firmes intercanviar informació tal com dades de clients i registres de facturació i de control de temps;
- socis i empleats;
- departaments tècnics que assessoren, per als encàrrecs d'auditoria, sobre qüestions tècniques o específiques de sectors, transaccions o fets;
- metodologia d'auditoria o manuals d'auditoria; i
- cursos de formació i instal·lacions.

290.24 La determinació de si els recursos professionals compartits són significatius, i en conseqüència, de si les firmes són firmes d'una xarxa, es durà a terme sobre la base dels corresponents fets i circumstàncies. Quan els recursos compartits es limiten a una metodologia o a manuals d'auditoria comuns, sense intercanvi de personal o d'informació sobre clients o mercats, és poc probable que els recursos compartits siguin significatius. El mateix s'aplica a un esforç comú de formació. No obstant això, quan els recursos compartits impliquin l'intercanvi de persones o d'informació, com per exemple, quan el personal és gestionat en comú o quan s'estableix un departament tècnic comú dins de l'estructura més àmplia amb la finalitat de proporcionar a les firmes que participin assessorament tècnic que les firmes han d'acatar, és més probable que un tercer amb judici i ben informat conclougui que els recursos compartits són significatius.

Entitats d'interès públic

290.25 La secció 290 conté disposicions addicionals que reflecteixen la rellevància des del punt de vista de l'interès públic en determinades entitats. A l'efecte d'aquesta secció, les entitats d'interès públic són:

- (a) totes les entitats cotitzades; i
- (b) qualsevol entitat (a) definida per les disposicions legals i reglamentàries com a entitat d'interès públic, o (b) l'auditoria de la qual es requereix

per les disposicions legals i reglamentàries que sigui realitzada de conformitat amb els mateixos requeriments d'independència que són aplicables a l'auditoria de les entitats cotitzades. Aquesta normativa pot ser promulgada per qualsevol regulador competent, inclòs el regulador de l'auditoria.

290.26 Es recomana a les firmes i als organismes membres de la IFAC que determinin si s'han de tractar com a entitats d'interès públic, altres entitats o determinades categories d'entitats que compten amb una àmplia varietat de parts interessades. Els factors a considerar inclouen:

- la naturalesa del negoci, com per exemple la tinença d'actius actuant com a fiduciari per a un elevat nombre d'interessats. Els exemples poden incloure les institucions financeres, com bancs i companyies asseguradores, i els fons de pensions;
- la grandària; i
- el nombre d'empleats.

Entitats vinculades

290.27 En el cas que el client d'auditoria sigui una entitat cotitzada, qualsevol referència al client d'auditoria en la present secció inclou les entitats vinculades amb el client (excepte indicació contrària). En el cas de tots els altres clients d'auditoria, qualsevol referència al client d'auditoria en la present secció inclou les entitats vinculades que el client controla directament o indirectament. Quan l'equip d'auditoria sap o té raons per pensar que una relació o circumstància en la qual participa una altra entitat vinculada al client és rellevant per a l'avaluació de la independència de la firma pel que fa al client, l'equip d'auditoria inclourà aquesta entitat vinculada per a la identificació i avaluació d'amenaques en relació amb la independència i en l'aplicació de les salvaguardes adequades.

Responsables del govern de l'entitat

290.28 Fins i tot quan no ho requereixin aquest Codi, les normes d'auditoria o les disposicions legals i reglamentàries, es recomana una comunicació regular entre la firma i els responsables del govern del client d'auditoria pel que fa a les relacions i altres qüestions que, en opinió de la firma, puguin raonablement guardar relació amb la independència. Aquesta comunicació permet als responsables del govern de l'entitat (a) considerar els judicis de la firma en la identificació i avaluació de les amenaces en relació amb la independència, (b) considerar l'adequació de les salvaguardes aplicades per eliminar-les o reduir-les a un nivell acceptable, i (c) prendre les mesures adequades. Aquest enfocament pot resultar especialment útil pel que fa a les amenaces d'intimidació i de familiaritat.

Documentació

290.29 La documentació proporciona evidència sobre els judicis del professional de la comptabilitat per aconseguir la seva conclusió pel que fa al compliment dels requeriments d'independència. L'absència de documentació no és un factor determinant de si la firma va considerar una determinada qüestió ni de si és independent.

El professional de la comptabilitat documentarà les conclusions relatives al compliment dels requeriments d'independència així com la substància de qualsevol discussió rellevant que doni suport a aquestes conclusions. En conseqüència:

- (a) quan es requereixin salvaguardes per reduir una amenaça a un nivell acceptable, el professional de la comptabilitat documentarà la naturalesa de l'amenaça i les salvaguardes existents o aplicades per reduir l'amenaça a un nivell acceptable; i
- (b) quan una amenaça va requerir un nivell significatiu d'anàlisi per determinar si es necessitaven salvaguardes i el professional de la comptabilitat va concloure que no eren necessàries perquè l'amenaça ja

tenia un nivell acceptable, el professional de la comptabilitat documentarà la naturalesa de l'amenaça i el fonament de la conclusió.

Període de l'encàrrec

- 290.30 La independència pel que fa al client d'auditoria es requereix tant durant el període de l'encàrrec com durant el període cobert pels estats financers. El període de l'encàrrec comença quan l'equip d'auditoria comença a executar serveis d'auditoria. El període de l'encàrrec acaba quan s'emet l'informe d'auditoria. Quan l'encàrrec és recurrent, finalitza quan qualsevol de les parts notifica a l'altra que la relació professional ha arribat a la seva fi o quan s'emet l'informe d'auditoria final, segons el que es produeixi més tard.
- 290.31 Quan una entitat passa a ser client d'auditoria durant o després del període cobert pels estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió, la firma determinarà si s'originen amenaces en relació amb la independència a causa de:
- relacions financeres o empresarials amb el client d'auditoria durant o després del període cobert pels estats financers però abans de l'acceptació de l'encàrrec d'auditoria; o
 - serveis que s'hagin prestat amb anterioritat al client d'auditoria.
- 290.32 Si es va prestar un servei que no era un servei de seguretat al client d'auditoria durant o després del període cobert pels estats financers però abans que l'equip d'auditoria comenci a executar serveis d'auditoria i aquest servei no estigués permès durant el període de l'encàrrec d'auditoria, la firma avaluarà qualsevol amenaça en relació amb la independència originada per aquest servei. Si alguna amenaça no té un nivell acceptable, l'encàrrec d'auditoria únicament s'acceptarà si s'apliquen salvaguardes per eliminar-la o per reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:
- no incloure com a membre de l'equip d'auditoria a personal que va prestar el servei que no era de seguretat;

- recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi l'auditoria i el treball que no proporciona un grau de seguretat segons correspongui; o
- contractar una altra firma perquè avalui els resultats del servei que no proporciona un grau de seguretat o que una altra firma realitzi de nou el servei que no proporciona un grau de seguretat, amb l'extensió necessària perquè se'n pugui responsabilitzar.

Fusions i adquisicions

290.33 Quan, com a resultat d'una fusió o d'una adquisició, una entitat passa a ser una entitat vinculada d'un client d'auditoria, la firma identificarà i avaluarà els interessos i relacions passats i actuals amb l'entitat vinculada que, tenint en compte les salvaguardes disponibles, puguin afectar la seva independència i en conseqüència a la seva capacitat per continuar l'encàrrec d'auditoria després de la data d'efectivitat de la fusió o adquisició.

290.34 La firma prendrà les mesures necessàries per posar fi, abans de la data d'efectivitat de la fusió o adquisició, a qualsevol interès o relació que aquest Codi no autoritzi. No obstant això, si aquest interès o relació actual no poden finalitzar-se raonablement abans de la data d'efectivitat de la fusió o adquisició, per exemple, perquè l'entitat vinculada no pot efectuar una transició ordenada a un altre proveïdor del servei que no proporciona un grau de seguretat realitzat fins ara per la firma, la firma avaluarà l'amenaça que origina aquest interès o relació. Com més important sigui l'amenaça, més probabilitats hi ha que l'objectivitat de la firma perilli i que no sigui possible que continuï sent auditor. La importància de l'amenaça depèn de factors tals com:

- la naturalesa i importància de l'interès o relació;
- la naturalesa i importància de la relació amb l'entitat vinculada (per exemple, que l'entitat vinculada sigui una dependent o una dominant); i
- el temps necessari perquè l'interès o la relació puguin raonablement finalitzar-se.

La firma comentarà amb els responsables del govern de l'entitat els motius pels quals l'interès o la relació no poden raonablement finalitzar-se abans de la data d'efectivitat de la fusió o adquisició i l'avaluació de la importància de l'amenaça.

290.35 Si els responsables del govern de l'entitat sol·liciten a la firma que continuï com a auditor, la firma ho farà únicament si:

- (a) es posarà fi a l'interès o a la relació tan aviat com sigui raonablement possible i, en qualsevol cas, dins del termini de sis mesos després de la data d'efectivitat de la fusió o adquisició;
- (b) qualsevol persona que tingui un interès o relació d'aquest tipus, fins i tot si s'ha originat en l'execució d'un servei que no proporciona un grau de seguretat que no estaria permès segons la present secció, no serà membre de l'equip de l'encàrrec en relació amb l'auditoria o responsable de la revisió de control de qualitat de l'encàrrec; i
- (c) s'aplicaran les adequades mesures transitòries, segons calgui, i es comentaran amb els responsables del govern de l'entitat. Els exemples d'aquestes mesures inclouen:
 - recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi l'auditoria o el treball que no proporciona un grau de seguretat, segons correspongui;
 - que un professional de la comptabilitat que no sigui membre de la firma que expressa una opinió sobre els estats financers, realitzi una revisió que sigui equivalent a una revisió de control de qualitat de l'encàrrec; o
 - contractar una altra firma perquè avalui els resultats del servei que no proporciona un grau de seguretat o que una altra firma realitzi de nou aquest servei amb l'extensió necessària perquè se'n pugui responsabilitzar.

290.36 És possible que la firma hagi completat una quantitat important de treball en relació amb l'auditoria abans de la data d'efectivitat de la fusió o adquisició i que pugui completar els procediments d'auditoria restants en un termini

breu. En aquestes circumstàncies, si els responsables del govern de l'entitat sol·liciten a la firma que completi l'auditoria mentre es mantingui l'interès o relació identificats en 290.33, la firma ho farà únicament si:

- (a) ha avaluat la importància de l'amenaça originada per aquest interès o relació i ha comentat l'avaluació amb els responsables del govern de l'entitat;
- (b) compleix els requeriments aplicables de l'apartat 290.35 (b)–(c); i
- (c) cessa com a auditor com a més tard en la data d'emissió de l'informe d'auditoria.

290.37 En tractar els interessos i relacions passats i actuals coberts pels apartats 290.33 a 290.36, la firma determinarà si, fins i tot en el cas que es poguessin complir tots els requeriments, els interessos i relacions originen amenaces que seguirien sent tan importants que l'objectivitat es veuria compromesa i, si és així, la firma cessarà com a auditor.

290.38 El professional de la comptabilitat documentarà qualsevol interès o relació cobert pels apartats 290.34 i 290.36 als quals no es posarà fi abans de la data d'efectivitat de la fusió o adquisició i els motius pels quals no es finalitzaran, les mesures transitòries aplicades, els resultats de la discussió amb els responsables del govern de l'entitat, i el raonament seguit per determinar que els interessos i relacions passats i actuals no originen amenaces que seguirien sent tan importants que posarien en perill l'objectivitat.

Altres consideracions

290.39 Pot haver-hi casos en els quals es produeix un incompliment inadvertit de la present secció. Si això succeeix, es considerarà, en general, que no perilla la independència mentre la firma compti amb polítiques de control de qualitat i procediments adequats, equivalents als que exigeixen les Normes Internacionals de Control de Qualitat (International Standards on Quality Control) per mantenir la independència i que, una vegada que s'hagi descobert, l'incompliment es corregeix amb promptitud i s'apliquen les salvaguardes necessàries per eliminar qualsevol amenaça o reduir-la a un

nivell acceptable. La firma determinarà si ha de comentar la qüestió amb els responsables del govern de l'entitat.

S'han deixat en blanc intencionadament els apartats 290.40 a 290.99.

Aplicació del marc conceptual en relació amb la independència

290.100 Als apartats 290.102 a 290.231 es descriuen circumstàncies i relacions específiques que originen o poden originar amenaces en relació amb la independència. Es descriuen les amenaces potencials i els tipus de salvaguardes que poden resultar adequades per eliminar les amenaces o reduir-les a un nivell acceptable i s'identifiquen certes situacions en les quals cap salvaguarda no pot reduir les amenaces a un nivell acceptable. En aquests apartats no es descriuen totes les circumstàncies i relacions que originen o poden originar una amenaça en relació amb la independència. La firma i els membres de l'equip d'auditoria avaluaran les implicacions de circumstàncies i de relacions similars però diferents i determinaran si, quan calgui, es poden aplicar salvaguardes per eliminar les amenaces en relació amb la independència o reduir-les a un nivell acceptable, incloses les salvaguardes esmentades als apartats 200.12 a 200.15.

290.101 Els apartats 290.102 a 290.126 contenen referències a la materialitat d'un interès financer, préstec o aval, o a la importància d'una relació empresarial. Amb la finalitat de determinar si un interès és material per a una persona, poden tenir-se en compte el seu patrimoni net i el dels membres de la seva família immediata.

Interessos financers

290.102 Tenir un interès financer en un client d'auditoria pot originar una amenaça d'interès propi. L'existència d'una amenaça i la seva importància depenen: (a) del rol de la persona que té l'interès financer; (b) de si l'interès financer és directe o indirecte; i (c) de la materialitat de l'interès financer.

290.103 Els interessos financers es poden tenir a través d'un intermediari (per exemple, un instrument d'inversió col·lectiva, o qualsevol altra estructura de tinença de patrimoni). La determinació de si aquests interessos financers són directes o indirectes depèn de si el beneficiari controla l'instrument d'inversió o té capacitat per influir en les seves decisions d'inversió. Quan existeix control sobre l'instrument d'inversió o capacitat per influir en les decisions d'inversió, aquest Codi qualifica l'interès financer com a interès financer directe. Per contra, quan el beneficiari de l'interès financer no controla l'instrument d'inversió o no té capacitat per influir en les seves decisions d'inversió, aquest Codi qualifica l'interès financer com a interès financer indirecte.

290.104 Si un membre de l'equip d'auditoria, un membre de la seva família immediata, o una firma tenen un interès financer directe o un interès financer indirecte material en el client d'auditoria, l'amenaça d'interès propi és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, cap dels següents tindrà un interès financer directe o un interès financer indirecte material en el client: un membre de l'equip d'auditoria, un membre de la seva família immediata, o la firma.

290.105 Quan un membre de l'equip d'auditoria sap que un familiar proper té un interès financer directe o un interès financer indirecte material en el client d'auditoria, s'origina una amenaça d'interès propi. La importància de l'amenaça depèn de factors tals com:

- la naturalesa de la relació existent entre el membre de l'equip d'auditoria i el seu familiar proper; i
- la materialitat de l'interès financer per al familiar proper.

S'avaluarà la importància de l'amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- la venda per part del familiar proper, tan aviat com sigui possible, de la totalitat de l'interès financer o la venda d'una part suficient de l'interès financer indirecte de tal manera que l'interès restant passi a no ser material;
- recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi el treball del membre de l'equip d'auditoria; o
- retirar aquesta persona de l'equip d'auditoria.

290.106 Si un membre de l'equip d'auditoria o un membre de la seva família immediata o una firma tenen un interès financer directe o un interès financer indirecte material en una entitat que té al seu torn un interès que li permet controlar al client d'auditoria i el client d'auditoria és material per a l'entitat, l'amenaça d'interès propi és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, cap dels següents tindrà un interès financer d'aquest tipus: un membre de l'equip d'auditoria, un membre de la seva família immediata o la firma.

290.107 El fet que el fons de pensions de la firma tingui un interès financer directe o un interès financer indirecte material en un client d'auditoria origina una amenaça d'interès propi. S'avaluarà la importància de l'amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable.

290.108 Si altres socis de l'oficina en la qual exerceix el soci de l'encàrrec en relació amb l'encàrrec d'auditoria, o membres de la seva família immediata, tenen un interès financer directe o un interès financer indirecte material en el client d'auditoria, l'amenaça d'interès propi que s'origina és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, cap d'aquests socis, ni membres de la seva família immediata, tindran un interès financer d'aquest tipus en aquest client d'auditoria.

290.109 L'oficina en la qual exerceix el soci de l'encàrrec en relació amb l'encàrrec d'auditoria no és forçosament l'oficina a la qual està assignat aquest soci. En conseqüència, quan el soci de l'encàrrec està situat en una oficina diferent de

la dels restants membres de l'equip d'auditoria, s'aplicarà el judici professional amb la finalitat de determinar quina és l'oficina en la qual exerceix el soci en relació amb aquest encàrrec.

- 290.110 Si altres socis i gerents que presten serveis que no són d'auditoria al client d'auditoria, amb excepció d'aquells la participació de la qual és mínima, o membres de la seva família immediata, tenen un interès financer directe o un interès financer indirecte material en aquest client d'auditoria, l'amenaça d'interès propi que s'origina és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, cap d'aquestes persones, ni membres de la seva família immediata, tindran un interès financer d'aquesta categoria en aquest client d'auditoria.
- 290.111 Malgrat el que es disposa als apartats 290.108 i 290.110, la tinença d'un interès financer en un client d'auditoria per un membre de la família immediata de (a) un soci situat en l'oficina en la qual exerceix el soci de l'encàrrec en relació amb l'encàrrec d'auditoria o (b) un soci o gerent que presta serveis que no són d'auditoria al client d'auditoria, no es considera que compromet la independència si l'interès financer es rep com a resultat dels drets com a empleat del membre de la família immediata (per exemple, a través d'un pla de pensions o d'opcions sobre accions) i que, quan cal, s'apliquen salvaguardes per eliminar qualsevol amenaça o reduir-la a un nivell acceptable. No obstant això, quan el membre de la família immediata té o obté el dret a vendre l'interès financer o, en el cas d'opcions sobre accions, el dret a exercitar l'opció, l'interès financer es vendrà o s'hi renunciarà quan sigui possible.
- 290.112 Es pot originar una amenaça d'interès propi quan la firma o un membre de l'equip d'auditoria o un membre de la seva família immediata tenen un interès financer en una entitat i el client d'auditoria també té un interès financer en aquesta entitat. No obstant això, es considera que la independència no perilla si aquests interessos són immaterials i si el client d'auditoria no pot exercir una influència significativa sobre l'altra entitat. Si aquest interès és material per a qualsevol de les parts i si el client d'auditoria

pot exercir una influència significativa sobre l'altra entitat, cap salvaguarda no pot reduir l'amenaça a un nivell acceptable. En conseqüència, la firma no tindrà un interès d'aquest tipus i qualsevol persona que tingui un interès d'aquest tipus, abans d'integrar-se en l'equip d'auditoria:

- (a) vendrà l'interès; o
- (b) vendrà una part suficient de l'interès de tal forma que l'interès restant deixi de ser material.

290.113 Es pot originar una amenaça de familiaritat o d'intimidació si un membre de l'equip d'auditoria, un membre de la seva família immediata o la firma tenen un interès financer en una entitat, quan se sap que un administrador o un directiu o un propietari que controli al client d'auditoria també tenen un interès financer en aquesta entitat. L'existència d'una amenaça i la seva importància depenen de factors tals com:

- el paper del professional en l'equip d'auditoria;
- si la propietat de l'entitat està concentrada o dispersa;
- si l'interès atorga a l'inversor la capacitat de controlar o d'influir de manera significativa sobre l'entitat; i
- la quantia relativa de l'interès financer.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- retirar de l'equip d'auditoria al membre que posseeix l'interès financer; o
- recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi el treball del membre de l'equip d'auditoria.

290.114 El fet que la firma, o un membre de l'equip d'auditoria o un membre de la seva família immediata tinguin un interès financer directe o un interès financer indirecte material en el client d'auditoria en qualitat d'administrador

d'un *trust*² origina una amenaça d'interès propi. De la mateixa manera, s'origina una amenaça d'interès propi quan (a) un soci de l'oficina en la qual exerceix el soci de l'encàrrec en relació amb l'auditoria, (b) altres socis i gerents que presten serveis que no proporcionen un grau de seguretat al client d'auditoria, excepte aquells la participació dels quals és mínima, o (c) membres de la seva família immediata, tenen un interès financer directe o un interès financer indirecte material en un client d'auditoria en qualitat d'administradors d'un *trust*. No es tindrà aquest interès tret que:

- (a) ni l'administrador del *trust*, ni un membre de la seva família immediata, ni la firma, siguin beneficiaris directes del *trust*;
- (b) l'interès en el client d'auditoria que és propietat del *trust* no sigui material per a ell;
- (c) el *trust* no pugui exercir una influència significativa sobre el client d'auditoria; i
- (d) ni l'administrador del *trust*, ni un membre de la seva família immediata, ni la firma puguin influir de manera significativa en qualsevol decisió d'inversió que impliqui un interès financer en el client d'auditoria.

290.115 Els membres de l'equip d'auditoria determinaran si origina una amenaça d'interès propi qualsevol interès financer conegut en el client d'auditoria que sigui propietat d'altres persones, inclosos:

- socis i personal professional de la firma, diferents dels esmentats anteriorment, o membres de la seva família immediata; i
- persones que tinguin una relació personal estreta amb un membre de l'equip d'auditoria.

Que aquests interessos originin una amenaça d'interès propi depèn de factors tals com:

- l'estructura organitzativa, operativa i jeràrquica de la firma; i

² A l'efecte d'aquest document, s'entén per “trust” un acord legal pel qual una persona o organització controla la propietat i/o diners per a una altra persona o organització.

- la naturalesa de les relacions existents entre aquesta persona i el membre de l'equip d'auditoria.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- retirar de l'equip d'auditoria el membre que té la relació personal;
- excloure el membre de l'equip d'auditoria de qualsevol decisió significativa relativa a l'encàrrec d'auditoria; o
- recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi el treball del membre de l'equip d'auditoria.

290.116 Si la firma, o un soci, un empleat de la firma, o un membre de la seva família immediata reben, per exemple, per via d'herència o com a regal o com a resultat d'una fusió, un interès financer directe o un interès financer indirecte material en el client d'auditoria, i aquest interès no estigués permès per la present secció:

- (a) si l'interès és rebut per la firma, la seva totalitat es vendrà immediatament o es vendrà una part suficient d'un interès financer indirecte de tal forma que l'interès restant deixi de ser material;
- (b) si l'interès és rebut per un membre de l'equip d'auditoria, o per un membre de la seva família immediata, la persona que ha rebut l'interès financer el vendrà immediatament o vendrà una part suficient d'un interès financer indirecte de tal forma que l'interès restant deixi de ser material; o
- (c) si l'interès és rebut per una persona que no és membre de l'equip d'auditoria, o per un membre de la seva família immediata, l'interès financer es vendrà al més aviat possible o es vendrà una part suficient d'un interès financer indirecte de tal forma que l'interès restant deixi de ser material. Mentre no es vengui l'interès financer, es determinarà si cal alguna salvaguarda.

290.117 Quan es produeix un incompliment inadvertit de la present secció en relació amb un interès financer en un client d'auditoria, es considera que no perilla la independència si:

- (a) la firma ha establert polítiques i procediments que exigeixen que li sigui notificat amb promptitud qualsevol incompliment que resulti de la compra, adquisició per herència o altre tipus d'adquisició d'un interès financer en un client d'auditoria;
- (b) les mesures descrites a l'apartat 290.116 (a) a (c) es prenen segons correspongui; i
- (c) quan calgui, la firma aplica altres salvaguardes per reduir qualsevol amenaça restant a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:
 - recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi el treball del membre de l'equip d'auditoria; o
 - excloure la persona en qüestió de qualsevol decisió significativa relativa a l'encàrrec d'auditoria.

La firma determinarà si ha de comentar la qüestió amb els responsables del govern de l'entitat.

Préstecs i avals

290.118 La concessió d'un préstec o d'un aval a un membre de l'equip d'auditoria o a un membre de la seva família immediata, o a la firma, per un client d'auditoria que sigui un banc o una institució similar, pot originar una amenaça en relació amb la independència. En el cas que el préstec o l'aval no es concedeixin seguint els procediments normals de concessió de crèdits, ni sota termes i condicions normals, s'origina una amenaça d'interès propi tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, cap membre de l'equip d'auditoria, ni un membre de la seva família immediata, ni la firma acceptaran un préstec o un aval amb aquestes característiques.

- 290.119 En el cas que un client d'auditoria que sigui un banc o una institució similar concedeixi un préstec a la firma seguint els procediments normals de concessió de crèdits i sota termes i condicions normals i quan aquest préstec sigui material per al client o per a la firma que el rep, existeix la possibilitat d'aplicar salvaguardes per reduir l'amenaça d'interès propi a un nivell acceptable. Un exemple de salvaguarda és que el treball sigui revisat per un professional de la comptabilitat d'una firma de la xarxa que no participi en l'auditoria ni hagi rebut el préstec.
- 290.120 La concessió d'un préstec o d'un aval per un client d'auditoria que sigui un banc o una institució similar a un membre de l'equip d'auditoria o a un membre de la seva família immediata, no origina una amenaça en relació amb la independència si el préstec o l'aval es concedeixen seguint els procediments normals de concessió de crèdits i sota termes i condicions normals. Com a exemples d'aquest tipus de préstecs estan les hipoteques, els descoberts bancaris, els préstecs per a l'adquisició d'un automòbil i els saldos de targetes de crèdit.
- 290.121 Si la firma, o un membre de l'equip d'auditoria o un membre de la seva família immediata accepten un préstec o un aval d'un client d'auditoria que no és un banc o una institució similar, l'amenaça d'interès propi que s'origina és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable, tret que el préstec o l'aval siguin immaterials (a) per a la firma, o per al membre de l'equip d'auditoria o per al membre de la seva família immediata, i (b) per al client.
- 290.122 De la mateixa manera, si la firma, o un membre de l'equip d'auditoria o un membre de la seva família immediata, atorguen un préstec o un aval a un client d'auditoria, l'amenaça d'interès propi que s'origina és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable, tret que el préstec o l'aval siguin immaterials (a) per a la firma, o per al membre de l'equip d'auditoria o per al membre de la seva família immediata, i (b) per al client.

290.123 Si la firma, o un membre de l'equip d'auditoria o un membre de la seva família immediata, tenen dipòsits o un compte de valors en un client d'auditoria que sigui un banc, un intermediari borsari o una institució similar, no s'origina una amenaça en relació amb la independència si el dipòsit o el compte es regeixen per condicions normals de mercat.

Relacions empresarials

290.124 Es produeix una relació empresarial estreta entre la firma, o un membre de l'equip d'auditoria o un membre de la seva família immediata i un client d'auditoria o la seva direcció quan existeix una relació mercantil o un interès financer comú, i pot originar una amenaça d'interès propi o d'intimidació. Els exemples d'aquestes relacions inclouen:

- Tenir un interès financer en un negoci comú, bé amb el client o bé amb el seu propietari, amb un administrador, amb un directiu o amb una altra persona que realitzi activitats d'alta direcció per a aquest client.
- Acords per combinar un o més serveis o productes de la firma amb un o més serveis o productes del client i per oferir al mercat el producte o servei que en resulti, esmentant ambdues parts.
- Acords de distribució o màrqueting sota els quals la firma distribueix o ven els productes o serveis del client, o el client distribueix o ven els productes o els serveis de la firma.

Tret que l'interès financer sigui immaterial i que la relació empresarial manqui d'importància per a la firma i per al client o la seva direcció, l'amenaça que s'origina és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, tret que l'interès financer sigui immaterial i que la relació empresarial manqui d'importància, no s'entaularà aquesta relació empresarial, o es reduirà a un nivell insignificant o se li posarà fi.

En el cas d'un membre de l'equip d'auditoria, tret que l'interès financer sigui relativament immaterial i que la relació empresarial manqui d'importància per a ell, es retirarà aquesta persona de l'equip d'auditoria.

Si la relació empresarial es produeix entre un membre de la família immediata d'un membre de l'equip d'auditoria i el client d'auditoria o la seva direcció, s'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable.

290.125 Una relació empresarial en la qual la firma, o un membre de l'equip d'auditoria o un membre de la seva família immediata tenen un interès en una entitat en la qual la propietat està concentrada, i el client d'auditoria o un administrador o un directiu del client, o qualsevol conjunt d'aquests també posseeixen un interès financer en aquesta entitat, no origina amenaces en relació amb la independència mentre:

- (a) la relació empresarial manqui d'importància per a la firma, per al membre de l'equip d'auditoria i per al membre de la seva família immediata, i per al client;
- (b) l'interès financer sigui immaterial per a l'inversor o grup d'inversors; i
- (c) l'interès financer no atorgui a l'inversor o grup d'inversors capacitat per controlar l'entitat en la qual la propietat està concentrada.

290.126 La compra de béns i serveis a un client d'auditoria per la firma, o per un membre de l'equip d'auditoria o per un membre de la seva família immediata, no origina en general una amenaça en relació amb la independència, mentre la transacció es produeixi en el curs normal dels negocis i en condicions d'independència mútua. No obstant això, aquestes transaccions poden ser d'una naturalesa o import tals que originin una amenaça d'interès propi. S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- eliminar la transacció o reduir-ne la importància; o

- retirar la persona de l'equip d'auditoria.

Relacions familiars i personals

290.127 Les relacions familiars i personals entre un membre de l'equip d'auditoria i un administrador o directiu o determinats empleats (depenent del seu lloc) del client d'auditoria poden originar amenaces d'interès propi, de familiaritat o d'intimidació. L'existència d'una amenaça i la seva importància depenen de diversos factors, incloent-hi les responsabilitats d'aquesta persona en l'equip d'auditoria, el paper del familiar o de l'altra persona de la plantilla del client i l'estreta que sigui la relació.

290.128 Quan un membre de la família immediata d'un membre de l'equip d'auditoria és:

- (a) administrador o directiu del client d'auditoria; o
- (b) un empleat en un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la preparació dels registres comptables del client o sobre els estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió,

o va ocupar un lloc similar durant qualsevol període cobert per l'encàrrec o pels estats financers, les amenaces en relació amb la independència només es poden reduir a un nivell acceptable retirant aquesta persona de l'equip d'auditoria. La relació és tan estreta que cap altra salvaguarda pot reduir l'amenaça a un nivell acceptable. En conseqüència, cap persona amb una relació d'aquest tipus serà membre de l'equip d'auditoria.

290.129 S'originen amenaces en relació amb la independència quan un membre de la família immediata d'un membre de l'equip és un empleat del client amb un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la situació financera, els resultats o els fluxos d'efectiu del client. La importància de les amenaces depèn de factors tals com:

- el lloc exercit pel membre de la família immediata; i
- el paper del professional en l'equip d'auditoria.

S'avaluarà la importància de l'amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- retirar aquesta persona de l'equip d'auditoria; o
- estructurar les responsabilitats de l'equip d'auditoria de tal manera que el professional no tracti qüestions que siguin responsabilitat del membre de la seva família immediata.

290.130 S'originen amenaces en relació amb la independència quan un familiar proper d'un membre de l'equip d'auditoria és:

- (a) administrador o directiu del client d'auditoria; o
- (b) un empleat amb un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la preparació dels registres comptables del client o dels estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió.

La importància de les amenaces depèn de factors tals com:

- la naturalesa de les relacions existents entre el membre de l'equip d'auditoria i el seu familiar proper;
- el lloc exercit pel familiar proper; i
- el paper del professional en l'equip d'auditoria.

S'avaluarà la importància de l'amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- retirar aquesta persona de l'equip d'auditoria; o
- estructurar les responsabilitats de l'equip d'auditoria de tal manera que el professional no tracti qüestions que siguin responsabilitat del seu familiar proper.

290.131 S'originen amenaces en relació amb la independència quan un membre de l'equip d'auditoria manté una relació estreta amb una persona que no és un

membre de la seva família immediata, ni un familiar proper, però és un administrador o directiu del client o un empleat amb un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la preparació dels registres comptables del client o dels estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió. El membre de l'equip d'auditoria que mantingui aquest tipus de relació s'assessorarà de conformitat amb les polítiques i procediments de la firma. La importància de les amenaces depèn de factors tals com:

- la naturalesa de la relació existent entre aquesta persona i el membre de l'equip d'auditoria;
- el lloc que aquesta persona exerceix en la plantilla del client; i
- el paper del professional en l'equip d'auditoria.

S'avaluarà la importància de les amenaces i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-les o reduir-les a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- retirar el professional de l'equip de l'auditoria; o
- estructurar les responsabilitats de l'equip d'auditoria de tal manera que el professional no tracti qüestions que siguin responsabilitat de la persona amb la qual manté una relació estreta.

290.132 Una relació personal o familiar entre (a) un soci o un empleat de la firma que no siguin membres de l'equip d'auditoria i (b) un administrador o un directiu del client d'auditoria o un empleat amb un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la preparació dels registres comptables del client o dels estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió, pot originar amenaces d'interès propi, de familiaritat o d'intimidació. Els socis i empleats de la firma que tinguin coneixement d'aquestes relacions s'assessoraran de conformitat amb les polítiques o procediments de la firma. L'existència d'una amenaça i la seva importància depenen de factors tals com:

- la naturalesa de la relació existent entre el soci o l'empleat de la firma i l'administrador o el directiu o l'empleat del client;
- la interacció del soci o de l'empleat de la firma amb l'equip d'auditoria;
- el lloc que ocupin el soci o el empleat dins de la firma; i
- el lloc que ocupi l'altra persona en la plantilla del client.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- estructurar les responsabilitats del soci o de l'empleat de la firma amb la finalitat de reduir qualsevol possible influència seva sobre l'encàrrec d'auditoria; o
- recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi l'auditoria o el corresponent treball d'auditoria realitzat.

290.133 Quan es produeix un incompliment inadvertit de la present secció en connexió amb una relació familiar o personal, es considera que no perilla la independència si:

- (a) la firma ha establert polítiques i procediments que exigeixen que li sigui notificat amb promptitud qualsevol incompliment que resulti de canvis en la situació laboral dels membres de la família immediata, de familiars propers o d'altres relacions personals que originin amenaces en relació amb la independència;
- (b) l'incompliment inadvertit està relacionat amb el fet que un membre de la família immediata d'un membre de l'equip d'auditoria ha estat nomenat administrador o directiu del client o exerceix un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la preparació dels registres comptables del client o dels estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió, i es retira el professional corresponent de l'equip d'auditoria; i
- (c) quan calgui, la firma aplica altres salvaguardes per reduir qualsevol amenaça restant a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- i. recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi el treball del membre de l'equip d'auditoria; o
- ii. excloure el professional en qüestió de qualsevol decisió significativa relativa a l'encàrrec.

La firma determinarà si ha de comentar la qüestió amb els responsables del govern de l'entitat.

Relació d'ocupació amb un client d'auditoria

- 290.134 Es poden originar amenaces de familiaritat o d'intimidació si un administrador o un directiu del client d'auditoria o un empleat amb un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la preparació dels registres comptables del client o sobre els estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió, ha estat membre de l'equip d'auditoria o soci de la firma.
- 290.135 Si un antic membre de l'equip d'auditoria o un soci de la firma han estat contractats pel client d'auditoria en un lloc d'aquestes característiques i continua havent-hi una connexió significativa entre la firma i aquesta persona, l'amenaça és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, si un antic membre de l'equip d'auditoria o un soci s'incorporen al client d'auditoria en qualitat d'administrador o de directiu o com a empleat amb un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la preparació dels registres comptables del client o dels estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió, es considera que la independència perilla tret que:
- (a) aquesta persona no tingui dret a beneficis o pagaments procedents de la firma, tret que es realitzin de conformitat amb acords fixos predeterminats i que qualsevol import que se li degui no sigui material per a la firma; i
 - (b) aquesta persona no continuï participant o sembli estar participant en els negocis o activitats professionals de la firma.

290.136 Si un antic membre de l'equip d'auditoria o un soci de la firma han estat contractats pel client d'auditoria en un lloc d'aquestes característiques i ja no existeix una connexió significativa entre la firma i aquesta persona, l'existència d'una amenaça de familiaritat o d'intimidació i la seva importància depenen de factors tals com:

- el lloc que aquesta persona ha passat a ocupar en la plantilla del client;,
- qualsevol relació que hagi de tenir aquesta persona amb l'equip d'auditoria;
- el temps transcorregut des que aquesta persona va deixar de pertànyer a l'equip d'auditoria o va deixar de ser soci de la firma; i
- l'antic lloc d'aquesta persona en l'equip d'auditoria o en la firma, per exemple, si era responsable de mantenir un contacte habitual amb la direcció del client o amb els responsables del govern de l'entitat.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- modificar el pla d'auditoria;
- assignar a l'equip d'auditoria persones amb suficient experiència en relació amb la persona que ha estat contractada pel client; o
- recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi el treball de l'antic membre de l'equip d'auditoria.

290.137 Si un antic soci de la firma s'ha incorporat a una entitat en un lloc d'aquestes característiques i, amb posterioritat, l'entitat passa a ser client d'auditoria de la firma, s'avaluarà la importància de qualsevol amenaça en relació amb la independència i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar l'amenaça o reduir-la a un nivell acceptable.

290.138 S'origina una amenaça d'interès propi quan un membre de l'equip d'auditoria participa en l'encàrrec d'auditoria sabent que s'incorporarà o és possible que s'incorpori a la plantilla del client en el futur. Les polítiques i procediments

de la firma requeriran que els membres d'un equip d'auditoria que iniciïn negociacions amb vista a incorporar-se a la plantilla del client, ho notifiquin a la firma. Quan es rebí aquesta notificació, s'avaluarà la importància de l'amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- retirar aquesta persona de l'equip d'auditoria; o
- una revisió de qualsevol judici significatiu realitzat per aquesta persona mentre formava part de l'equip.

Clients d'auditoria que són entitats d'interès públic

290.139 S'originen amenaces de familiaritat o d'intimidació quan un soci clau d'auditoria s'incorpora a un client d'auditoria que és una entitat d'interès públic en qualitat de:

- (a) administrador o directiu de l'entitat; o
- (b) col·locat en un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la preparació dels registres comptables del client o dels estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió.

Es considera que la independència perilla tret que, després que el soci hagi deixat de ser soci clau d'auditoria, l'entitat d'interès públic ha emès estats financers auditats que cobreixen un període no inferior a dotze mesos i que el soci no va ser membre de l'equip d'auditoria pel que fa a l'auditoria d'aquests estats financers.

290.140 S'origina una amenaça d'intimidació quan la persona que va ser Soci Director de la firma (Director General o equivalent) s'incorpora a un client d'auditoria que és una entitat d'interès públic com (a) empleat en un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la preparació dels registres comptables del client o dels seus estats financers o (b) administrador o directiu de l'entitat. Es considera que la independència perilla tret que hagin transcorregut dotze mesos des que aquesta persona va deixar de ser Soci Director (Director General o equivalent) de la firma.

290.141 Es considera que la independència no perilla si, com a resultat d'una combinació de negocis, un antic soci clau d'auditoria o l'antic Soci Director de la firma, ocupen un lloc com el que es descriu als apartats 290.139 i 290.140, i:

- (a) el lloc no es va ocupar pensant en la combinació de negocis;
- (b) qualsevol benefici o pagament que la firma devia a l'antic soci ha estat pagat íntegrament, tret que es realitzi de conformitat amb acords fixos predeterminats, i que qualsevol import que es degui al soci no sigui material per a la firma;
- (c) l'antic soci no continuï participant o sembli participar en els negocis o activitats professionals de la firma; i
- (d) el lloc ocupat per l'antic soci en el client d'auditoria es comenti amb els responsables del govern de l'entitat.

Assignacions temporals de personal

290.142 La cessió de personal per la firma a un client d'auditoria pot originar una amenaça d'autorevisió. Es pot prestar aquesta ajuda, però només durant un curt període de temps i mentre el personal de la firma no participi en:

- la prestació de serveis que no proporcionen un grau de seguretat i que no estan permesos en la present secció; o
- l'assumpció de responsabilitats de la direcció.

En totes les circumstàncies, el client d'auditoria tindrà la responsabilitat de la direcció i supervisió de les activitats del personal cedit.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- dur a terme una revisió addicional del treball realitzat pel personal cedit;

- no assignar a aquest personal cap responsabilitat d'auditoria relacionada amb alguna funció o activitat realitzada per aquest personal durant l'assignació temporal de personal; o
- no incloure el personal cedit en l'equip d'auditoria.

Relació de servei recent amb un client d'auditoria

- 290.143 Poden originar-se amenaces d'interès propi, d'autorevisió o de familiaritat quan un membre de l'equip d'auditoria ha estat recentment administrador, directiu o empleat del client d'auditoria. Aquest és el cas quan, per exemple, un membre de l'equip d'auditoria ha d'avaluar elements dels estats financers pels quals ell mateix va preparar els registres comptables quan treballava per al client.
- 290.144 Si, durant el període cobert per l'informe d'auditoria, un membre de l'equip d'auditoria va actuar com a administrador o directiu del client d'auditoria o com a empleat amb un lloc que li permetia exercir una influència significativa sobre la preparació dels registres comptables del client o dels estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió, l'amenaça que s'origina és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, aquesta persona no serà assignada a l'equip d'auditoria.
- 290.145 Poden originar-se amenaces d'interès propi, d'autorevisió o de familiaritat quan, abans del període cobert per l'informe d'auditoria, un membre de l'equip d'auditoria ha estat administrador o directiu del client d'auditoria, o va treballar en un lloc que li permetia exercir una influència significativa sobre la preparació dels registres comptables del client o dels estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió. Per exemple, aquestes amenaces s'originen si una decisió presa o treball realitzat per aquesta persona en el període anterior, mentre treballava per al client, ha de ser avaluada en el període actual com a part de l'encàrrec d'auditoria. L'existència d'una amenaça i la seva importància depenen de factors tals com:

- el lloc que aquesta persona va ocupar en la plantilla del client;
- el temps transcorregut des que aquesta persona va deixar el seu lloc en el client; i
- el paper del professional en l'equip d'auditoria.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per reduir-la a un nivell acceptable. Un exemple de salvaguarda és la revisió del treball realitzat per aquesta persona com a membre de l'equip d'auditoria.

Relació com a administrador o directiu d'un client d'auditoria

- 290.146 Si un soci o un empleat de la firma actuen com a administrador o directiu d'un client d'auditoria, les amenaces d'autorevisió i d'interès propi que s'originen són tan importants que cap salvaguarda no pot reduir-les a un nivell acceptable. En conseqüència, cap soci o empleat actuarà com a administrador o directiu d'un client d'auditoria.
- 290.147 El lloc de Secretari del Consell té implicacions diferents en cada jurisdicció. Les tasques poden variar des de tasques administratives, com la gestió del personal i el manteniment dels registres i llibres de la societat, fins a tasques tan diverses com assegurar que la societat compleix les disposicions legals i reglamentàries o proporcionar assessorament sobre qüestions de govern corporatiu. En general, es considera que aquest lloc implica una relació estreta amb l'entitat.
- 290.148 Si un soci o un empleat de la firma actuen com a Secretari del Consell d'un client d'auditoria, s'originen amenaces d'autorevisió i d'advocacia generalment tan importants que cap salvaguarda no pot reduir-les a un nivell acceptable. No obstant el disposat a l'apartat 290.146, quan aquesta pràctica estigui específicament permesa per la legislació del país, per les normes o pràctiques professionals, i sempre que la direcció prengui totes les decisions importants, les tasques i activitats es limitaran a aquelles que siguin de naturalesa rutinària i administrativa, com la preparació d'actes i la custòdia de les declaracions legals. En aquestes circumstàncies, s'avaluarà la

importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable.

- 290.149 La prestació de serveis administratius per donar suport a la funció de Secretaria d'una societat o l'assessorament en relació amb qüestions administratives de la Secretaria no originen en general amenaces en relació amb la independència, sempre que la direcció del client prengui totes les decisions importants.

Vinculació prolongada del personal sènior (inclosa la rotació de socis) amb un client d'auditoria

Disposicions generals

- 290.150 S'originen amenaces de familiaritat i d'interès propi en assignar al mateix personal sènior a un encàrrec d'auditoria durant un període de temps prolongat. La importància de les amenaces depèn de factors tals com:

- el temps de pertinença d'aquesta persona a l'equip d'auditoria;
- el paper d'aquesta persona en l'equip d'auditoria;
- l'estructura de la firma;
- la naturalesa de l'encàrrec d'auditoria;
- si s'han produït canvis en l'equip directiu del client; i
- si ha variat la naturalesa o la complexitat de les qüestions comptables i de presentació d'informació del client.

S'avaluarà la importància de les amenaces i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-les o reduir-les a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- rotació del personal sènior de l'equip d'auditoria;
- revisió del treball del personal sènior per un professional de la comptabilitat que no va ser membre de l'equip d'auditoria; o
- realització amb regularitat de revisions independents internes o externes de control de qualitat de l'encàrrec.

Clients d'auditoria que són entitats d'interès públic

290.151 Pel que fa a una auditoria d'una entitat d'interès públic, una persona no serà soci clau d'auditoria durant més de set anys. Passat aquest termini, aquesta persona no tornarà a ser membre de l'equip de l'encàrrec o soci clau d'auditoria per al client fins a transcorreguts dos anys. Durant aquest termini, aquesta persona no participarà en l'auditoria de l'entitat, ni realitzarà el control de qualitat de l'encàrrec, ni rebrà consultes de l'equip de l'encàrrec o del client en relació amb qüestions tècniques o específiques del sector, transaccions o fets, ni influirà directament en el resultat de l'encàrrec.

290.152 No obstant el que es disposa a l'apartat 290.151, en casos no freqüents, a causa de circumstàncies imprevistes fora del control de la firma, es pot permetre que aquells socis clau d'auditoria la continuïtat de la qual sigui especialment important per a la qualitat de l'auditoria romanguin un any més en l'equip d'auditoria, sempre que l'amenaça en relació amb la independència pugui ser eliminada o reduïda a un nivell acceptable mitjançant l'aplicació de salvaguardes. Per exemple, un soci clau d'auditoria pot romandre en l'equip d'auditoria durant un any més en circumstàncies en les quals, a causa de fets imprevists, no és possible la rotació requerida, com pot succeir en cas de malaltia greu del soci de l'encàrrec previst.

290.153 Una prolongada vinculació d'altres socis amb un client d'auditoria que és una entitat d'interès públic origina amenaces de familiaritat i d'interès propi. La importància de les amenaces depèn de factors tals com:

- el temps que ha estat vinculat cada soci amb el client d'auditoria;
- el paper, si escau, d'aquesta persona en l'equip d'auditoria;
- la naturalesa, freqüència i extensió de les interaccions d'aquesta persona amb la direcció del client o amb els responsables del govern de l'entitat.

S'avaluarà la importància de les amenaces i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-les o reduir-les a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- rotació del soci de l'equip d'auditoria o finalització per un altre mitjà de la vinculació del soci amb el client d'auditoria; o
- realització amb regularitat de revisions independents internes o externes de control de qualitat de l'encàrrec.

290.154 Quan un client d'auditoria passa a ser una entitat d'interès públic, per determinar la data en què ha de produir-se la rotació es tindrà en compte el temps durant el qual la persona ha prestat serveis al client d'auditoria com a soci clau d'auditoria abans que el client es convertís en entitat d'interès públic. Si aquesta persona ha prestat serveis al client d'auditoria com a soci clau d'auditoria durant cinc anys o menys quan el client passa a ser una entitat d'interès públic, el nombre d'anys durant els quals pot continuar prestant serveis al client en aquest lloc, abans d'abandonar l'encàrrec per rotació, és de set anys, deduïts els anys durant els quals ja hagi prestat serveis. Si la persona ha prestat serveis al client d'auditoria com a soci clau d'auditoria durant sis anys o més quan el client es converteix en entitat d'interès públic, el soci pot continuar prestant serveis en aquest lloc durant un màxim de dos anys més abans d'abandonar l'encàrrec per rotació.

290.155 Quan la firma només compti amb un nombre limitat de persones amb el coneixement i experiència necessaris per actuar com a soci clau d'auditoria en l'auditoria d'una entitat d'interès públic, la rotació de socis clau d'auditoria pot no ser una salvaguarda disponible. Si un regulador independent en la jurisdicció corresponent ha establert una exempció a la rotació de socis en aquestes circumstàncies, una persona pot romandre com a soci clau d'auditoria durant més de set anys, de conformitat amb aquesta normativa, sempre que el regulador independent hagi especificat salvaguardes alternatives i que aquestes s'apliquin, com pot ser la realització amb regularitat d'una revisió externa independent.

Prestació de serveis que no proporcionen un grau de seguretat a clients d'auditoria

- 290.156 Tradicionalment les firmes han prestat als seus clients d'auditoria una gamma de serveis que no proporcionen un grau de seguretat, d'acord amb les seves qualificacions i especialització. La prestació de serveis que no proporcionen un grau de seguretat pot, no obstant això, originar amenaces en relació amb la independència de la firma, o de membres de l'equip d'auditoria. En la majoria dels casos, les amenaces que s'originen són amenaces d'autorevisió, d'interès propi i d'advocacia.
- 290.157 A causa dels nous desenvolupaments en els negocis, a l'evolució dels mercats financers i als canvis en la tecnologia de la informació, resulta impossible establir una relació exhaustiva dels serveis que no proporcionen un grau de seguretat que es poden prestar a un client d'auditoria. Quan en la present secció no existeixin unes directrius específiques en relació amb un determinat servei que no proporciona un grau de seguretat, s'aplicarà el marc conceptual per a l'avaluació de les circumstàncies particulars.
- 290.158 Abans que la firma accepti un encàrrec per prestar un servei que no proporciona un grau de seguretat a un client d'auditoria, es determinarà si la prestació d'aquest servei originaria una amenaça en relació amb la independència. En l'avaluació de la importància de qualsevol amenaça originada per un determinat servei que no proporciona un grau de seguretat, es tindrà en compte qualsevol amenaça que l'equip d'auditoria pugui considerar que s'origina per la prestació d'altres serveis que no proporcionen un grau de seguretat. Quan s'origini una amenaça que no pugui ser reduïda a un nivell acceptable mitjançant l'aplicació de salvaguardes, no es prestarà el servei que no proporciona un grau de seguretat.
- 290.159 La prestació de certs serveis que no proporcionen un grau de seguretat a un client d'auditoria pot originar una amenaça en relació amb la independència de tal importància que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. No obstant això, es considerarà que la prestació inadvertida d'un servei d'aquest tipus a una entitat vinculada, a una divisió o pel que fa a un element aïllat dels estats financers del client no compromet la independència

si qualsevol amenaça que pogués existir ha estat reduïda a un nivell acceptable mitjançant acords perquè l'entitat vinculada, divisió o element aïllat dels estats financers siguin auditats per una altra firma, o quan una altra firma executa de nou el servei que no proporciona un grau de seguretat amb l'extensió necessària per permetre-li assumir la responsabilitat d'aquest servei.

290.160 La firma pot prestar serveis que no proporcionen un grau de seguretat a les següents entitats vinculades amb el client d'auditoria i per les quals, en un altre cas, existirien restriccions en la present secció:

- (a) a una entitat que no és client d'auditoria que controla directament o indirectament al client d'auditoria;
- (b) a una entitat que no és client d'auditoria, amb un interès financer directe en el client, si aquesta entitat té una influència significativa sobre el client i l'interès en el client és material per a aquesta entitat; o
- (c) a una entitat, que no és client d'auditoria, que es troba sota control comú amb el client d'auditoria,

si és raonable concloure que (a) els serveis no originen una amenaça d'autorevisió perquè els resultats dels serveis no seran sotmesos a procediments d'auditoria i (b) qualsevol amenaça originada per la prestació d'aquests serveis s'elimina o redueix a un nivell acceptable mitjançant l'aplicació de salvaguardes.

290.161 Un servei que no proporciona un grau de seguretat prestat a un client d'auditoria no compromet la independència de la firma quan el client es converteix en una entitat d'interès públic si:

- (a) L'esmentat servei que no proporciona un grau de seguretat compleix les disposicions de la present secció relatives a clients d'auditoria que no són entitats d'interès públic.
- (b) Es posa fi als serveis que, d'acord amb la present secció, no es poden prestar a clients d'auditoria que són entitats d'interès públic abans que el

client es converteixi en una entitat d'interès públic o al més aviat possible després d'això.

- (c) La firma aplica salvaguardes quan cal per eliminar les amenaces en relació amb la independència originades pel servei o reduir-les a un nivell acceptable.

Responsabilitats de la direcció

290.162 La direcció d'una entitat realitza un gran nombre d'activitats amb la finalitat de gestionar l'entitat en el millor profit de les parts interessades en la mateixa entitat. No és possible detallar cadascuna de les activitats que constitueixen responsabilitats de la direcció. No obstant això, les responsabilitats de la direcció comprenen liderar i dirigir una entitat, inclosa la presa de decisions significatives en relació amb l'adquisició, el desplegament i el control de recursos humans, financers, materials i immaterials.

290.163 Determinar si una activitat és responsabilitat de la direcció, depèn de les circumstàncies i exigeix l'aplicació de judici. Els exemples d'activitats que en general es consideren responsabilitats de la direcció inclouen:

- Fixació de polítiques i direcció estratègica.
- Direcció dels empleats de l'entitat i assumpció de responsabilitat pel que fa a les seves actuacions.
- Autorització de transaccions.
- Decisió sobre les recomanacions de la firma, o d'altres tercers que s'han d'implementar.
- Assumpció de la responsabilitat pel que fa a la preparació i presentació d'estats financers que expressin la imatge fidel de conformitat amb el marc d'informació financera aplicable.
- Assumpció de la responsabilitat pel que fa al disseny, implementació i manteniment del control intern.

- 290.164 Les activitats rutinàries i administratives o que es refereixen a qüestions que no són significatives no es consideren en general responsabilitats de la direcció. Per exemple, l'execució d'una transacció no significativa que ha estat autoritzada per la direcció o el seguiment de les dates per a la presentació de les declaracions legals i l'assessorament a un client d'auditoria sobre aquestes dates no es consideren responsabilitats de la direcció. A més, proporcionar assessorament i recomanacions per ajudar a la direcció a fer-se càrrec de les seves responsabilitats no suposa assumir una responsabilitat de la direcció.
- 290.165 Si la firma assumís una responsabilitat de la direcció d'un client d'auditoria, les amenaces que s'originarien serien tan importants que cap salvaguarda no podria reduir-les a un nivell acceptable. Per exemple, seleccionar les recomanacions fetes per la firma que s'han d'implementar origina amenaces d'autorevisió i d'interès propi. A més, assumir una responsabilitat de la direcció origina una amenaça de familiaritat, ja que la firma s'alinearia massa amb els punts de vista i els interessos de la direcció. En conseqüència, la firma no assumirà una responsabilitat de la direcció d'un client d'auditoria.
- 290.166 Amb la finalitat d'evitar assumir una responsabilitat de la direcció en prestar serveis que no proporcionen un grau de seguretat a un client d'auditoria, la firma s'assegurarà que un membre de la direcció sigui responsable dels judicis i decisions significatius que són responsabilitat pròpia de la direcció, avaluant els resultats del servei i responsabilitzant-se de les mesures que hagin de prendre's com a resultat del servei. D'aquesta forma es redueix el risc que la firma formuli distretament algun judici significatiu o prengui alguna mesura important en nom de la direcció. Es redueix encara més el risc quan la firma dóna l'oportunitat al client de formular judicis i de prendre decisions partint d'una anàlisi i presentació objectives i transparents de les qüestions.

Preparació de registres comptables i d'estats financers

Disposicions generals

- 290.167 La direcció és responsable de la preparació i presentació d'estats financers que expressin la imatge fidel de conformitat amb el marc d'informació financera aplicable. Aquestes responsabilitats inclouen:
- originar o modificar les anotacions en el llibre diari o determinar els comptes en els quals es classifiquen les transaccions;
 - preparar o modificar els documents de suport o les dades de base, en format electrònic o un altre, que serveixen d'evidència que una transacció ha tingut lloc (per exemple, ordres de compra, registres de temps per a la nòmina i comandes de clients).
- 290.168 La prestació de serveis de comptabilitat i de tenidoria de llibres, tals com la preparació de registres comptables o d'estats financers, a un client d'auditoria origina una amenaça d'autorevisió quan seguidament la firma audita els estats financers.
- 290.169 El procés de l'auditoria, no obstant això, requereix un diàleg entre la firma i la direcció del client d'auditoria, que pot abastar (a) l'aplicació de normes o de polítiques comptables i els requeriments de revelació d'informació en els estats financers, (b) l'adequació del control financer i comptable i dels mètodes utilitzats per a la determinació de les quantitats per les quals figuren els actius i passius, o (c) la proposta d'assentaments d'ajust en el llibre diari. Es considera que aquestes activitats són una part normal del procés de l'auditoria i que no originen, en general, amenaces en relació amb la independència.
- 290.170 El client pot, així mateix, sol·licitar a la firma assistència tècnica sobre qüestions tals com la resolució de problemes de conciliació de comptes o l'anàlisi i la recollida d'informació per a la realització d'informes destinats al regulador. Addicionalment, el client pot sol·licitar assessorament tècnic sobre qüestions comptables com la conversió d'uns estats financers d'un

marc d'informació financera a un altre (per exemple, amb la finalitat de complir les polítiques comptables del grup o per migrar a un marc d'informació financera diferent com poden ser les Normes Internacionals d'Informació Financera). Es considera que aquestes activitats no originen, en general, amenaces en relació amb la independència, mentre la firma no assumeixi una responsabilitat de la direcció del client.

Clients d'auditoria que no són entitats d'interès públic

290.171 La firma pot prestar serveis relacionats amb la preparació de registres comptables i d'estats financers a un client d'auditoria que no és una entitat d'interès públic quan els serveis siguin de naturalesa rutinària o mecànica, sempre que qualsevol amenaça d'autorevisió que s'hagi pogut originar es redueixi a un nivell acceptable. Els exemples d'aquests serveis inclouen:

- Proporcionar serveis de nòmina sobre la base de dades originades pel client.
- Registrar transaccions de les quals el client ha determinat o aprovat l'adequada classificació en comptes.
- Registrar en el llibre major transaccions codificades pel client.
- Registrar en el balanç de comprovació assentaments aprovats pel client, i
- Preparar estats financers partint d'informació del balanç de comprovació.

Sempre s'avaluarà la importància de qualsevol amenaça que s'hagi originat i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- prendre mesures perquè aquests serveis siguin realitzats per una persona que no sigui membre de l'equip d'auditoria; o
- en el cas que un membre de l'equip d'auditoria realitzi aquests serveis, recórrer a un soci o a un membre del personal sènior amb la suficient especialització, que no sigui membre de l'equip d'auditoria, perquè revisi el treball realitzat.

Clients d'auditoria que són entitats d'interès públic

- 290.172 Excepte en situacions d'emergència, la firma no prestarà a un client d'auditoria que és una entitat d'interès públic, serveis de comptabilitat i de tenidoria de llibres, inclosos els serveis de nòmina, ni prepararà estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió, ni informació financera que constitueixi la base dels estats financers.
- 290.173 No obstant el que es disposa a l'apartat 290.172, la firma pot prestar serveis de comptabilitat i de tenidoria de llibres, inclosos els serveis de nòmina i de preparació d'estats financers o d'altra informació financera, de naturalesa rutinària o mecànica, per a divisions o entitats vinculades d'un client d'auditoria que és una entitat d'interès públic sempre que el personal que presta els serveis no sigui membre de l'equip d'auditoria i que:
- (a) les divisions o entitats vinculades per a les quals es presta el servei siguin, en conjunt, immaterials en relació amb els estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió; o que
 - (b) els serveis estiguin relacionats amb qüestions que, en el seu conjunt, són immaterials per als estats financers de la divisió o de l'entitat vinculada.

Situacions d'emergència

- 290.174 En situacions d'emergència o en altres situacions inhabituals, quan no resulta factible per al client d'auditoria prendre altres mesures, es poden prestar a clients d'auditoria serveis de comptabilitat i de tenidoria de llibres que, en altre cas, la present secció no permetria. Aquest pot ser el cas quan (a) la firma és l'única que té els recursos i el coneixement necessari dels sistemes i procediments del client per ajudar-lo en la preparació oportuna dels seus registres comptables i estats financers, i (b) restringir la capacitat de la firma per prestar aquests serveis pot causar dificultats significatives al client (per exemple, com les que podrien produir-se en el cas de no complir els requeriments legals d'informació). En aquestes situacions, s'han de complir les següents condicions:

- (a) els qui realitzen els serveis no són membres de l'equip d'auditoria;
- (b) els serveis es presten únicament durant un període de temps curt i no s'espera que siguin recurrents; i
- (c) la situació es comenta amb els responsables del govern de l'entitat.

Serveis de valoració

Disposicions generals

290.175 Una valoració implica la formulació d'hipòtesis pel que fa a esdeveniments futurs, l'aplicació de metodologies i de tècniques adequades, i la combinació d'ambdues amb la finalitat de calcular un determinat valor, o rang de valors, per a un actiu, un passiu o un negoci en el seu conjunt.

290.176 La realització de serveis de valoració per a un client d'auditoria pot originar una amenaça d'autorevisió. L'existència d'una amenaça i la seva importància depenen de factors tals com:

- Si la valoració tindrà o no un efecte material en els estats financers.
- El nivell de participació del client en la determinació i aprovació de la metodologia de valoració i en altres qüestions de judici significatives.
- La disponibilitat de metodologies establertes i de guies professionals.
- En el cas de valoracions que impliquin la utilització de metodologies estàndard o establertes, la subjectivitat inherent a l'element.
- La fiabilitat i l'extensió de les dades de base.
- La dependència pel que fa a esdeveniments futurs que siguin susceptibles de produir una volatilitat important inherent a les quantitats en qüestió.
- L'abast i la claredat de la informació revelada en els estats financers.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça que s'origini i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- revisió de l'auditoria o del treball de valoració realitzat per un professional que no va participar en la prestació del servei de valoració;
o
- adopció de mesures amb la finalitat que el personal que presta aquests serveis no participi en l'encàrrec d'auditoria.

290.177 Certes valoracions no impliquen un alt grau de subjectivitat. Això sol succeir quan les hipòtesis subjacents són establertes per disposicions legals o reglamentàries, o són àmpliament acceptades i quan les tècniques i metodologies que han d'utilitzar-se es basen en normes generalment acceptades o prescrites per disposicions legals o reglamentàries. En aquestes circumstàncies, és probable que els resultats d'una valoració realitzada de manera separada per dues o més persones no difereixin materialment.

290.178 Si se sol·licita a la firma que realitzi una valoració amb la finalitat d'ajudar un client d'auditoria a complir les seves responsabilitats quant a la declaració d'impostos o amb finalitats de planificació fiscal i els resultats de la valoració no tindran un efecte directe en els estats financers, s'aplicarà el que es disposa a l'apartat 290.191.

Clients d'auditoria que no són entitats d'interès públic

290.179 En el cas d'un client d'auditoria que no és una entitat d'interès públic, si el servei de valoració té un efecte material en els estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió i la valoració implica un alt grau de subjectivitat, cap salvaguarda no pot reduir l'amenaça d'autorevisió a un nivell acceptable. En conseqüència, la firma no prestarà aquest servei de valoració a un client d'auditoria.

Clients d'auditoria que són entitats d'interès públic

290.180 La firma no prestarà serveis de valoració a un client d'auditoria que és una entitat d'interès públic quan les valoracions tinguin un efecte material, per separat o de forma agregada, sobre els estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió.

Serveis fiscals

290.181 Els serveis fiscals comprenen una àmplia gamma de serveis que inclou:

- preparació de declaracions d'impostos;
- càlculs d'impostos amb la finalitat de preparar els assentaments comptables;
- planificació fiscal i altres serveis d'assessorament fiscal; i
- assistència en la resolució de contenciosos fiscals.

Encara que els serveis fiscals prestats per la firma a un client d'auditoria es tracten per separat sota cadascun d'aquests encapçalaments, en la pràctica aquestes activitats estan sovint interrelacionades.

290.182 La realització de certs serveis fiscals origina amenaces d'autorevisió i d'advocacia. L'existència d'una amenaça i la seva importància depenen de factors tals com (a) el sistema que utilitzen les autoritats fiscals per valorar i gestionar l'impost de què es tracti i el paper de la firma en aquest procés, (b) la complexitat del règim fiscal corresponent i el grau de subjectivitat en aplicar-lo, (c) les característiques específiques de l'encàrrec, i (d) l'especialització en qüestions fiscals del personal del client.

Preparació de declaracions d'impostos

290.183 La preparació de declaracions d'impostos implica ajudar els clients a complir les seves obligacions en relació amb les seves declaracions, preparant esborranys i omplint les declaracions fiscals, inclosa la informació sobre la quantitat de l'impost a pagar (en general en formularis estàndard), que han de ser trameses a les corresponents autoritats fiscals. Aquests serveis també inclouen l'assessorament sobre el tractament de transaccions passades a les declaracions d'impostos i respondre, en nom del client, a les sol·licituds d'informació i de detalls addicionals rebudes de les autoritats fiscals (inclòs el fet de proporcionar explicacions de l'enfocament utilitzat i el seu suport tècnic). Els serveis de preparació de declaracions d'impostos es

basen en general en informació històrica i impliquen principalment l'anàlisi i presentació d'aquesta informació històrica de conformitat amb la legislació fiscal vigent, inclosos els precedents i la pràctica habitual. A més, les declaracions d'impostos estan subjectes al procés de revisió o d'aprovació que les autoritats fiscals estimin pertinent. En conseqüència, la prestació d'aquests serveis no origina en general una amenaça en relació amb la independència mentre la direcció es responsabilitzi de les declaracions, inclòs qualsevol judici significatiu realitzat.

Càlculs d'impostos amb la finalitat de preparar els assentaments comptables

Clients d'auditoria que no són entitats d'interès públic

290.184 La preparació, per a un client d'auditoria, dels càlculs de passius (o d'actius) per impostos corrents i diferits, la finalitat dels quals sigui preparar els assentaments comptables que a continuació han de ser auditats per la firma, origina una amenaça d'autorevisió. La importància de l'amenaça depèn (a) de la complexitat de les disposicions legals o reglamentàries de caràcter fiscal aplicables i de la subjectivitat en aplicar-les, (b) de l'especialització en qüestions fiscals del personal del client, i (c) de la materialitat de les quantitats en relació amb els estats financers. Quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar l'amenaça o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- recórrer a professionals que no siguin membres de l'equip d'auditoria per a la prestació del servei;
- en el cas que aquest servei sigui prestat per un membre de l'equip d'auditoria, recórrer a un soci o a un membre del personal sènior amb la suficient especialització, que no sigui membre de l'equip d'auditoria, perquè revisi els càlculs d'impostos; o
- obtenir assessorament d'un assessor fiscal extern sobre el servei.

Clients d'auditoria que són entitats d'interès públic

290.185 Excepte en situacions d'emergència, la firma no prepararà, per a un client d'auditoria que és una entitat d'interès públic, càlculs de passius (o d'actius) per impostos corrents i diferits la finalitat dels quals sigui la preparació d'assentaments comptables que siguin materials per als estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió.

290.186 La realització, per a un client d'auditoria, de càlculs de passius (o d'actius) per impostos corrents i diferits la finalitat dels quals sigui preparar assentaments comptables, que en un altre cas la present secció no permetria, es pot dur a terme en situacions d'emergència o en altres situacions inhabituals, quan no resulta factible per al client prendre altres mesures. Aquest pot ser el cas quan (a) la firma és l'única que té els recursos i el coneixement requerit dels negocis del client per ajudar-lo en la preparació en temps oportú dels càlculs dels passius (o dels actius) per impostos corrents i diferits, i (b) restringir la capacitat de la firma per a la prestació d'aquests serveis pot causar dificultats significatives per al client (per exemple, com les que poden produir-se si no compleix els requeriments legals o reglamentaris d'informació). En aquestes situacions, s'han de complir les següents condicions:

- (a) els qui presten els serveis no són membres de l'equip d'auditoria;
- (b) els serveis es presten únicament durant un període de temps curt i no s'espera que siguin recurrents; i
- (c) la situació es comenta amb els responsables del govern de l'entitat.

Planificació fiscal i altres serveis d'assessorament fiscal

290.187 La planificació fiscal i altres serveis d'assessorament fiscal comprenen una àmplia gamma de serveis com, per exemple, assessorar al client sobre la manera d'estructurar els seus negocis d'una manera eficient des del punt de vista fiscal o assessorar-lo sobre l'aplicació de noves disposicions legals o reglamentàries de caràcter fiscal.

290.188 Pot originar-se una amenaça d'autorevisió quan la recomanació afecta a qüestions que s'han de reflectir en els estats financers.

L'existència d'una amenaça i la seva importància depenen de factors tals com:

- El grau de subjectivitat que existeix a l'hora de determinar el tractament adequat de la recomanació fiscal en els estats financers.
- Si la recomanació fiscal tindrà un efecte material en els estats financers.
- Si l'efectivitat de la recomanació fiscal depèn del tractament comptable o la presentació en els estats financers i l'existència o no de dubtes sobre la idoneïtat del tractament comptable o de la presentació de conformitat amb el marc d'informació financera aplicable.
- El nivell d'especialització del personal del client en qüestions fiscals.
- Fins a quin punt les disposicions legals o reglamentàries de caràcter fiscal, altres precedents o la pràctica habitual sustenten la recomanació, i
- Si el tractament fiscal es recolza en la resposta a una consulta particular formulada a les autoritats fiscals o en algun altre tipus de resolució obtinguda abans de la preparació dels estats financers.

Per exemple, la prestació de serveis de planificació fiscal o altres serveis d'assessorament fiscal no origina, en general, una amenaça en relació amb la independència, quan la recomanació està clarament sustentada per les autoritats fiscals o per un altre precedent, o per la pràctica habitual o està fonamentada en les disposicions legals o reglamentàries de caràcter fiscal que probablement prevalguin.

290.189 S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- recórrer a professionals que no siguin membres de l'equip d'auditoria per a la prestació del servei;

- recórrer a un assessor fiscal que no va participar en la prestació del servei amb la finalitat que assessori l'equip d'auditoria sobre el servei i revisi el tractament en els estats financers; o
- recórrer a un assessor fiscal extern per obtenir assessorament sobre el servei;
- obtenir prèviament el vistiplau o assessorament de les autoritats fiscals.

290.190 Quan l'efectivitat de la recomanació fiscal depengui d'un determinat tractament comptable o presentació en els estats financers i:

- (a) l'equip d'auditoria tingui dubtes raonables sobre la idoneïtat del corresponent tractament comptable o de la presentació de conformitat amb el marc d'informació financera aplicable; i
- (b) el resultat o les conseqüències de la recomanació fiscal tindran un efecte material en els estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió,

l'amenaça d'autorevisió és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, la firma no prestarà aquest servei d'assessorament fiscal a un client d'auditoria.

290.191 En la prestació de serveis fiscals a un client d'auditoria, es pot sol·licitar a la firma que realitzi una valoració per ajudar al client a complir la seva obligació de presentar declaracions d'impostos o amb vistes a una planificació fiscal. Quan el resultat de la valoració hagi de tenir un efecte directe en els estats financers, s'aplicarà el que es disposa als apartats 290.175 a 290.180 relatius als serveis de valoració. Quan la valoració es realitzi únicament amb finalitats fiscals i el resultat de la valoració hagi de tenir un efecte directe en els estats financers (és a dir, els estats financers només es veuen afectats pels assentaments comptables relatius als impostos), no s'originaran, en general, amenaces en relació amb la independència sempre que l'efecte en els estats financers sigui immaterial o que la valoració estigui subjecta a una revisió externa per l'autoritat fiscal o un altre organisme similar. Si la valoració no està subjecta a aquesta revisió

externa i l'efecte és material per als estats financers, l'existència d'una amenaça i la seva importància depenen de factors tals com:

- Si les disposicions legals o reglamentàries de caràcter fiscal, altres precedents o la pràctica habitual sustenten la metodologia de valoració i el grau de subjectivitat inherent a la valoració.
- La fiabilitat i l'extensió de les dades de base.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça que s'origini i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- recórrer a professionals que no siguin membres de l'equip d'auditoria per a la prestació del servei;
- recórrer a un professional amb la finalitat que revisi el treball d'auditoria o el resultat del servei fiscal; o
- obtenir prèviament el vistiplau o assessorament de les autoritats fiscals.

Assistència en la resolució de contenciosos fiscals

290.192 Pot originar-se una amenaça d'advocacia o d'autorevisió quan la firma representa un client d'auditoria en la resolució d'un contenciós fiscal després que les autoritats fiscals hagin notificat al client que han rebutjat els seus arguments sobre una determinada qüestió i, o bé l'autoritat fiscal, o bé el client, estiguin portant l'assumpte per a ser resolt en un procediment formal, per exemple davant d'un tribunal o audiència. L'existència d'una amenaça i la seva importància depenen de factors tals com:

- si la firma ha realitzat la recomanació que és objecte del contenciós fiscal;
- si el resultat del contenciós tindrà un efecte material en els estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió;
- si la qüestió està sustentada per les disposicions legals o reglamentàries de caràcter fiscal, altres precedents o la pràctica habitual;

- si els procediments són públics; i
- el paper de la direcció en la resolució del contenciós.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça que s'origini i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable.

Exemples de salvaguardes són:

- recórrer a professionals que no siguin membres de l'equip d'auditoria per a la prestació del servei;
- recórrer a un assessor fiscal que no va participar en la prestació del servei fiscal amb la finalitat que assessori l'equip d'auditoria sobre els serveis i revisi el tractament en els estats financers; o
- recórrer a un assessor fiscal extern amb la finalitat d'obtenir assessorament sobre el servei.

290.193 Quan els serveis fiscals impliquin actuar com a advocat d'un client d'auditoria davant d'un tribunal públic o una audiència en la resolució d'una qüestió fiscal i els imports implicats siguin materials per als estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió, l'amenaça d'advocacia que s'origina és tan important que cap salvaguarda no pot eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, la firma no realitzarà aquest tipus de servei per a un client d'auditoria. El que s'entén per “tribunal públic o audiència” es determinarà d'acord amb la forma en la qual es resolen els procediments fiscals en cada jurisdicció.

290.194 No obstant això, no es prohibeix que la firma continuï en el seu paper com a assessor (per exemple, responent a peticions específiques d'informació, proporcionant relats de fets o testimoniatge sobre el treball realitzat o ajudant el client en l'anàlisi de les qüestions fiscals) del client d'auditoria en relació amb l'assumpte que s'estigui jutjant davant un tribunal públic o en una audiència.

Serveis d'auditoria interna

Disposicions generals

290.195 L'abast i els objectius de les activitats d'auditoria interna varien àmpliament i depenen de la grandària i estructura de l'entitat i dels requisits de la direcció i, si escau, dels responsables del govern de l'entitat. Les activitats d'auditoria interna poden incloure:

- (a) seguiment del control intern – revisió dels controls, seguiment del seu funcionament i recomanant millores respecte als mateixos;
- (b) examen d'informació financera i operativa – revisió dels mitjans utilitzats per a la identificació, la mesura i la classificació d'informació financera i operativa i per a la preparació d'informes sobre aquesta, i recerca específica d'elements individuals, inclosa la comprovació detallada de transaccions, saldos i procediments;
- (c) revisió de l'economicitat, eficiència i eficàcia de les activitats operatives, incloses les activitats no financeres de l'entitat; i
- (d) revisió del compliment de les disposicions legals i reglamentàries i d'altres requeriments externs i de les polítiques i directrius de la direcció i d'altres requeriments interns.

290.196 Els serveis d'auditoria interna impliquen prestar ajuda al client d'auditoria en la realització de les seves activitats d'auditoria interna. La prestació de serveis d'auditoria interna a un client d'auditoria origina una amenaça d'autorevisió en relació amb la independència en el cas que la firma utilitzi el treball d'auditoria interna en el transcurs d'una posterior auditoria externa. La realització d'una part significativa de les activitats d'auditoria interna d'un client augmenta la possibilitat que personal de la firma que presta serveis d'auditoria interna assumeixi una responsabilitat de la direcció. En el cas que el personal de la firma assumeixi una responsabilitat de la direcció en prestar serveis d'auditoria interna a un client d'auditoria, l'amenaça que s'origina és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, el personal de la firma no assumirà una

responsabilitat de la direcció al prestar serveis d'auditoria interna a un client d'auditoria.

290.197 Els exemples de serveis d'auditoria interna que impliquen assumir responsabilitats de la direcció inclouen:

- (a) establir polítiques d'auditoria interna o la direcció estratègica de les activitats d'auditoria interna;
- (b) dirigir i responsabilitzar-se de les actuacions dels empleats de l'auditoria interna de l'entitat;
- (c) decidir les recomanacions resultants de les activitats d'auditoria interna que seran implementades;
- (d) informar sobre els resultats de les activitats d'auditoria interna en nom de la direcció als responsables del govern de l'entitat;
- (e) realitzar procediments que són part del control intern, com la revisió i aprovació de canvis en les autoritzacions dels empleats per a l'accés a les dades;
- (f) assumir la responsabilitat del disseny, implementació i manteniment del control intern; i
- (g) realitzar serveis d'auditoria interna externalitzats, que compreguin tota o una part substancial de la funció d'auditoria interna, quan la firma té la responsabilitat de determinar l'abast del treball d'auditoria interna i pot tenir la responsabilitat d'una o més de les qüestions descrites d'(a) a (f).

290.198 Amb la finalitat d'evitar assumir una responsabilitat de la direcció, la firma únicament prestarà serveis d'auditoria interna a un client d'auditoria si s'acredita que:

- (a) el client nomena una persona adequada i competent, preferentment pertanyent a l'alta direcció, amb la finalitat que es responsabilitzi en tot moment de les activitats d'auditoria interna i reconegui la seva responsabilitat en el disseny, implementació i manteniment del control intern

- (b) la direcció del client o els responsables del govern de l'entitat revisen, avaluen i aproven l'abast, risc i freqüència dels serveis d'auditoria interna;
- (c) la direcció del client avalua l'adequació dels serveis d'auditoria interna i les troballes resultants de realitzar-la;
- (d) la direcció del client avalua i determina les recomanacions resultants dels serveis d'auditoria interna que han de ser implementades i gestiona el procés d'implementació; i
- (e) la direcció del client informa els responsables del govern de l'entitat de les troballes significatives i de les recomanacions resultants dels serveis d'auditoria interna.

290.199 Quan la firma utilitza el treball de la funció d'auditoria interna, les Normes Internacionals d'Auditoria requereixen l'aplicació de procediments per avaluar l'adequació d'aquest treball. Quan la firma accepta un encàrrec per prestar serveis d'auditoria interna a un client d'auditoria i els resultats d'aquests serveis seran utilitzats en l'execució de l'auditoria externa, s'origina una amenaça d'autorevisió a causa de la possibilitat que l'equip d'auditoria utilitzi els resultats del servei d'auditoria interna sense avaluar adequadament aquests resultats o sense aplicar el mateix nivell d'escepticisme professional que seria aplicat si el treball d'auditoria interna fos realitzat per persones que no pertanyen a la firma. La importància de l'amenaça depèn de factors tals com:

- quantitats la materialitat de què es tracta que figuren en els estats financers;
- el risc d'incorrecció de les afirmacions relacionades amb aquestes quantitats dels estats financers; i
- la confiança que es dipositarà en el servei d'auditoria interna.

S'avaluarà la importància de l'amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Un exemple de salvaguarda és recórrer a professionals que no siguin membres de l'equip d'auditoria per prestar el servei d'auditoria interna.

Clients d'auditoria que són entitats d'interès públic

290.200 En el cas d'un client d'auditoria que és una entitat d'interès públic, la firma s'abstindrà de prestar serveis d'auditoria interna relatius a:

- (a) una part significativa dels controls interns sobre la informació financera;
- (b) sistemes de comptabilitat financera que generen informació que és, per separat o de manera agregada, significativa per als registres comptables del client o per als estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió; o
- (c) imports o informació a revelar que siguin, individualment o de manera agregada, materials per als estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió.

Serveis de sistemes de tecnologia de la informació (TI)

Disposicions generals

290.201 Els serveis relacionats amb els sistemes de tecnologia de la informació ("TI") inclouen el disseny o la implementació de sistemes de maquinari (software) o de programari (hardware). Els sistemes poden agregar dades de base, formar part del control intern sobre la informació financera o generar informació que afecti els registres comptables o els estats financers, o poden no guardar relació amb els registres comptables del client d'auditoria, ni amb el control intern sobre la informació financera, ni amb els estats financers. La prestació de serveis de sistemes pot originar una amenaça d'autorevisió segons la naturalesa dels serveis i dels sistemes de TI.

290.202 Es considera que els següents serveis de sistemes de TI no originen una amenaça en relació amb la independència, mentre el personal de la firma no assumeixi una responsabilitat de la direcció:

- (a) disseny o implementació de sistemes de TI que no guarden relació amb el control intern sobre la informació financera;

- (b) disseny o implementació de sistemes de TI que no generen informació que constitueix una part significativa dels registres comptables o dels estats financers;
- (c) implementació de paquets informàtics de comptabilitat o de preparació d'informació financera, que no van ser desenvolupats per la firma, sempre que les adaptacions que es requereixin per satisfer les necessitats del client no siguin significatives; i
- (d) avaluació i recomanacions pel que fa a un sistema dissenyat, implementat o operat per un altre prestador de serveis o pel client.

Clients d'auditoria que no són entitats d'interès públic

290.203 La prestació de serveis a un client d'auditoria que no és una entitat d'interès públic que impliquin el disseny o la implementació de sistemes de TI que (a) constitueixin una part significativa del control intern sobre la informació financera o (b) generin informació que és significativa per als registres comptables del client o per als estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió, origina una amenaça d'autorevisió.

290.204 L'amenaça d'autorevisió és massa important per permetre aquests serveis tret que es posin en pràctica salvaguardes adequades que assegurin que:

- (a) el client reconeix la seva responsabilitat d'establir un sistema de controls interns i de realitzar-ne el seguiment;
- (b) el client assigna la responsabilitat de prendre totes les decisions d'administració pel que fa al disseny i implementació del sistema de maquinari (software) o programari (hardware) a un empleat competent, preferentment membre de l'alta direcció,
- (c) el client pren totes les decisions de direcció pel que fa al procés de disseny i implementació;
- (d) el client avalua l'adequació i els resultats del disseny i implementació del sistema; i
- (e) el client és responsable del funcionament del sistema (maquinari (software) o programari (hardware)) i de les dades que utilitza o genera.

290.205 Depenent de la confiança que es dispositi en aquest determinat sistema de TI com a part de l'auditoria, es decidirà si es prestaran aquests serveis que no proporcionen un grau de seguretat únicament amb personal que no sigui membre de l'equip d'auditoria i que tingui línies jeràrquiques diferents dins de la firma. S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça restant i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Un exemple de salvaguarda és recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi l'auditoria o el treball que no proporciona un grau de seguretat.

Clients d'auditoria que són entitats d'interès públic

290.206 En el cas d'un client d'auditoria que és una entitat d'interès públic, la firma no prestarà serveis que impliquin el disseny o la implementació de sistemes de TI que (a) constitueixin una part significativa del control intern sobre la informació financera o (b) generin informació que sigui significativa per als registres comptables del client o per als estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió.

Serveis de suport en litigis

290.207 Els serveis de suport en litigis poden incloure activitats com l'actuació en qualitat de perit, el càlcul de danys estimats o d'altres quantitats que poden resultar a cobrar o a pagar com a resultat del litigi o d'una altra disputa legal, i l'assistència en relació amb la gestió i l'obtenció de documents. La realització d'aquests serveis pot originar una amenaça d'autorevisió o d'advocacia.

290.208 Si la firma presta un servei de suport en litigis a un client d'auditoria i el servei implica l'estimació de danys o d'altres quantitats que afecten els estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió, s'acataran les disposicions relatives a la prestació de serveis de valoració incloses als apartats 290.175 a 290.180. En el cas d'altres serveis de suport en litigis,

s'avaluarà la importància de qualsevol amenaça que s'origini i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable.

Serveis jurídics

290.209 A l'efecte de la present secció, s'entenen per serveis jurídics tots els serveis que han de ser prestats per una persona que estigui habilitada per a la pràctica jurídica davant dels tribunals de la jurisdicció en la qual s'han de realitzar aquests serveis o que disposi de la formació jurídica necessària per a la pràctica jurídica. Aquests serveis jurídics poden incloure, depenent de cada jurisdicció, un gran nombre de camps diversificats que inclouen tant serveis corporatius com a mercantils, com pot ser el suport en qüestions contractuals, litigis, assessorament jurídic en fusions i adquisicions i suport i ajuda als departaments jurídics interns dels clients. La prestació de serveis jurídics a una entitat que és client d'auditoria pot originar amenaces tant d'autorevisió com d'advocacia.

290.210 Els serveis jurídics que donen suport al client per a l'execució d'una transacció (per exemple, suport en temes contractuals, assessorament jurídic, “due diligence” legal i reestructuració) poden originar amenaces d'autorevisió. L'existència d'una amenaça i la seva importància depenen de factors tals com:

- la naturalesa del servei;
- si presta el servei un membre de l'equip d'auditoria; i
- la materialitat de qualsevol qüestió en relació amb els estats financers del client.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça que s'origini i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- recórrer a professionals que no siguin membres de l'equip d'auditoria per a la prestació del servei; o

- recórrer a un professional que no va participar en la prestació del servei jurídic perquè assessori l'equip d'auditoria sobre el servei i revisi qualsevol tractament en els estats financers.

290.211 L'actuació com a advocat d'un client d'auditoria en la resolució d'una disputa o litigi, quan els imports en qüestió són materials per als estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió, origina amenaces d'advocacia i d'autorevisió tan importants que cap salvaguarda no pot reduir-les a un nivell acceptable. En conseqüència, la firma no realitzarà aquest tipus de servei per a un client d'auditoria.

290.212 En cas que se sol·liciti a la firma que actuï com a advocat d'un client d'auditoria en la resolució d'una disputa o litigi, quan els imports en qüestió no són materials per als estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió, la firma avaluarà qualsevol amenaça d'advocacia i d'autorevisió que s'origini i, quan calgui, aplicarà salvaguardes per eliminar l'amenaça o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- recórrer a professionals que no siguin membres de l'equip d'auditoria per a la prestació del servei; o
- recórrer a un professional que no va participar en la prestació del servei jurídic perquè assessori l'equip d'auditoria sobre el servei i revisi qualsevol tractament en els estats financers.

290.213 El nomenament d'un soci o d'un empleat de la firma com a director jurídic per als assumptes jurídics d'un client d'auditoria origina amenaces d'autorevisió i d'advocacia tan importants que cap salvaguarda no pot reduir-les a un nivell acceptable. En general, el lloc de director jurídic és un lloc d'alta direcció amb una àmplia responsabilitat sobre els assumptes jurídics d'una societat i, en conseqüència, cap membre de la firma acceptarà aquest nomenament per part d'un client d'auditoria.

Serveis de selecció de personal

Disposicions generals

290.214 La prestació a un client d'auditoria de serveis de selecció de personal pot originar amenaces d'interès propi, de familiaritat o d'intimidació. L'existència d'una amenaça i la seva importància depenen de factors tals com:

- la naturalesa de l'ajuda sol·licitada; i
- el paper de la persona que ha de ser contractada.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça que s'origini i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. En qualsevol cas, la firma no assumirà responsabilitats de la direcció, inclosa l'actuació com a negociador en nom del client, i es deixarà en mans del client la decisió de contractació.

En general, la firma pot prestar serveis tals com la revisió de les qualificacions professionals d'un cert nombre de sol·licitants i l'assessorament sobre la seva idoneïtat per al lloc. A més, la firma pot entrevistar candidats i assessorar sobre la competència d'un candidat per a llocs de comptabilitat, administratius o de control.

Clients d'auditoria que són entitats d'interès públic

290.215 La firma no prestarà els següents serveis de selecció de personal a un client d'auditoria que és una entitat d'interès públic pel que fa a un administrador o directiu de l'entitat o a una persona de l'alta direcció el lloc de la qual li permeti exercir una influència significativa sobre la preparació dels registres comptables del client o dels estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió:

- cerca o sol·licitud de candidats per a aquests llocs; i
- realització de comprovacions de les referències de possibles candidats per a aquests llocs.

Serveis d'assessorament en finances corporatives

290.216 La prestació de serveis d'assessorament en finances corporatives tals com (a) l'assistència a un client d'auditoria en el desenvolupament d'estratègies corporatives, (b) la identificació de possibles objectius en el cas d'adquisicions pel client d'auditoria, (c) l'assessorament en transaccions d'alienació, (d) l'assessorament en transaccions de captació de fons, i (e) l'assessorament sobre estructuració, poden originar amenaces d'advocacia i d'autorevisió. S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- recórrer a professionals que no siguin membres de l'equip d'auditoria per a la prestació del servei; o
- recórrer a un professional que no va participar en la prestació del servei d'assessorament en finances corporatives perquè assessori l'equip d'auditoria sobre el servei i revisi el tractament comptable i qualsevol tractament en els estats financers.

290.217 La prestació d'un servei d'assessorament en finances corporatives, per exemple, l'assessorament sobre l'estructuració d'una transacció de finançament corporatiu o sobre acords de finançament que afectaran directament quantitats que s'inclouran en els estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió, pot originar una amenaça d'autorevisió. L'existència d'una amenaça i la seva importància depenen de factors tals com:

- el grau de subjectivitat en la determinació del tractament adequat del resultat o de les conseqüències de l'assessorament en finances corporatives en els estats financers;
- si el resultat de l'assessorament en finances corporatives tindrà un efecte directe en les quantitats que figuren en els estats financers i en quina mesura les quantitats són materials per als estats financers; i

- Si l'efectivitat de l'assessorament en finances corporatives depèn d'un determinat tractament comptable o presentació en els estats financers i si existeixen dubtes sobre la idoneïtat del corresponent tractament comptable o presentació d'acord amb el marc d'informació financera aplicable.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- recórrer a professionals que no siguin membres de l'equip d'auditoria per a la prestació del servei; o
- recórrer a un professional que no va participar en la prestació del servei d'assessorament en finances corporatives perquè assessori l'equip d'auditoria sobre el servei i revisi qualsevol tractament comptable i qualsevol tractament en els estats financers.

290.218 Quan l'efectivitat de l'assessorament en finances corporatives depengui d'un determinat tractament comptable o presentació en els estats financers i:

- (a) l'equip d'auditoria tingui dubtes raonables sobre la idoneïtat del corresponent tractament comptable o de la presentació de conformitat amb el marc d'informació financera aplicable; i
- (b) el resultat o les conseqüències de l'assessorament en finances corporatives hagin de tenir un efecte material en els estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió,

l'amenaça d'autorevisió és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable, per la qual cosa no es proporcionarà aquest assessorament en finances corporatives.

290.219 La prestació de serveis d'assessorament en finances corporatives que impliquin promocionar, vendre o garantir la col·locació d'accions d'un client d'auditoria origina una amenaça d'advocacia o d'autorevisió tan important

que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, la firma no prestarà aquests serveis a un client d'auditoria.

Honoraris

Honoraris – Import relatiu

290.220 Quan els honoraris totals procedents d'un client d'auditoria representen una part important dels honoraris totals de la firma que expressa l'opinió d'auditoria, la dependència pel que fa a aquest client i la preocupació sobre la possibilitat de perdre el client originen una amenaça d'interès propi o d'intimidació. La importància de l'amenaça depèn de factors tals com:

- l'estructura operativa de la firma;
- si la firma està ben implantada o si és nova; i
- la importància qualitativa i/o quantitativa del client per a la firma.

S'avaluarà la importància de l'amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- reduir la dependència pel que fa al client;
- realitzar revisions externes de control de qualitat; o
- consultar un tercer independent, tal com un organisme regulador de la professió o un altre professional de la comptabilitat, sobre judicis clau d'auditoria.

290.221 També s'origina una amenaça d'interès propi o d'intimidació quan els honoraris generats per un client d'auditoria representen una part important dels ingressos procedents dels clients d'un determinat soci o una part important dels ingressos d'una determinada oficina de la firma. La importància de l'amenaça depèn de factors tals com:

- la importància qualitativa i/o quantitativa del client per al soci o per a l'oficina; i

- la dependència de la remuneració del soci, o dels socis de l'oficina, dels honoraris generats pel client.

S'avaluarà la importància de l'amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- reducció de la dependència pel que fa al client d'auditoria;
- revisió del treball per un professional de la comptabilitat o obtenció del seu assessorament segons calgui; o
- realització amb regularitat de revisions independents internes o externes de control de qualitat de l'encàrrec.

Clients d'auditoria que són entitats d'interès públic

290.222 Quan un client d'auditoria és una entitat d'interès públic i, durant dos anys consecutius, els honoraris totals percebuts del client i de les seves entitats vinculades (subjecte a les consideracions exposades a l'apartat 290.27) representen més del 15% dels honoraris totals percebuts per la firma que expressa una opinió sobre els estats financers del client, la firma revelarà als responsables del govern de l'entitat el fet que el total d'aquests honoraris representa més del 15% dels honoraris totals percebuts per la firma, i comentarà quina de les salvaguardes esmentades a continuació aplicarà per reduir l'amenaça a un nivell acceptable, i s'aplicarà la salvaguarda seleccionada.

- Abans de l'emissió de l'opinió d'auditoria sobre els estats financers del segon any, un professional de la comptabilitat, que no pertanyi a la firma que expressa l'opinió sobre els estats financers, realitza una revisió de control de qualitat d'aquest encàrrec o un organisme regulador de la professió realitza una revisió d'aquest encàrrec que sigui equivalent a una revisió de control de qualitat de l'encàrrec (“una revisió anterior a l'emissió”), o
- Després que l'opinió d'auditoria sobre els estats financers del segon any ha estat emesa i abans de l'emissió de l'opinió sobre els estats financers

del tercer any, un professional de la comptabilitat, que no pertanyi a la firma que expressa l'opinió sobre els estats financers, o un organisme regulador de la professió, realitzen una revisió de l'auditoria del segon any que sigui equivalent a una revisió de control de qualitat de l'encàrrec (“una revisió posterior a l'emissió”).

Quan els honoraris totals superin significativament el 15%, la firma determinarà si la importància de l'amenaça és tal que una revisió posterior a l'emissió no redueix l'amenaça a un nivell acceptable i, en conseqüència, es requereix una revisió anterior a l'emissió. En aquestes circumstàncies es realitzarà una revisió anterior a l'emissió.

En els anys següents, mentre els honoraris continuïn sent superiors al 15% cada any, tindran lloc la revelació als responsables del govern de l'entitat i la discussió amb aquests, i s'aplicarà una de les salvaguardes abans esmentades. Si els honoraris superen significativament el 15%, la firma determinarà si la importància de l'amenaça és tal que una revisió posterior a l'emissió no redueix l'amenaça a un nivell acceptable i, per tant, es requereix una revisió anterior a l'emissió. En aquestes circumstàncies es realitzarà una revisió anterior a l'emissió.

Honoraris – Impagats

- 290.223 Pot originar-se una amenaça d'interès propi si els honoraris pendents de cobrament d'un client d'auditoria romanen impagats durant un temps prolongat, especialment si una part significativa no es cobra abans de l'emissió de l'informe d'auditoria de l'exercici següent. En general s'espera que la firma exigeixi el pagament d'aquests honoraris abans de l'emissió d'aquest informe d'auditoria. Si els honoraris romanen impagats després que s'hagi emès l'informe, s'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Un exemple de salvaguarda és que un professional de la comptabilitat addicional, que no hagi participat en l'encàrrec d'auditoria,

presti el seu assessorament o revisi el treball realitzat. La firma determinarà si els honoraris impagats poden considerar-se equivalents a un préstec al client i si, a causa de la importància dels honoraris impagats, resulta adequat que la firma sigui nomenada de nou o continuï l'encàrrec d'auditoria.

Honoraris contingents

- 290.224 Els honoraris contingents són honoraris calculats sobre una base predeterminada relacionada amb el resultat d'una transacció o amb el resultat dels serveis prestats per la firma. A l'efecte de la present secció, no es consideren honoraris contingents els honoraris fixats per un tribunal o una altra autoritat pública.
- 290.225 El cobrament per la firma, directament o indirectament, per exemple a través d'un intermediari, d'uns honoraris contingents pel que fa a un encàrrec d'auditoria, origina una amenaça d'interès propi tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, la firma no subscriurà cap acord d'honoraris d'aquest tipus.
- 290.226 El cobrament per la firma, directament o indirectament, per exemple a través d'un intermediari, d'uns honoraris contingents pel que fa a un servei que no proporciona un grau de seguretat realitzat per a un client d'auditoria pot també originar una amenaça d'interès propi. L'amenaça que es produeix és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable si:
- (a) els honoraris són cobrats per la firma que expressa una opinió sobre els estats financers i són relativament quantiosos o s'espera que ho siguin per a aquesta firma;
 - (b) els honoraris són cobrats per una firma de la xarxa que participa en una part important de l'auditoria i els honoraris són materials o s'espera que ho siguin per a aquesta firma; o
 - (c) el resultat del servei que no proporciona un grau de seguretat, i en conseqüència l'import dels honoraris, depèn d'un judici futur o actual

relacionat amb l'auditoria d'una quantitat material que figura en els estats financers.

En conseqüència, no s'acceptarà un acord d'aquest tipus.

290.227 En el cas d'altres acords d'honoraris contingents a cobrar per la firma a un client d'auditoria en relació amb un servei que no proporciona un grau de seguretat, l'existència d'una amenaça i la seva importància depenen de factors tals com:

- El rang de possibles honoraris.
- Si una autoritat competent determina el resultat de la qüestió sobre la qual es fonamenta la determinació dels honoraris contingents.
- La naturalesa del servei, i
- L'efecte del fet o de la transacció en els estats financers.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi el treball d'auditoria en qüestió o presti el seu assessorament segons calgui; o
- recórrer a professionals que no siguin membres de l'equip d'auditoria per prestar el servei que no proporciona un grau de seguretat.

Polítiques de remuneració i d'avaluació

290.228 S'origina una amenaça d'interès propi quan a un membre de l'equip d'auditoria se l'avalua o se'l remunera per vendre, al client d'auditoria, serveis que no proporcionen un grau de seguretat. La importància de l'amenaça depèn de:

- La part de la remuneració d'aquesta persona o de l'avaluació del seu acompliment que es basi en la venda d'aquests serveis.
- El paper d'aquesta persona en l'equip d'auditoria, i

- Si la venda d'aquests serveis influeix en les decisions de promoció.

S'avaluarà la importància de l'amenaça i si no té un nivell acceptable, la firma revisarà el pla de remuneració o el procés d'avaluació pel que fa a aquesta persona o s'aplicaran salvaguardes per eliminar l'amenaça o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- retirar aquests membres de l'equip de l'auditoria; o
- recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi el treball del membre de l'equip d'auditoria.

290.229 No s'avaluarà o remunerarà a un soci clau d'auditoria sobre la base de l'èxit que tingui aquest soci en la venda al seu client d'auditoria de serveis que no proporcionen un grau de seguretat. La present disposició no té com a finalitat prohibir els acords normals la finalitat dels quals sigui que els socis de la firma comparteixin beneficis.

Regals i invitacions

290.230 Acceptar regals o invitacions d'un client d'auditoria pot originar amenaces d'interès propi i de familiaritat. Si la firma, o un membre de l'equip d'auditoria accepten regals o invitacions, tret que el seu valor sigui insignificant i intranscendent, les amenaces que s'originen són tan importants que cap salvaguarda no pot reduir-les a un nivell acceptable. En conseqüència, ni la firma, ni un membre de l'equip d'auditoria acceptaran aquests regals o invitacions.

Litigis en curs o amenaces de demandes

290.231 Quan té lloc o sembla probable que tingui lloc un litigi entre la firma, o un membre de l'equip d'auditoria i el client d'auditoria, s'originen amenaces d'interès propi i d'intimidació. La relació entre la direcció del client i els membres de l'equip d'auditoria s'ha de caracteritzar per una total franquesa i per la revelació completa de tots els aspectes de les operacions empresarials del client. Quan la firma i la direcció del client es troben en posicions

antagòniques a causa de litigis en curs o a amenaces de demandes que afecten la bona voluntat de la direcció per fer revelacions completes, s'originen amenaces d'interès propi i d'intimidació. La importància de les amenaces que s'originen dependrà de factors tals com:

- la materialitat del litigi; i
- si el litigi està relacionat amb un anterior encàrrec d'auditoria.

S'avaluarà la importància de les amenaces i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-les o reduir-les a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- si un membre de l'equip d'auditoria està implicat en el litigi, retirar aquesta persona de l'equip d'auditoria; o
- recórrer a un professional perquè revisi el treball realitzat.

Si aquestes salvaguardes no poden reduir l'amenaça a un nivell acceptable, l'única actuació adequada consisteix a renunciar a l'encàrrec o refusar-ho.

S'han deixat en blanc intencionadament els apartats 290.232 a 290.499.

Informes que contenen una restricció a la utilització i distribució

Introducció

290.500 Els requeriments d'independència de la secció 290 són aplicables a tots els encàrrecs d'auditoria. No obstant això, en algunes circumstàncies relatives a encàrrecs d'auditoria en els quals l'informe d'auditoria conté una restricció a la utilització i distribució, i mentre es compleixin les condicions descrites als apartats 290.501 a 290.502, els requeriments d'independència d'aquesta secció es poden modificar com s'indica als apartats 290.505 a 290.514. Aquests apartats només s'apliquen en el cas d'un encàrrec d'auditoria relatiu a estats financers amb objectius específics (a) la finalitat dels quals sigui proporcionar una conclusió positiva o negativa sobre si els estats financers han estat preparats, en tots els aspectes materials, de conformitat amb el marc d'informació financera aplicable, inclòs, en el cas d'un marc de

presentació d'imatge fidel, si els estats financers expressen la imatge fidel o es presenten fidelment, en tots els aspectes materials, de conformitat amb el marc d'informació financera aplicable i (b) quan l'informe d'auditoria conté una restricció a la utilització i distribució. Aquestes modificacions no estan permeses en el cas d'una auditoria obligatòria d'estats financers.

290.501 Les modificacions pel que fa als requeriments de la secció 290 estan permeses si els usuaris a qui es destina l'informe (a) coneixen el propòsit i les limitacions de l'informe, i (b) donen explícitament la seva conformitat a l'aplicació de requeriments d'independència modificats. Els usuaris a qui es destina l'informe poden obtenir coneixement del propòsit i de les limitacions de l'informe mitjançant la seva participació directa, o indirecta a través d'un representant que estigui autoritzat per actuar en nom dels usuaris, en l'establiment de la naturalesa i de l'abast de l'encàrrec. Aquesta participació millora la capacitat de la firma de comunicar-se amb els usuaris a qui es destina l'informe en relació amb qüestions d'independència, incloses les circumstàncies que són rellevants per a l'avaluació de les amenaces en relació amb la independència i de les salvaguardes aplicables que són necessàries per eliminar les amenaces o reduir-les a un nivell acceptable, i d'obtenir-ne la conformitat pel que fa als requeriments d'independència modificats que es van a aplicar.

290.502 La firma comunicarà (per exemple, en una carta d'encàrrec) als usuaris a qui es destina l'informe, els requisits d'independència que es van a aplicar pel que fa a la realització de l'encàrrec d'auditoria. Quan els usuaris a qui es destina l'informe són un tipus d'usuaris (per exemple, participants en un acord de préstec sindicat) que no estan específicament identificats pel seu nom quan s'estableixen els termes de l'encàrrec, se'ls informarà posteriorment dels requeriments d'independència acordats per un representant (per exemple, requerint que el representant posi a la disposició de tots els usuaris la carta d'encàrrec de la firma).

290.503 Si la firma emet també, per al mateix client, un informe d'auditoria que no conté una restricció a la utilització i distribució, les disposicions dels

apartats 290.500 a 290.514 no modifiquen el requeriment d'aplicar les disposicions dels apartats 290.1 a 290.232 a aquest encàrrec d'auditoria.

- 290.504 Les modificacions dels requeriments de la secció 290 que estan permeses en les circumstàncies establertes anteriorment es descriuen als apartats 290.505 a 290.514. En tots els altres aspectes s'exigeix el compliment del que es disposa en la secció 290.

Entitats d'interès públic

- 290.505 Quan es compleixen les condicions establertes als apartats 290.500 a 290.502, no cal aplicar els requeriments addicionals dels apartats 290.100 a 290.232 que són aplicables als encàrrecs d'auditoria d'entitats d'interès públic.

Entitats vinculades

- 290.506 Quan es compleixen les condicions establertes als apartats 290.500 a 290.502, en les referències al client d'auditoria no s'inclouen les seves entitats vinculades. No obstant això, quan l'equip d'auditoria sap o té raons per pensar que una relació o circumstància, en la qual participa una entitat vinculada al client, és rellevant per a l'avaluació de la independència de la firma pel que fa al client, l'equip d'auditoria inclourà aquesta entitat vinculada en la identificació i avaluació d'amenaques en relació amb la independència i en l'aplicació de les salvaguardes adequades.

Xarxes i firmes d'auditoria de la xarxa

- 290.507 Quan es compleixen les condicions establertes als apartats 290.500 a 290.502, en les referències a la firma no s'inclouen les firmes de la xarxa. No obstant això, quan la firma sap o té raons per pensar que algun interès o relació d'una firma de la xarxa origina amenaces, seran incloses en l'avaluació de les amenaces en relació amb la independència.

Interessos financers, préstecs i avals, relacions empresarials properes i relacions familiars i personals

290.508 Quan es compleixen les condicions establertes als apartats 290.500 a 290.502, els requeriments aplicables dels apartats 290.102 a 290.145 es refereixen únicament als membres de l'equip de l'encàrrec i als membres de la seva família immediata i als seus familiars propers.

290.509 A més, es determinarà si originen amenaces en relació amb la independència els interessos i relacions descrits als apartats 290.102 a 290.145, entre el client d'auditoria i els següents membres de l'equip d'auditoria:

- (a) aquells als quals es consulta en connexió amb qüestions tècniques o específiques del sector, transaccions o fets; i
- (b) els qui proporcionen control de qualitat per a l'encàrrec, inclosos els qui efectuen la seva revisió de control de qualitat.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça sobre la qual l'equip de l'encàrrec tingui raons per pensar que s'origina a causa dels interessos i relacions entre el client d'auditoria i altres persones dins de la firma que poden influir directament en el resultat de l'encàrrec d'auditoria, inclosos els qui recomanen la remuneració o realitzen la supervisió directa, així com els qui dirigeixen o supervisen de qualsevol altra manera el soci de l'encàrrec d'auditoria en relació amb l'execució de l'encàrrec d'auditoria (inclosos tots els nivells jeràrquics superiors al del soci de l'encàrrec, així com el Soci Director de la firma (Director General o equivalent)).

290.510 També s'avaluarà la importància de qualsevol amenaça sobre la qual l'equip de l'encàrrec tingui raons per pensar que s'origina a causa dels interessos financers en el client d'auditoria que són propietat de determinades persones, com es descriu als apartats 290.108 a 290.111 i als apartats 290.113 a 290.115.

290.511 Si l'amenaça en relació amb la independència no té un nivell acceptable, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable.

290.512 En l'aplicació del que es disposa als apartats 290.106 i 290.115 als interessos de la firma, si la firma té un interès financer material, directe o indirecte, en el client d'auditoria, l'amenaça d'interès propi que s'origina és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, la firma no tindrà cap interès financer d'aquest tipus.

Relació d'ocupació amb un client d'auditoria

290.513 S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça procedent d'una relació d'ocupació com es descriu als apartats 290.134 a 290.138. Si existeix una amenaça que no té un nivell acceptable, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Els exemples de salvaguardes que poden resultar adequades inclouen les que es descriuen a l'apartat 290.136.

290.514 En el cas que la firma realitzi un encàrrec amb la finalitat d'emetre un informe que conté una restricció d'utilització i distribució per a un client d'auditoria i presta un servei que no proporciona un grau de seguretat al client d'auditoria, es complirà el que es disposa als apartats 290.156 a 290.232, subjecte a què es disposa als apartats 290.504 a 290.507.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 291

INDEPENDÈNCIA – ALTRES ENCÀRRECS QUE PROPORCIONEN UN GRAU DE SEGURETAT

CONTINGUT

	Apartat
<u>Estructura de la secció</u>	<u>291.1</u>
<u>El marc conceptual en relació amb la independència</u>	<u>291.4</u>
<u>Encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat</u>	<u>291.12</u>
<u>Encàrrecs de seguretat sobre afirmacions</u>	<u>291.17</u>
<u>Encàrrecs de seguretat d'informe directe</u>	<u>291.20</u>
<u>Informes que contenen una restricció a la utilització i distribució</u>	<u>291.21</u>
<u>Diverses parts responsables</u>	<u>291.28</u>
<u>Documentació</u>	<u>291.29</u>
<u>Període de l'encàrrec</u>	<u>291.30</u>
<u>Altres consideracions</u>	<u>291.33</u>
<u>Aplicació del marc conceptual en relació amb la independència</u>	<u>291.100</u>
<u>Interessos financers</u>	<u>291.104</u>
<u>Préstecs i avals</u>	<u>291.113</u>
<u>Relacions empresarials</u>	<u>291.119</u>
<u>Relacions familiars i personals</u>	<u>291.121</u>
<u>Relació d'ocupació amb clients d'encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat</u>	<u>291.128</u>
<u>Relació de servei recent amb un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat</u>	<u>291.132</u>
<u>Relació com a administrador o directiu d'un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat</u>	<u>291.135</u>
<u>Vinculació prolongada del personal sènior amb clients d'encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat</u>	<u>291.139</u>
<u>Prestació de serveis que no proporcionen un grau de seguretat a clients d'encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat</u>	<u>291.140</u>

<u>Responsabilitats de la direcció</u>	<u>291.143</u>
<u>Altres consideracions</u>	<u>291.148</u>
<u>Honoraris</u>	<u>291.151</u>
<u>Honoraris – Import relatiu</u>	<u>291.151</u>
<u>Honoraris – Impagats</u>	<u>291.153</u>
<u>Honoraris contingents</u>	<u>291.154</u>
<u>Regals i invitacions</u>	<u>291.158</u>
<u>Litigis en curs o amenaces de demandes</u>	<u>291.159</u>

Estructura de la secció

- 291.1 La present secció tracta dels requeriments d'independència en el cas d'encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat que no són encàrrecs d'auditoria o de revisió. Els requeriments d'independència relatius a encàrrecs d'auditoria i de revisió es tracten en la secció 290. En el cas que el client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat també sigui client d'auditoria o de revisió, els requeriments de la secció 290 també s'apliquen a la firma, a les firmes de la xarxa i als membres de l'equip d'auditoria o de l'encàrrec de revisió. En algunes circumstàncies relatives a encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat en les quals l'informe conté una restricció a la utilització i distribució, i mentre es compleixin determinades condicions, els requeriments d'independència pel que fa a la present secció es poden modificar segons s'indica als apartats 291.21 a 291.27.
- 291.2 Els encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat tenen com a finalitat incrementar la confiança dels usuaris a qui es destina l'informe sobre el resultat de l'avaluació o mesura de la matèria objecte d'anàlisi, sobre la base de certs criteris. El Marc Internacional dels Encàrrecs d'Assegurament o el Marc dels Encàrrecs d'Assegurament (International Framework for Assurance Engagements o the Assurance Framework) emès pel Consell de Normes Internacionals d'Auditoria i d'Assegurament (International Auditing and Assurance Standards Board) descriu els elements i objectius dels encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat i identifica els encàrrecs als quals són aplicables les Normes Internacionals dels Encàrrecs d'Assegurament – NIEA (International Standards on Assurance Engagements – ISAEs). La descripció dels elements i objectius d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat poden veure's en el Marc dels Encàrrecs d'Assegurament (Assurance Framework).
- 291.3 El compliment del principi fonamental d'objectivitat requereix que se sigui independent dels clients d'encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat. Un encàrrec que proporciona un grau de seguretat és d'interès públic i, en conseqüència, aquest Codi d'Ètica requereix que els membres dels equips

dels encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat i les firmes siguin independents dels clients d'encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat i que s'avaluï qualsevol amenaça que la firma tingui raons per pensar que s'origina a causa dels interessos i relacions d'una firma de la xarxa. A més, quan l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat sap, o té raons per pensar, que una relació o circumstància en la qual participa una entitat vinculada al client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat és rellevant per a l'avaluació de la independència de la firma pel que fa al client, l'equip de l'encàrrec inclourà a aquesta entitat vinculada en la identificació i avaluació d'amenaques en relació amb la independència i en l'aplicació de les salvaguardes adequades.

El marc conceptual en relació amb la independència

291.4 L'objectiu de la present secció és facilitar a les firmes i als membres dels equips dels encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat l'aplicació del marc conceptual descrit a continuació en el seu propòsit d'aconseguir i de mantenir la independència.

291.5 La independència comprèn:

Una actitud mental independent

L'actitud mental que permet expressar una conclusió sense influències que comprometin el judici professional, permetent que una persona actuï amb integritat, objectivitat i escepticisme professional.

Independència aparent

Suposa evitar els fets i circumstàncies que són tan rellevants que un tercer amb judici i ben informat, sospesant tots els fets i circumstàncies específics, probablement conclouria que la integritat, l'objectivitat o l'escepticisme professional de la firma, o d'un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, s'han vist compromesos.

291.6 Els professionals de la comptabilitat aplicaran el marc conceptual amb la finalitat de:

- identificar les amenaces en relació amb la independència;
- avaluar la importància de les amenaces que s'han identificat; i
- quan calgui, aplicar salvaguardes per eliminar les amenaces o reduir-les a un nivell acceptable.

Quan el professional de la comptabilitat determina que no es disposa de salvaguardes adequades o que no es poden aplicar per eliminar les amenaces o reduir-les a un nivell acceptable, el professional de la comptabilitat eliminarà la circumstància o la relació que origina les amenaces o refusarà o posarà fi a l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

En l'aplicació del present marc conceptual el professional de la comptabilitat farà ús del seu judici professional.

291.7 Per avaluar les amenaces en relació amb la independència, poden ser rellevants moltes circumstàncies diferents, o combinacions de circumstàncies. És impossible definir cadascuna de les situacions que origina amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals i especificar l'actuació adequada. En conseqüència, aquest Codi estableix un marc conceptual que requereix que les firmes i els membres dels equips dels encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat identifiquin, avaluin i facin front a les amenaces en relació amb la independència. L'enfocament que consisteix en establir un marc conceptual, facilita als professionals de la comptabilitat en exercici el compliment dels requeriments d'ètica d'aquest Codi. S'adapta a nombroses variacions en les circumstàncies que originen amenaces en relació amb la independència i pot dissuadir un professional de la comptabilitat de concloure que una situació està permesa si no es prohibeix específicament.

291.8 Els apartats 291.100 i següents descriuen la manera en què s'ha d'aplicar el marc conceptual en relació amb la independència. Aquests apartats no tracten totes les circumstàncies i relacions que originen o poden originar amenaces en relació amb la independència.

- 291.9 Per decidir si s'ha d'acceptar o continuar un encàrrec, o si una determinada persona pot ser membre de l'equip de seguretat, la firma identificarà i avaluarà qualsevol amenaça en relació amb la independència. Si les amenaces no tenen un nivell acceptable, i la decisió es refereix a si s'ha d'acceptar un encàrrec o incloure una determinada persona en l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, la firma determinarà si existeixen salvaguardes que permetin eliminar les amenaces o reduir-les a un nivell acceptable. Quan la decisió es refereixi a si s'ha de continuar un encàrrec, la firma determinarà si les salvaguardes existents seguiran sent efectives per eliminar les amenaces o reduir-les a un nivell acceptable o si caldrà aplicar altres salvaguardes o si cal posar fi a l'encàrrec. Sempre que, durant la realització de l'encàrrec, arribi a coneixement de la firma nova informació sobre una amenaça, la firma n'avaluarà la importància basant-se en el marc conceptual.
- 291.10 Al llarg de la present secció, es fa referència a la importància de les amenaces en relació amb la independència. En l'avaluació de la importància d'una amenaça, es tindran en compte tant els factors qualitius com quantitius.
- 291.11 Aquesta secció no prescriu, en la majoria dels casos, la responsabilitat específica de les persones pertanyents a la firma pel que fa a les actuacions relacionades amb la independència, ja que la responsabilitat pot diferir segons la grandària, l'estructura i l'organització de la firma. Les Normes Internacionals de Control de Qualitat (International Standards on Quality Control) requereixen que la firma estableixi polítiques i procediments dissenyats amb la finalitat de proporcionar-li una seguretat raonable que es manté la independència quan ho exigeixen les normes d'ètica aplicables.

Encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat

- 291.12 Com s'explica amb més detall en el Marc dels Encàrrecs d'Assegurament, en un encàrrec que proporciona un grau de seguretat el professional de la comptabilitat en exercici expressa una conclusió la finalitat de la qual és incrementar el grau de confiança dels usuaris a qui es destina l'informe

(diferents de la part responsable) pel que fa al resultat de l'avaluació o mesura d'una matèria objecte d'anàlisi, sobre la base de certs criteris.

- 291.13 El resultat de l'avaluació o de la mesura d'una matèria objecte d'anàlisi és la informació resultant de l'aplicació d'uns criteris a la matèria objecte d'anàlisi. El terme “informació sobre la matèria objecte d'anàlisi” s'utilitza per referir-se al resultat de l'avaluació o de la mesura d'una matèria objecte d'anàlisi. Per exemple, el Marc estableix que una afirmació sobre l'efectivitat del control intern (informació sobre la matèria objecte d'anàlisi) és el resultat d'aplicar un marc per a l'avaluació de l'efectivitat del control intern, com COSO³ o CoCo⁴ (criteris), a un procés del control intern (matèria objecte d'anàlisi).
- 291.14 Els encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat poden tenir com a base una afirmació o consistir en un informe directe. En qualsevol cas, participen tres parts diferents: un professional de la comptabilitat en exercici, una part responsable i els usuaris a qui es destina l'informe.
- 291.15 En un encàrrec que proporciona un grau de seguretat basat en una afirmació, la part responsable realitza l'avaluació o la mesura de la matèria objecte d'anàlisi, i la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi consisteix en una afirmació que es posa a la disposició dels usuaris a qui es destina l'informe.
- 291.16 En un encàrrec que proporciona un grau de seguretat consistent en un informe directe, o bé el professional de la comptabilitat en exercici realitza directament l'avaluació o la mesura de la matèria objecte d'anàlisi, o bé obté una manifestació de la part responsable que ha realitzat l'avaluació o la mesura, la qual no es posa a la disposició dels usuaris a qui es destina l'informe. La informació sobre la matèria objecte d'anàlisi es proporciona als usuaris a qui es destina l'informe en el mateix informe de seguretat.

³ “Internal Control – Integrated Framework” The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.

⁴ “Guidance on Assessing Control – The CoCo Principles” Criteria of Control Board, The Canadian Institute of Chartered Accountants.

Encàrrecs de seguretat sobre afirmacions

- 291.17 En un encàrrec de seguretat sobre afirmacions, els membres de l'equip de l'encàrrec i la firma seran independents del client de l'encàrrec (la part responsable de la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi i que pot ser responsable de la matèria objecte d'anàlisi). Aquests requeriments d'independència prohibeixen determinades relacions entre membres de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat i (a) els administradors o directius, i (b) personal del client que ocupa un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la matèria objecte d'anàlisi. També es determinarà si les relacions amb personal del client que ocupa un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la matèria objecte d'anàlisi de l'encàrrec originen amenaces en relació amb la independència. S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça que la firma tingui raons per pensar que s'origina a causa d'interessos i relacions de firmes de la xarxa⁵.
- 291.18 En la majoria dels encàrrecs de seguretat sobre afirmacions, la part responsable és responsable tant de la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi com de la matèria objecte d'anàlisi. No obstant això, en alguns encàrrecs, la part responsable pot no ser responsable de la matèria objecte d'anàlisi. Per exemple, quan es contracta el professional de la comptabilitat en exercici per realitzar un encàrrec que proporciona un grau de seguretat en relació amb un informe que serà distribuït als usuaris a qui es destina, preparat per un consultor en qüestions mediambientals, sobre les pràctiques de sostenibilitat de la companyia, el consultor és la part responsable de la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi però la companyia és responsable de la matèria objecte d'anàlisi (pràctiques de sostenibilitat).
- 291.19 En el cas d'encàrrecs de seguretat sobre afirmacions en els quals la part responsable és responsable de la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi però no de la matèria objecte d'anàlisi, els membres de l'equip de

⁵ Els apartats 290.13 a 290.24 contenen orientacions pel que fa al que és una firma de la xarxa.

l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat i la firma seran independents de la part responsable de la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi (el client de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat). A més, es realitzarà una avaluació de qualsevol amenaça que la firma tingui raons per pensar que s'origina a causa d'interessos i relacions entre un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, la firma, una firma de la xarxa i la part responsable de la matèria objecte d'anàlisi.

Encàrrecs de seguretat d'informe directe

291.20 En el cas d'un encàrrec de seguretat d'informe directe, els membres de l'equip de l'encàrrec i la firma seran independents del client de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat (la part responsable de la matèria objecte d'anàlisi). També es realitzarà una avaluació de qualsevol amenaça que la firma tingui raons per pensar que s'origina pels interessos i relacions de firmes de la xarxa.

Informes que contenen una restricció a la utilització i distribució

291.21 En algunes circumstàncies en les quals l'informe de seguretat conté una restricció a la utilització i distribució, i mentre es compleixin les condicions del present apartat i de l'apartat 291.22, els requeriments d'independència de la present secció es poden modificar. Les modificacions dels requeriments de la secció 291 estan permeses si els usuaris a qui es destina l'informe (a) coneixen el propòsit, la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi i les limitacions de l'informe, i (b) donen explícitament la seva conformitat a l'aplicació dels requeriments d'independència modificats. Els usuaris a qui es destina l'informe poden obtenir coneixement del propòsit, de la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi i de les limitacions de l'informe participant directament o indirectament a través d'un representant que estigui autoritzat per actuar en nom dels usuaris, en la determinació de la naturalesa i l'abast de l'encàrrec. Aquesta participació millora la capacitat de la firma de comunicar-se amb els usuaris a qui es destina l'informe en relació amb qüestions d'independència, incloses les circumstàncies que són

rellevants per a l'avaluació de les amenaces en relació amb la independència i de les salvaguardes aplicables que són necessàries per eliminar les amenaces o reduir-les a un nivell acceptable, i d'obtenir la seva conformitat pel que fa als requeriments d'independència modificats que es van a aplicar.

- 291.22 La firma comunicarà (per exemple, en una carta d'encàrrec) als usuaris a qui es destina l'informe els requisits d'independència que s'aplicaran pel que fa a la realització de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat. Quan els usuaris a qui es destina l'informe són un tipus d'usuaris (per exemple, participants en un acord de préstec sindicat) que no són específicament identificables pel seu nom quan s'estableixen els termes de l'encàrrec, s'informarà posteriorment a aquests usuaris dels requeriments d'independència acordats pel representant (per exemple, si el representant posa a la disposició de tots els usuaris la carta d'encàrrec de la firma).
- 291.23 Si la firma emet també, per al mateix client, un informe de seguretat que no conté una restricció a la utilització i distribució, les disposicions dels apartats 291.25 a 291.27 no modifiquen el requeriment d'aplicar les disposicions dels apartats 291.1 a 291.159 a aquest encàrrec que proporciona un grau de seguretat. Si la firma emet també per al mateix client un informe d'auditoria, tant si conté com si no conté una restricció a la utilització i distribució, seran aplicables les disposicions de la secció 290 a aquest encàrrec d'auditoria.
- 291.24 Les modificacions dels requeriments de la secció 291 que estan permeses en les circumstàncies establertes anteriorment es descriuen als apartats 291.25 a 291.27. En tots els altres aspectes s'exigeix el compliment del que es disposa en la secció 291.
- 291.25 Quan es compleixen les condicions establertes als apartats 291.21 a 291.22, els requeriments corresponents dels apartats 291.104 a 291.134 s'apliquen a tots els membres de l'equip de l'encàrrec, i als membres de la seva família immediata i als seus familiars propers. A més, es determinarà si originen amenaces en relació amb la independència els interessos i relacions entre el

client de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat i els següents altres membres de l'equip de seguretat:

- aquells a qui es consulta en connexió amb qüestions tècniques o específiques del sector, transaccions o fets; i
- els qui proporcionen control de qualitat per a l'encàrrec, inclosos els qui efectuen la seva revisió del control de qualitat.

S'avaluarà també, tenint en compte el que es disposa als apartats 291.104 a 291.134, la importància de qualsevol amenaça que l'equip de l'encàrrec tingui raons per pensar que s'origina a causa d'interessos i relacions entre el client de seguretat i altres persones pertanyents a la firma que poden influir directament en el resultat de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, inclosos els qui recomanen la remuneració o realitzen la supervisió directa, així com els qui dirigeixen o supervisen de qualsevol altra manera el soci de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat en relació amb l'execució de l'encàrrec.

291.26 Malgrat que es compleixin les condicions establertes als apartats 291.21 a 291.22, si la firma té un interès financer material, directe o indirecte, en el client de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, l'amenaça d'interès propi que s'origina és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, la firma no tindrà cap interès financer d'aquest tipus. A més, la firma complirà les altres disposicions aplicables de la present secció descrites als apartats 291.113 a 291.159.

291.27 Es realitzarà també una avaluació de qualsevol amenaça que la firma tingui raons per pensar que s'origina per interessos i relacions de firmes de la xarxa.

Diverses parts responsables

291.28 En el cas d'alguns encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat, tant si tenen com a base una afirmació com si consisteixen en un informe directe, poden existir diverses parts responsables. En determinar si cal aplicar les

disposicions de la present secció a cadascuna de les parts responsables en aquest tipus d'encàrrecs, la firma pot tenir en compte si un interès o relació entre la firma, o un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, i una determinada part responsable, originen una amenaça en relació amb la independència que no és insignificant i intranscendent en el context de la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi. Es tindran en compte factors com:

- la materialitat de la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi (o de la matèria objecte d'anàlisi) de la qual és responsable aquesta determinada part responsable; i
- el grau d'interès públic que pugui tenir l'encàrrec.

Si la firma determina que l'amenaça en relació amb la independència originada per aquest interès o relació amb una determinada part responsable és insignificant i intranscendent, pot no ser necessari aplicar totes les disposicions de la present secció a aquesta part responsable.

Documentació

291.29 La documentació proporciona evidència sobre els judicis del professional de la comptabilitat per aconseguir la seva conclusió pel que fa al compliment dels requeriments d'independència. L'absència de documentació no permet determinar si la firma va considerar una determinada qüestió ni si és independent.

El professional de la comptabilitat documentarà les conclusions relatives al compliment dels requeriments d'independència així com la substància de qualsevol discussió rellevant que recolzi aquestes conclusions. En conseqüència:

- (a) quan es requereixin salvaguardes per reduir una amenaça a un nivell acceptable, el professional de la comptabilitat documentarà la naturalesa de l'amenaça i les salvaguardes existents o aplicades per reduir l'amenaça a un nivell acceptable; i

- (b) quan una amenaça va requerir un nivell significatiu d'anàlisi per determinar si es necessitaven salvaguardes i el professional de la comptabilitat va concloure que no eren necessàries perquè l'amenaça ja tenia un nivell acceptable, el professional de la comptabilitat documentarà la naturalesa de l'amenaça i el fonament de la conclusió.

Període de l'encàrrec

- 291.30 La independència pel que fa al client de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat ha de mantenir-se tant durant el període de l'encàrrec com durant el període cobert per la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi. El període de l'encàrrec comença quan l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat comença a realitzar serveis de seguretat en relació amb l'encàrrec en qüestió. El període de l'encàrrec acaba quan s'emet l'informe de seguretat. Quan l'encàrrec és recurrent, finalitza quan qualsevol de les parts notifica a l'altra que la relació professional ha arribat a la seva fi o quan s'emet l'informe de seguretat final, segons el que es produeixi més tard.
- 291.31 Quan una entitat passi a ser client de seguretat durant o després del període cobert per la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi sobre la qual la firma ha d'expressar una conclusió, la firma determinarà si s'originen amenaces en relació amb la independència a causa de:
- relacions financeres o empresarials amb el client de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat durant o després del període cobert per la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi però abans de l'acceptació de l'encàrrec; o
 - serveis que s'hagin prestat amb anterioritat al client de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.
- 291.32 Si es va prestar un servei que no era un servei de seguretat al client de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat durant o després del període cobert per la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi, però abans que l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat comenci a realitzar serveis de seguretat i aquest servei no estigués permès durant el

període de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, la firma avaluarà qualsevol amenaça en relació amb la independència originada pel servei. Si alguna amenaça no té un nivell acceptable, l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat únicament s'acceptarà si s'apliquen salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- no incloure com a membre de l'equip de seguretat al personal que va realitzar el servei que no era de seguretat;
- recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat i el treball que no proporciona un grau de seguretat, segons correspongui; o
- contractar una altra firma perquè avalui els resultats del servei que no proporciona un grau de seguretat o que una altra firma realitzi de nou el servei que no proporciona un grau de seguretat amb l'extensió necessària perquè se'n pugui responsabilitzar.

No obstant això, si el servei que no proporciona un grau de seguretat no s'ha acabat i no resulta pràctic acabar-lo o posar-li fi abans que comencin els serveis professionals en relació amb l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, la firma únicament acceptarà l'encàrrec si està convençuda que:

- el servei que no proporciona un grau de seguretat s'acabarà en breu; o
- el client ha pres mesures per transferir en breu aquest servei a un altre proveïdor.

Mentre duri el servei, s'aplicaran salvaguardes quan calgui. Addicionalment, la qüestió es comentarà amb els responsables del govern de l'entitat.

Altres consideracions

- 291.33 Pot haver-hi casos en els quals es produeix un incompliment inadvertit de la present secció. Si això succeeix, es considerarà, en general, que no perilla la independència sempre que la firma compti amb polítiques i procediments, equivalents als que s'exigeixen en les Normes Internacionals de Control de

Qualitat (International Standards on Quality Control), amb la finalitat de mantenir la independència i que, una vegada s'hagi descobert, l'incompliment es corregeixi amb promptitud i s'apliquin les salvaguardes necessàries per eliminar qualsevol amenaça o reduir-la a un nivell acceptable. La firma determinarà si ha de comentar la qüestió amb els responsables del govern de l'entitat.

S'han deixat en blanc intencionadament els apartats 291.34 a 291.99.

Aplicació del marc conceptual en relació amb la independència

291.100 Als apartats 291.104 a 291.159 es descriuen circumstàncies i relacions específiques que originen o poden originar amenaces en relació amb la independència. Es descriuen les amenaces potencials i els tipus de salvaguardes que poden resultar adequats per eliminar les amenaces o reduir-les a un nivell acceptable i s'identifiquen certes situacions en les quals cap salvaguarda no pot reduir les amenaces a un nivell acceptable. En aquests apartats no es descriuen totes les circumstàncies i relacions que originen o poden originar una amenaça en relació amb la independència. La firma i els membres de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat avaluaran les implicacions de circumstàncies i relacions similars però diferents i determinaran si, quan cal, es poden aplicar salvaguardes, incloses les salvaguardes dels apartats 200.11 a 200.14, per eliminar les amenaces en relació amb la independència o reduir-les a un nivell acceptable.

291.101 Els apartats mostren la manera en la qual el marc conceptual s'aplica als encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat i han d'interpretar-se conjuntament amb l'apartat 291.28 que explica que, en la majoria dels encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat, existeix una part responsable i que aquesta part responsable és el client de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat. No obstant això, en alguns encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat existeixen dues o més parts responsables. En aquestes circumstàncies, es realitzarà una avaluació de qualsevol amenaça que la firma tingui raons per pensar que s'origina a causa

d'interessos i relacions entre un membre de l'equip de l'encàrrec, la firma, una firma de la xarxa i la part responsable de la matèria objecte d'anàlisi. En el cas d'informes sobre encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat que continguin una restricció a la seva utilització i distribució, els apartats han d'interpretar-se conjuntament amb els apartats 291.21 a 291.27.

- 291.102 La Interpretació 2005-1 proporciona unes directrius addicionals en relació amb l'aplicació dels requeriments d'independència continguts en la present secció per a encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat.
- 291.103 Els apartats 291.104 a 291.120 esmenten la materialitat d'un interès financer, préstec o aval, o la importància d'una relació empresarial. Amb la finalitat de determinar si l'interès és material per a una persona, poden tenir-se en compte el seu patrimoni net i el dels membres de la seva família immediata.

Interessos financers

- 291.104 Tenir un interès financer en el client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat pot originar una amenaça d'interès propi. L'existència d'una amenaça i la seva importància depenen: (a) del rol de la persona que té l'interès financer, (b) de si l'interès financer és directe o indirecte, i (c) de la materialitat de l'interès financer.
- 291.105 Els interessos financers es poden tenir a través d'un intermediari (per exemple, un instrument d'inversió col·lectiva o qualsevol altra estructura de tinença de patrimoni). La determinació de si aquests interessos financers són directes o indirectes depèn de si el beneficiari controla l'instrument d'inversió o té capacitat per influir en les seves decisions d'inversió. Quan existeix control sobre l'instrument d'inversió o capacitat per influir en les seves decisions d'inversió, aquest Codi qualifica aquest interès financer com a interès financer directe. Per contra, quan el beneficiari de l'interès financer no controla l'instrument d'inversió o no té capacitat per influir en les seves decisions d'inversió, aquest Codi qualifica aquest interès financer com a interès financer indirecte.

291.106 Si un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, un membre de la seva família immediata, o la firma, tenen un interès financer directe o un interès financer indirecte material en el client de l'encàrrec, l'amenaça d'interès propi és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, cap dels següents tindrà un interès financer directe o un interès financer indirecte material en el client: un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, un membre de la seva família immediata, o la firma.

291.107 Quan un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat sap que un familiar proper té un interès financer directe o un interès financer indirecte material en el client de l'encàrrec, s'origina una amenaça d'interès propi. La importància de l'amenaça depèn de factors tals com:

- la naturalesa de la relació existent entre el membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat i el seu familiar proper; i
- la materialitat de l'interès financer per al familiar proper.

S'avaluarà la importància de l'amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- la venda per part del familiar proper, tan aviat com sigui possible, de la totalitat de l'interès financer o la venda d'una part suficient de l'interès financer indirecte de tal manera que l'interès restant deixi de ser material;
- recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi el treball del membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat; o
- retirar aquesta persona de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

- 291.108 Si un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, un membre de la seva família immediata, o la firma, tenen un interès financer directe o un interès financer indirecte material en una entitat que té a la vegada un interès que li permet controlar el client de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, i aquest client de l'encàrrec és material per a l'entitat, l'amenaça d'interès propi és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, cap dels següents tindrà un interès financer d'aquest tipus: un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, un membre de la seva família immediata o la firma.
- 291.109 El fet que la firma, o un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat o un membre de la seva família immediata tinguin un interès financer directe o un interès financer indirecte material en el client de l'encàrrec en qualitat d'administradors d'un *trust*⁶ origina una amenaça d'interès propi. No es tindrà aquest interès tret que:
- (a) Ni l'administrador del *trust*, ni un membre de la seva família immediata, ni la firma, siguin beneficiaris directes del *trust*.
 - (b) L'interès en el client de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat propietat del *trust* no sigui material per a aquest.
 - (c) El *trust* no pugui exercir una influència significativa sobre el client de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, i
 - (d) Ni l'administrador del *trust*, ni un membre de la seva família immediata, ni la firma puguin influir de manera significativa en qualsevol decisió d'inversió que impliqui un interès financer en un client de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.
- 291.110 Els membres de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat determinaran si origina una amenaça d'interès propi qualsevol interès financer conegut en el client de l'encàrrec que sigui propietat d'altres persones, inclosos:

⁶ A l'efecte d'aquest document, s'entén per “trust” un acord legal pel qual una persona o organització controla la propietat i/o els diners per a una altra persona o organització.

- socis i personal professional de la firma, diferents dels esmentats anteriorment, o els membres de la seva família immediata; i
- persones que tinguin una relació personal estreta amb un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

El fet que aquests interessos originin una amenaça d'interès propi depèn de factors tals com:

- l'estructura organitzativa, operativa i jeràrquica de la firma; i
- la naturalesa de les relacions existents entre aquesta persona i el membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- retirar de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat al membre que té la relació personal;
- excloure aquest membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat de qualsevol decisió significativa relativa a l'encàrrec; o
- recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi el treball del membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

291.111 Si la firma, un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat o un membre de la seva família immediata, reben un interès financer directe o un interès financer indirecte material en el client de l'encàrrec, per exemple, per via d'herència o com a regal o com a resultat d'una fusió i aquest interès no estiguis permès per la present secció:

- (a) si l'interès és rebut per la firma, la totalitat de l'interès financer es vendrà immediatament o es vendrà una part suficient d'un interès financer indirecte de tal manera que l'interès restant deixi de ser material; o

- (b) si l'interès és rebut per un membre de l'equip de seguretat, o per un membre de la seva família immediata, la persona que ha rebut l'interès financer el vendrà immediatament o, en cas d'un interès financer indirecte, vendrà una part suficient de tal manera que l'interès restant ja no sigui material.

291.112 Quan es produeix un incompliment inadvertit de la present secció en relació amb un interès financer en un client de seguretat, es considera que no perilla la independència si:

- (a) la firma ha establert polítiques i procediments que exigeixen que li sigui notificat amb promptitud qualsevol incompliment que resulti de la compra, adquisició per herència o un altre tipus d'adquisició d'un interès financer en un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat;
- (b) les mesures descrites a l'apartat 291.111 (a) - (b) es prenen segons correspongui; i
- (c) quan calgui, la firma aplica altres salvaguardes per reduir qualsevol amenaça restant a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:
 - (i) recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi el treball del membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat; o
 - (ii) excloure la persona en qüestió de qualsevol decisió significativa relativa a l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

La firma determinarà si ha de comentar la qüestió amb els responsables del govern de l'entitat.

Préstecs i avals

291.113 La concessió d'un préstec o d'un aval a un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat o a un membre de la seva família immediata, o a la firma, per un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat que sigui un banc o una institució similar, pot originar una amenaça en relació amb la independència. En el cas que el préstec o l'aval

no es concedeixin seguint els procediments normals de concessió de crèdits, ni sota termes i condicions normals, s'origina una amenaça d'interès propi tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, cap membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, ni un membre de la seva família immediata, ni la firma, acceptaran un préstec o un aval amb aquestes característiques.

- 291.114 En el cas que un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat que sigui un banc o una institució similar concedeixi un préstec a la firma seguint els procediments normals de concessió de crèdits i sota termes i condicions normals i que aquest préstec sigui material per al client o per a la firma que el rep, existeix la possibilitat d'aplicar salvaguardes per reduir l'amenaça d'interès propi a un nivell acceptable. Un exemple de salvaguarda és que el treball sigui revisat per un professional de la comptabilitat d'una firma de la xarxa que no participi en l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat ni hagi rebut el préstec.
- 291.115 La concessió d'un préstec o d'un aval, per un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat que sigui un banc o una institució similar, a un membre de l'equip de l'encàrrec o a un membre de la seva família immediata, no origina una amenaça en relació amb la independència si el préstec o l'aval es concedeixen seguint els procediments normals de concessió de crèdits i sota termes i condicions normals. Com a exemples d'aquest tipus de préstecs estan les hipoteques, els descoberts bancaris, els préstecs per a l'adquisició d'un automòbil i els saldos de targetes de crèdit.
- 291.116 Si la firma, o un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat o un membre de la seva família immediata, accepten un préstec o un aval d'un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat que no és un banc o una institució similar, l'amenaça d'interès propi és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable tret que el préstec o l'aval siguin immaterials (a) per a la firma, o per al membre de l'equip de seguretat o per al membre de la seva família immediata, i (b) per al client.

- 291.117 De la mateixa manera, si la firma, o un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat o un membre de la seva família immediata, atorguen un préstec o un aval a un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat, l'amenaça d'interès propi és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable, tret que el préstec o l'aval siguin immaterials (a) per a la firma, o per al membre de l'equip de l'encàrrec o per al membre de la seva família immediata, i (b) per al client.
- 291.118 Si la firma, o un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat o un membre de la seva família immediata, tenen dipòsits en o un compte de valors amb un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat que sigui un banc, un intermediari borsari o una institució similar, no s'origina una amenaça en relació amb la independència si el dipòsit o el compte es regeixen per condicions normals de mercat.

Relacions empresarials

- 291.119 Sorgeix una relació empresarial estreta entre la firma, o un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat o un membre de la seva família immediata i un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat o la seva direcció quan existeixen una relació mercantil o un interès financer comú, i pot originar-se una amenaça d'interès propi o d'intimidació. Els exemples d'aquestes relacions inclouen:
- Tenir un interès financer en un negoci comú, bé amb un client o bé amb el seu propietari, amb un administrador, amb un directiu o amb una altra persona que realitzi activitats d'alta direcció per a aquest client.
 - Acords per combinar un o més serveis o productes de la firma amb un o més serveis o productes del client i per oferir al mercat el producte o servei que en resulti, esmentant ambdues parts.
 - Acords de distribució o màrqueting sota els quals la firma distribueix o ven els productes o serveis del client, o el client distribueix o ven els productes o serveis de la firma.

Tret que l'interès financer sigui immaterial i que la relació empresarial manqui d'importància per a la firma i per al client o la seva direcció, l'amenaça que s'origina és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, tret que l'interès financer sigui immaterial i que la relació empresarial manqui d'importància, no s'entaularà la relació empresarial, o es reduirà a un nivell insignificant o se li posarà fi.

En el cas d'un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, tret que l'interès financer sigui immaterial i que la relació empresarial manqui d'importància per a ell, es retirarà aquesta persona de l'equip de l'encàrrec.

Si la relació empresarial es produeix entre un membre de la família immediata d'un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat i el client de l'encàrrec o la seva direcció, s'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable.

- 291.120 La compra de béns i serveis a un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat per la firma, o per un membre de l'equip de l'encàrrec o per un membre de la seva família immediata, no origina, en general, una amenaça en relació amb la independència, mentre la transacció es produeixi en el curs normal dels negocis i en condicions d'independència mútua. No obstant això, aquestes transaccions poden ser d'una naturalesa o import tals que originin una amenaça d'interès propi. S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable.

Exemples de salvaguardes són:

- eliminar la transacció o reduir-ne la importància; o
- retirar aquesta persona de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

Relacions familiars i personals

- 291.121 Les relacions familiars i personals entre un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat i un administrador o directiu o determinats empleats (depenent del seu lloc) del client de l'encàrrec poden originar amenaces d'interès propi, de familiaritat o d'intimidació. L'existència d'una amenaça i la seva importància depenen de diversos factors, incloses les responsabilitats d'aquesta persona en l'equip de l'encàrrec, el paper del familiar o de l'altra persona de la plantilla del client i de l'estreta que sigui la relació.
- 291.122 Quan un membre de la família immediata d'un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat és:
- (a) administrador o directiu del client de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat; o
 - (b) un empleat amb un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la informació relativa a la matèria objecte d'anàlisi de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat,
- o va ocupar un lloc similar durant qualsevol període cobert per l'encàrrec o per la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi, les amenaces en relació amb la independència només es poden reduir a un nivell acceptable retirant aquesta persona de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat. La relació és tan estreta que cap altra salvaguarda pot reduir l'amenaça a un nivell acceptable. En conseqüència, cap persona amb aquest tipus de relació serà membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.
- 291.123 S'originen amenaces en relació amb la independència quan un membre de la família immediata d'un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat és un empleat del client amb un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la matèria objecte d'anàlisi de l'encàrrec. La importància de les amenaces depèn de factors tals com:
- el lloc exercit pel membre de la família immediata; i

- el paper del professional en l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

S'avaluarà la importància de l'amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- retirar aquesta persona de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat; o
- estructurar les responsabilitats de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat de tal manera que el professional no tracti qüestions que siguin responsabilitat del membre de la seva família immediata.

291.124 S'originen amenaces en relació amb la independència quan un familiar proper d'un membre de l'equip de seguretat és:

- administrador o directiu del client de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat; o
- un empleat amb un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la informació relativa a la matèria objecte d'anàlisi de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

La importància de les amenaces depèn de factors tals com:

- la naturalesa de les relacions existents entre el membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat i el seu familiar proper;
- el lloc exercit pel familiar proper; i
- el paper del professional en l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

S'avaluarà la importància de l'amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- retirar aquesta persona de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat; o
- estructurar les responsabilitats de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat de tal manera que el professional no tracti qüestions que siguin responsabilitat del seu familiar proper.

291.125 S'originen amenaces en relació amb la independència quan un membre de l'equip de seguretat manté una relació estreta amb una persona que no és un membre de la seva família immediata ni un familiar proper, però que és administrador o directiu del client o un empleat amb un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la informació relativa a la matèria objecte d'anàlisi de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat. El membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat que mantingui una relació d'aquest tipus consultarà de conformitat amb les polítiques o procediments de la firma. La importància de les amenaces depèn de factors tals com:

- la naturalesa de les relacions existents entre aquesta persona i el membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat;
- el lloc que aquesta persona ocupa en la plantilla del client; i
- el paper del professional en l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

S'avaluarà la importància de les amenaces i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-les o reduir-les a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- retirar aquest professional de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat; o
- estructurar les responsabilitats de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat de tal manera que el professional no tracti qüestions que siguin responsabilitat de la persona amb la qual manté una relació estreta.

291.126 Una relació personal o familiar entre (a) un soci o un empleat de la firma que no són membres de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat i (b) un administrador o un directiu del client de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat o un empleat amb un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la informació relativa a la matèria objecte d'anàlisi, pot originar amenaces d'interès propi, de familiaritat o d'intimidació. L'existència d'una amenaça i la seva importància depenen de factors tals com:

- la naturalesa de la relació entre el soci o l'empleat de la firma i l'administrador o el directiu o l'empleat del client;
- la interacció del soci o l'empleat de la firma amb l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat;
- el lloc que ocupin el soci o l'empleat dins de la firma; i
- el paper de la persona en la plantilla del client.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- estructurar les responsabilitats del soci o de l'empleat amb la finalitat de reduir qualsevol possible influència seva sobre l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat; o
- recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi el corresponent treball de seguretat realitzat.

291.127 Quan es produeix un incompliment inadvertit de la present secció pel que fa a relacions familiars i personals, es considera que no perilla la independència si:

- (a) la firma ha establert polítiques i procediments que exigeixen que li sigui notificat amb promptitud qualsevol incompliment que resulti dels canvis en la situació laboral dels membres de la família immediata, de

familiars propers o d'altres relacions personals que originin amenaces en relació amb la independència;

- (b) l'incompliment inadvertit està relacionat amb el fet que un membre de la família immediata d'un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat ha estat nomenat administrador o directiu del client o exerceix un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la informació relativa a la matèria objecte d'anàlisi de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, i es retira el corresponent professional de l'equip de l'encàrrec; i
- (c) quan calgui, la firma aplica altres salvaguardes per reduir qualsevol amenaça restant a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:
 - recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi el treball del membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat; o
 - excloure el professional en qüestió de qualsevol decisió significativa relativa a l'encàrrec.

La firma determinarà si ha de comentar la qüestió amb els responsables del govern de l'entitat.

Relació d'ocupació amb clients d'encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat

291.128 Es poden originar amenaces de familiaritat o d'intimidació quan un administrador o un directiu del client de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, o un empleat amb un lloc que li permet exercir una influència significativa sobre la informació relativa a la matèria objecte d'anàlisi de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, han estat membres de l'equip de l'encàrrec o socis de la firma.

291.129 Si un antic membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat o un soci de la firma han estat contractats pel client de l'encàrrec en un lloc d'aquest tipus, l'existència d'una amenaça de familiaritat o d'intimidació i la importància d'aquesta depenen de factors tals com:

- (a) el lloc que aquesta persona ha passat a ocupar en el client;
- (b) qualsevol relació que hagi de tenir aquesta persona amb l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat;
- (c) el temps transcorregut des que aquesta persona va ser membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat o soci de la firma; i
- (d) el lloc que exercia aquesta persona en l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat o en la firma, per exemple, si era responsable de mantenir un contacte habitual amb la direcció del client o amb els responsables del govern de l'entitat.

En qualsevol cas aquesta persona no continuarà participant en els negocis o en les activitats professionals de la firma.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- prendre mesures perquè aquesta persona no tingui dret a cap benefici o pagament procedents de la firma, tret que es realitzin de conformitat amb acords fixos predeterminats;
- prendre mesures perquè qualsevol import que se li pugui deure a aquesta persona no sigui material per a la firma;
- modificar la planificació de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat;
- assignar a l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat persones amb suficient experiència en relació amb la persona que ha estat contractada pel client; o
- recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi el treball de l'antic membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

291.130 Si un antic soci de la firma s'ha incorporat a una entitat en un lloc d'aquest tipus i, amb posterioritat, l'entitat passa a ser client de la firma en relació

amb un encàrrec que proporciona un grau de seguretat, s'avaluarà la importància de qualsevol amenaça en relació amb la independència i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar l'amenaça o reduir-la a un nivell acceptable.

291.131 S'origina una amenaça d'interès propi quan un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat participa en l'encàrrec i sabent que s'incorporarà o és possible que s'incorpori a la plantilla del client en el futur. Les polítiques i procediments de la firma requeriran que els membres de l'equip d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat que iniciïn negociacions amb vista a incorporar-se a la plantilla del client, ho notifiquin a la firma. Quan es rebí aquesta notificació, s'avaluarà la importància de l'amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- retirar aquesta persona de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat; o
- una revisió de tots els judicis significatius realitzats per aquesta persona mentre formava part de l'equip.

Relació de servei recent amb un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat

291.132 Poden originar-se amenaces d'interès propi, d'autorevisió o de familiaritat si un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat ha estat recentment administrador, directiu o empleat del client de l'encàrrec. Aquest és el cas quan, per exemple, un membre de l'equip de l'encàrrec ha d'avaluar elements de la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi que ell mateix va preparar quan treballava per al client.

291.133 Si, durant el període cobert per l'informe de seguretat, un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat va ser administrador o directiu del client de l'encàrrec o empleat amb un lloc que li permetia exercir una influència significativa sobre la informació relativa a la matèria objecte

d'anàlisi, l'amenaça que s'origina és tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, aquesta persona no serà assignada a l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

291.134 Poden originar-se amenaces d'interès propi, d'autorevisió o de familiaritat si, abans del període cobert per l'informe de seguretat, un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat ha estat administrador o directiu del client de l'encàrrec, o va treballar en un lloc que li permetia exercir una influència significativa sobre la informació relativa a la matèria objecte d'anàlisi de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat. Per exemple, aquestes amenaces s'originen si ha de ser avaluada en el període actual, com a part de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, una decisió presa o treball realitzat per aquesta persona en el període anterior, mentre treballava per al client. L'existència d'una amenaça i la seva importància depenen de factors tals com:

- el lloc que aquesta persona va ocupar en la plantilla del client;
- el temps transcorregut des que aquesta persona va deixar el seu lloc en el client; i
- el paper del professional en l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per reduir-la a un nivell acceptable. Un exemple de salvaguarda és la revisió del treball realitzat per aquesta persona com a membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

Relació com a administrador o directiu d'un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat

291.135 Si un soci o un empleat de la firma actua com a administrador o directiu d'un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat, les amenaces d'autorevisió i d'interès propi són tan importants que cap salvaguarda no pot

reduir-les a un nivell acceptable. En conseqüència, cap soci o empleat actuarà com a administrador o directiu d'un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

291.136 El lloc de Secretari del Consell d'Administració té implicacions diferents en cada jurisdicció. Les tasques poden variar des de tasques administratives, com la gestió del personal i el manteniment dels registres i llibres de la societat, fins a tasques tan diverses com assegurar que la societat compleix les disposicions legals i reglamentàries o proporcionar assessorament sobre qüestions de govern corporatiu. Es considera, en general, que aquest lloc implica una relació estreta amb l'entitat.

291.137 Si un soci o un empleat de la firma actua com a Secretari del Consell d'un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat, s'originen amenaces d'autorevisió i d'advocacia, generalment tan importants que cap salvaguarda no pot reduir-les a un nivell acceptable. Malgrat el que es disposa a l'apartat 291.135, quan aquesta pràctica estigui específicament permesa per la legislació del país, per les normes o pràctiques professionals, i sempre que la direcció prengui totes les decisions importants, les tasques i activitats es limitaran a aquelles que siguin de naturalesa rutinària i administrativa, com la preparació d'actes i el manteniment de les declaracions legals. En aquestes circumstàncies, s'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable.

291.138 La prestació de serveis administratius per donar suport a la funció de Secretaria d'una societat o per proporcionar assessorament en relació amb qüestions administratives de la Secretaria no originen, en general, amenaces en relació amb la independència, sempre que la direcció del client prengui totes les decisions importants.

Vinculació perllongada del personal sènior amb clients d'encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat

291.139 S'originen amenaces de familiaritat i d'interès propi en assignar el mateix personal sènior a un encàrrec que proporciona un grau de seguretat durant un període de temps prolongat. La importància de les amenaces depèn de factors tals com:

- el temps de pertinença d'aquesta persona a l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat;
- el paper d'aquesta persona en l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat;
- l'estructura de la firma;
- la naturalesa de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat;
- si s'han produït canvis en l'equip directiu del client; i
- si ha variat la naturalesa o la complexitat de la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi.

S'avaluarà la importància de les amenaces i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-les o reduir-les a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- rotació del personal sènior de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat;
- revisió del treball del personal sènior per un professional de la comptabilitat que no va ser membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat; o
- realització amb regularitat de revisions independents internes o externes de control de qualitat de l'encàrrec.

Prestació de serveis que no proporcionen un grau de seguretat a clients d'encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat

291.140 Tradicionalment les firmes han prestat als seus clients d'encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat una gamma de serveis que no proporcionen un grau de seguretat concordes amb les seves qualificacions i

especialització. La prestació de serveis que no proporcionen un grau de seguretat pot, no obstant això, originar amenaces en relació amb la independència de la firma, o de membres de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat. En la majoria dels casos les amenaces són amenaces d'autorevisió, d'interès propi i d'advocacia.

291.141 Quan en la present secció no existeixin unes directrius específiques en relació amb un determinat servei que no proporciona un grau de seguretat, s'aplicarà el marc conceptual per a l'avaluació de les circumstàncies particulars.

291.142 Abans que la firma accepti un encàrrec per prestar un servei que no proporciona un grau de seguretat a un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat, es determinarà si la prestació d'aquest servei pot originar una amenaça en relació amb la independència. En avaluar la importància de qualsevol amenaça originada per un determinat servei que no proporciona un grau de seguretat, es tindrà en compte qualsevol amenaça que l'equip de l'encàrrec consideri que origina la prestació d'altres serveis que no proporcionen un grau de seguretat. Quan s'origini una amenaça que no pugui ser reduïda a un nivell acceptable mitjançant l'aplicació de salvaguardes, no es prestarà el servei que no proporciona un grau de seguretat.

Responsabilitats de la direcció

291.143 La direcció d'una entitat realitza un gran nombre d'activitats amb la finalitat de gestionar l'entitat en el millor profit de les parts interessades. No és possible detallar cadascuna de les activitats que constitueixen les responsabilitats de la direcció. No obstant això, les responsabilitats de la direcció comprenen liderar i dirigir una entitat, inclosa la presa de decisions significatives en relació amb l'adquisició, el desplegament i el control de recursos humans, financers, materials i immaterials.

- 291.144 Determinar si una activitat és responsabilitat de la direcció, depèn de les circumstàncies i exigeix l'aplicació de judici. Els exemples d'activitats que, en general, es consideren responsabilitats de la direcció inclouen:
- Fixació de polítiques i direcció estratègica.
 - Direcció i assumpció de responsabilitat pel que fa a les actuacions dels empleats de l'entitat.
 - Autorització de les transaccions.
 - Decisió sobre les recomanacions de la firma, o d'altres tercers que s'han d'implementar, i
 - Assumpció de la responsabilitat pel que fa al disseny, implementació i manteniment del control intern.
- 291.145 Les activitats rutinàries i administratives o que es refereixen a qüestions que no són importants no es consideren, en general, responsabilitats de la direcció. Per exemple, l'execució d'una transacció no significativa que ha estat autoritzada per la direcció o el seguiment de dates per a la presentació de les declaracions legals i l'assessorament a un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat sobre aquestes dates no es consideren responsabilitats de la direcció. A més, proporcionar assessorament i recomanacions per ajudar la direcció en l'execució de les seves responsabilitats no suposa assumir una responsabilitat de la direcció.
- 291.146 Assumir una responsabilitat de la direcció d'un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat pot originar amenaces en relació amb la independència. Si la firma assumís una responsabilitat de la direcció com a part d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat, les amenaces que s'originarien serien tan importants que cap salvaguarda no podria reduir-les a un nivell acceptable. En conseqüència, el personal de la firma no assumirà una responsabilitat de la direcció com a part d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat. Si la firma assumís una responsabilitat de la direcció com a part de qualsevol altre servei prestat al client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat, s'assegurarà que la responsabilitat no estigui relacionada amb la matèria objecte d'anàlisi, ni amb la informació

sobre la matèria objecte d'anàlisi de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat realitzat per la firma.

- 291.147 Amb la finalitat d'evitar assumir una responsabilitat de la direcció relacionada amb la matèria objecte d'anàlisi o amb la informació sobre aquesta, la firma s'assegurarà que un membre de la direcció sigui responsable dels judicis i decisions significatius que són responsabilitat pròpia de la direcció, avaluant els resultats del servei i responsabilitzant-se de les mesures que hagin de prendre's com a resultat d'aquest. D'aquesta forma es redueix el risc que la firma formuli distretament qualsevol judici significatiu o prengui qualsevol mesura important en nom de la direcció. Es redueix encara més el risc quan la firma dóna l'oportunitat al client de realitzar judicis i de prendre decisions partint d'una anàlisi i presentació objectives i transparents de les qüestions.

Altres consideracions

- 291.148 Es poden originar amenaces en relació amb la independència quan la firma presta un servei que no proporciona un grau de seguretat relacionat amb la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat. En aquests casos, es realitzarà una avaluació de la relació de la firma amb la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi de l'encàrrec, i es determinarà si qualsevol amenaça d'autorevisió que no tingui un nivell acceptable pot reduir-se a un nivell acceptable mitjançant l'aplicació de salvaguardes.
- 291.149 Pot originar-se una amenaça d'autorevisió si la firma participa en la preparació d'informació sobre la matèria objecte d'anàlisi que es converteix seguidament en la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat. Per exemple, si la firma desenvolupés i preparés informació financera prospectiva i proporcionés seguidament seguretat sobre aquesta informació, s'originaria una amenaça d'autorevisió. En qualsevol cas, s'avaluarà la importància de qualsevol amenaça que s'origini i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable.

291.150 Quan la firma realitzi una valoració que és part de la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat, la firma avaluarà la importància de qualsevol amenaça que s'origini i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable.

Honoraris

Honoraris – Import relatiu

291.151 Quan els honoraris totals procedents d'un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat representen una part important dels honoraris totals de la firma que expressa la conclusió, la dependència pel que fa a aquest client i la preocupació sobre la possibilitat de perdre'l originen una amenaça d'interès propi o d'intimidació. La importància de l'amenaça dependrà de factors tals com:

- l'estructura operativa de la firma;
- si la firma està ben implantada o si és nova; i
- la importància qualitativa i/o quantitativa del client per a la firma.

S'avaluarà la importància de l'amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- reducció de la dependència pel que fa al client;
- revisions externes de control de qualitat; o
- consulta a un tercer independent, com un organisme regulador de la professió o un altre professional de la comptabilitat, sobre judicis clau de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

291.152 També s'origina una amenaça d'interès propi o d'intimidació quan els honoraris generats per un client representen una part important dels ingressos procedents dels clients d'un determinat soci o una part important

dels ingressos d'una determinada oficina de la firma. S'avaluarà la importància de l'amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Un exemple de salvaguarda és la revisió del treball per un altre professional de la comptabilitat que no va ser membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, o l'obtenció del seu assessorament segons calgui.

Honoraris – Impagats

291.153 Pot originar-se una amenaça d'interès propi si els honoraris pendents de cobrament d'un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat romanen impagats durant un temps prolongat, especialment si una part significativa no es cobra abans de l'emissió, si escau, de l'informe de seguretat de l'exercici següent. En general, s'espera que la firma exigeixi el pagament d'aquests honoraris abans de l'emissió d'aquest informe. Si els honoraris romanen impagats després que s'hagi emès l'informe, s'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Un exemple de salvaguarda és que un altre professional de la comptabilitat, que no hagi participat en l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, presti el seu assessorament o revisi el treball realitzat. La firma determinarà si els honoraris impagats poden considerar-se equivalents a un préstec al client i si, a causa de la importància dels honoraris impagats, resulta adequat que la firma sigui nomenada de nou o continuï l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

Honoraris contingents

291.154 Els honoraris contingents són honoraris calculats sobre una base predeterminada relacionada amb el resultat d'una transacció o amb el resultat dels serveis prestats per la firma. A l'efecte de la present secció, no es consideren honoraris contingents els honoraris fixats per un tribunal o una altra autoritat pública.

291.155 El cobrament per la firma, directament o indirectament, per exemple a través d'un intermediari, d'uns honoraris contingents pel que fa a un encàrrec que proporciona un grau de seguretat, origina una amenaça d'interès propi tan important que cap salvaguarda no pot reduir-la a un nivell acceptable. En conseqüència, la firma no subscriurà cap acord d'honoraris d'aquest tipus.

291.156 El cobrament per la firma, directament o indirectament, per exemple a través d'un intermediari, d'uns honoraris contingents pel que fa a un servei que no proporciona un grau de seguretat realitzat per a un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat pot també originar una amenaça d'interès propi. Si el resultat del servei que no proporciona un grau de seguretat i, en conseqüència, l'import dels honoraris, depenen d'una opinió futura o actual relacionada amb una qüestió que és material pel que fa a la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, cap salvaguarda no pot reduir l'amenaça a un nivell acceptable. En conseqüència, no s'acceptarà un acord d'aquest tipus.

291.157 En el cas d'altres acords d'honoraris contingents cobrats per la firma a un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat en relació amb un servei que no proporciona un grau de seguretat, l'existència d'una amenaça i la seva importància dependran de factors tals com:

- El rang de possibles honoraris.
- Si una autoritat competent determina el resultat de la qüestió sobre la qual es fonamenta la determinació dels honoraris contingents.
- La naturalesa del servei, i
- L'efecte del fet o de la transacció en la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi.

S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- recórrer a un professional de la comptabilitat perquè revisi el treball de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat en qüestió o presti el seu assessorament segons calgui; o
- recórrer a professionals que no siguin membres de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat per prestar el servei que no proporciona un grau de seguretat.

Regals i invitacions

291.158 Acceptar regals o invitacions d'un client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat pot originar amenaces d'interès propi i de familiaritat. Si la firma, o un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat accepten regals o invitacions, tret que el seu valor sigui insignificant i intranscendent, les amenaces que s'originen són tan importants que cap salvaguarda no pot reduir-les a un nivell acceptable. En conseqüència, ni la firma, ni un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat acceptaran aquests regals o invitacions.

Litigis en curs o amenaces de demandes

291.159 Quan té lloc o sembla probable que tindrà lloc un litigi entre la firma, o un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat i el client de l'encàrrec, s'originen amenaces d'interès propi i d'intimidació. La relació entre la direcció del client i els membres de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat s'ha de caracteritzar per una total franquesa i per la revelació completa de tots els aspectes de les operacions empresarials del client. Quan la firma i la direcció del client es troben en posicions antagòniques a causa de litigis en curs o a amenaces de demandes que afecten la bona voluntat de la direcció per fer revelacions completes, s'originen amenaces d'interès propi i d'intimidació. La importància de les amenaces que s'originen dependrà de factors tals com:

- la materialitat del litigi; i

- si el litigi està relacionat amb un anterior encàrrec que proporciona un grau de seguretat.

S'avaluarà la importància de les amenaces i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-les o reduir-les a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- si un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat està implicat en el litigi, retirar aquesta persona de l'equip de l'encàrrec; o
- recórrer a un professional perquè revisi el treball realitzat.

Si aquestes salvaguardes no poden reduir l'amenaça a un nivell acceptable, l'única actuació adequada consisteix a renunciar a l'encàrrec o refusar-ho.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

Interpretació 2005-01 (Revisada al juliol de 2009 amb la finalitat d'adaptar-la als canvis resultants del projecte de l'IESBA per millorar la claredat del Codi)

Aplicació de la Secció 291 a encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat que no siguin encàrrecs d'auditoria d'estats financers

La següent interpretació proporciona unes directrius en relació amb l'aplicació dels requeriments d'independència continguts en la Secció 291 en el cas d'encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat que no siguin encàrrecs d'auditoria d'estats financers.

Aquesta interpretació se centra en els problemes d'aplicació que són específics dels encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat que no són encàrrecs d'auditoria d'estats financers. Existeixen altres qüestions esmentades en la Secció 291 que són rellevants per a l'anàlisi dels requeriments d'independència per a tots els encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat. Per exemple, l'apartat 291.3 estableix que es realitzarà una avaluació de qualsevol amenaça que la firma tingui raons per pensar que s'origina a causa dels interessos i relacions d'una firma de la xarxa. També estableix que, quan l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat tingui raons per pensar que una entitat vinculada al client de l'encàrrec és rellevant per a l'avaluació de la independència de la firma pel que fa al client, l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat inclourà a aquesta entitat vinculada en l'avaluació d'amenaques en relació amb la independència i, quan calgui, en l'aplicació de salvaguardes. Aquestes qüestions no es tracten específicament en la present interpretació.

Com s'explica en el Marc Internacional dels Encàrrecs d'Assegurament (International Framework for Assurance Engagements), emès pel Consell de Normes Internacionals d'Auditoria i Assegurament (International Auditing and Assurance Standards Board), en un encàrrec que proporciona un grau de seguretat el professional de la comptabilitat en exercici expressa una conclusió la finalitat de la qual és incrementar el grau de confiança dels usuaris a qui es destina l'informe diferents de la part responsable, sobre el resultat de l'avaluació o mesura de la matèria objecte d'anàlisi, sobre la base de certs criteris.

Encàrrecs de seguretat sobre afirmacions

En un encàrrec de seguretat sobre afirmacions, la part responsable realitza l'avaluació o la mesura de la matèria objecte d'anàlisi, i la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi consisteix en una afirmació que es posa a la disposició dels usuaris a qui es destina l'informe.

En un encàrrec de seguretat sobre afirmacions, es requereix ser independent de la part responsable, la qual és responsable de la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi i pot ser responsable de la matèria objecte d'anàlisi.

En els encàrrecs de seguretat sobre afirmacions, en els quals la part responsable és responsable de la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi però no és responsable de la matèria objecte d'anàlisi, es requereix ser independent de la part responsable. A més, es realitzarà una avaluació de qualsevol amenaça en relació amb la independència que la firma tingui raons per pensar que s'origina a causa dels interessos i relacions entre un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, la firma, una firma de la xarxa i la part responsable de la matèria objecte d'anàlisi.

Encàrrecs de seguretat d'informe directe

En un encàrrec de seguretat d'informe directe, o bé el professional de la comptabilitat en exercici realitza directament l'avaluació o la mesura de la matèria objecte d'anàlisi, o bé obté una manifestació de la part responsable que ha realitzat l'avaluació o la mesura, la qual no es posa a la disposició dels usuaris a qui es destina l'informe. La informació sobre la matèria objecte d'anàlisi es proporciona als usuaris a qui es destina l'informe en el mateix informe de seguretat.

En un encàrrec de seguretat d'informe directe, es requereix ser independent de la part responsable, la qual és responsable de la matèria objecte d'anàlisi.

Múltiples parts responsables

Tant en encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat que tenen com a base una afirmació com en els que consisteixen en un informe directe, poden existir diverses parts responsables. Per exemple, es pot sol·licitar a un professional de la comptabilitat

en exercici que doni seguretat sobre les estadístiques de difusió mensual d'un cert nombre de diaris independents. L'encàrrec pot ser un encàrrec basat en una afirmació en el qual cada diari mesura la seva difusió i les estadístiques es presenten en una afirmació que està a disposició dels usuaris a qui es destina l'informe. Per contra, l'encàrrec pot ser un encàrrec d'informe directe, en el qual no existeix cap afirmació i pot haver-hi o no una manifestació escrita dels diaris.

En encàrrecs així, en la determinació de si cal aplicar les disposicions de la Secció 291 a cadascuna de les parts responsables, la firma pot tenir en compte si un interès o relació entre la firma, o un membre de l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, i una determinada part responsable, poden originar una amenaça en relació amb la independència que no és insignificant i intranscendent en el context de la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi. Es tindran en compte factors com:

- la materialitat de la informació sobre la matèria objecte d'anàlisi (o de la matèria objecte d'anàlisi) de la qual és responsable aquesta determinada part responsable; i
- el grau d'interès públic associat a l'encàrrec.

Si la firma determina que l'amenaça en relació amb la independència originada per aquests interessos o relacions amb una determinada part responsable és insignificant i intranscendent, pot no caldre aplicar totes les disposicions de la present Secció a aquesta part responsable.

Exemple

S'ha desenvolupat el següent exemple per mostrar l'aplicació de la Secció 291. Se suposa que el client no és simultàniament un client d'auditoria d'estats financers de la firma, ni d'una firma de la xarxa.

Es contracta la firma per donar seguretat sobre les reserves provades totals de petroli de 10 companyies independents. Cada companyia ha dut a terme estudis geogràfics i d'enginyeria amb la finalitat de determinar les seves reserves (matèria objecte d'anàlisi). Existeixen criteris establerts per determinar quan es pot considerar que una reserva és provada, que el professional de la comptabilitat en exercici considera adequats per a l'encàrrec.

	Reserves provades Milers de barrils
Companyia 1	5.200
Companyia 2	725
Companyia 3	3.260
Companyia 4	15.000
Companyia 5	6.700
Companyia 6	39.126
Companyia 7	345
Companyia 8	175
Companyia 9	24.135
Companyia 10	9.635
Total	104.301

L'encàrrec es pot estructurar de diferents maneres:

Encàrrecs basats en una afirmació

- A1 Cada companyia mesura les seves reserves i proporciona una afirmació a la firma i als usuaris a qui es destina l'informe
- A2 Una entitat diferent mesura les reserves i proporciona una afirmació a la firma i als usuaris a qui es destina l'informe

Encàrrecs d'informe directe

- D1 Cada companyia mesura les seves reserves i proporciona a la firma una manifestació escrita en la qual es comunica la mesura de les seves reserves amb els criteris establerts per a la mesura de reserves provades. Aquesta manifestació no està disponible per als usuaris a qui es destina l'informe
- D2 La firma mesura directament les reserves d'algunes de les companyies

Aplicació de l'enfocament

- A1 Cada companyia mesura les seves reserves i proporciona una afirmació a la firma i als usuaris a qui es destina l'informe

En aquest encàrrec existeixen diverses parts responsables (les companyies 1 a 10). Per determinar si cal aplicar les disposicions relatives a la independència a totes les

companyies, la firma pot considerar si un interès en una determinada companyia o una relació amb aquesta originen una amenaça en relació amb la independència que no tingui un nivell acceptable. Es tindran en compte factors com:

- la materialitat de les reserves provades d'aquesta companyia en relació amb les reserves totals sobre les quals s'informa; i
- el grau d'interès públic associat a l'encàrrec (apartat 291.28).

Per exemple, la Companyia 8 representa el 0,17% de les reserves totals, per la qual cosa una relació empresarial amb la Companyia 8 o tenir un interès en aquesta originen una amenaça menor que una relació similar amb la Companyia 6, que representa aproximadament el 37,5% de les reserves.

Una vegada determinades les companyies en relació amb les quals són aplicables els requeriments d'independència, es requereix que l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat i la firma siguin independents de les parts responsables que es poden considerar client de l'encàrrec (apartat 291.28).

A2 Una entitat diferent mesura les reserves i proporciona una afirmació a la firma i als usuaris a qui es destina l'informe

La firma serà independent de l'entitat que mesura les reserves i proporciona una afirmació a la firma i als usuaris a qui es destina l'informe (apartat 291.19). Aquesta entitat no és responsable de la matèria objecte d'anàlisi pel que es realitzarà una avaluació de qualsevol amenaça que la firma tingui raons per pensar que es produeix a causa dels interessos i relacions amb la part responsable de la matèria objecte d'anàlisi (291.19). En aquest encàrrec existeixen diverses parts responsables de la matèria objecte d'anàlisi (les companyies 1 a 10). Com es comenta en l'exemple A1 anterior, la firma pot tenir en compte si un interès en una determinada companyia o una relació amb aquesta originen una amenaça en relació amb la independència que no tingui un nivell acceptable.

D1 Cada companyia proporciona a la firma una manifestació escrita en la qual es comuniquen les reserves mesurades amb els criteris establerts per a la mesura

de reserves provades. Aquesta manifestació no està disponible per als usuaris a qui es destina l'informe

En aquest encàrrec existeixen diverses parts responsables (les companyies 1 a 10). Per determinar si cal aplicar les disposicions sobre independència a totes les companyies, la firma pot considerar si un interès en una determinada companyia o una relació amb aquesta originen una amenaça en relació amb la independència que no tingui un nivell acceptable. Es tindran en compte factors com:

- la materialitat de les reserves provades d'aquesta companyia en relació amb les reserves totals sobre les quals s'informa; i
- el grau d'interès públic associat a l'encàrrec. (Apartat 291.28)

Per exemple, la Companyia 8 representa el 0,17% de les reserves, per la qual cosa una relació empresarial amb la Companyia 8 o un interès en aquesta originen una amenaça menor que una relació similar amb la Companyia 6, que representa aproximadament el 37,5% de les reserves. Quan ja s'han determinat les companyies per les quals són aplicables els requeriments d'independència, es requereix que l'equip de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat i la firma siguin independents de les parts responsables que es poden considerar client de l'encàrrec (apartat 291.28).

D2 La firma mesura directament les reserves d'algunes de les companyies

L'aplicació és igual que en l'exemple D1.

PART C: PROFESSIONALS DE LA COMPTABILITAT EN L'EMPRESA

	Pàgina
Secció 300 Introducció	171
Secció 310 Possibles conflictes	177
Secció 320 Preparació i presentació d'informació	179
Secció 330 Actuació amb l'especialització suficient	181
Secció 340 Interessos financers	183
Secció 350 Incentius	185

SECCIÓ 300

Introducció

- 300.1 Aquesta part del Codi descriu la manera en què el marc conceptual, que es troba en la Part A, s'aplica en determinades situacions als professionals de la comptabilitat en l'empresa. Aquesta part no descriu totes les circumstàncies i relacions que es pot trobar un professional de la comptabilitat en l'empresa, que originin o puguin originar amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals. En conseqüència, es recomana que el professional de la comptabilitat en l'empresa mantingui una especial atenció davant l'existència d'aquestes circumstàncies i relacions.
- 300.2 És possible que els inversors, els creditors, les empreses i altres participants del món empresarial, així com els governs i el públic en general, es recolzin en el treball de professionals de la comptabilitat en l'empresa. Els professionals de la comptabilitat en l'empresa poden ser responsables, sols o conjuntament amb altres, de la preparació i presentació d'informació financera i d'altra informació, en la qual es basin tant les entitats per a les quals treballen, com tercers. També poden ser responsables de realitzar una gestió financera efectiva i un assessorament competent sobre un cert nombre de qüestions relacionades amb els negocis.
- 300.3 Un professional de la comptabilitat en l'empresa pot ser un assalariat, un soci, un administrador (executiu o no), un propietari gerent, un voluntari o un altre treballant per una o més organitzacions. La naturalesa jurídica de la relació amb l'entitat per a la qual treballa, si escau, no guarda cap relació amb les responsabilitats d'ètica a càrrec del professional de la comptabilitat en l'empresa.
- 300.4 El professional de la comptabilitat en l'empresa és responsable de promoure els objectius legítims de l'entitat per a la qual treballa. Aquest Codi no intenta dificultar el compliment d'aquesta responsabilitat per part del professional de la comptabilitat en l'empresa, sinó que tracta de

circumstàncies en les quals el compliment dels principis fonamentals pot perillar.

300.5 És possible que el professional de la comptabilitat en l'empresa ocupi un lloc elevat en una entitat. Com més elevat sigui el lloc, majors seran la seva capacitat i les oportunitats d'influir en fets, pràctiques i actituds. S'espera, per tant, que el professional de la comptabilitat en l'empresa encoratgi una cultura basada en l'ètica en l'entitat per a la qual treballa que emfatitza la importància que l'alta direcció atorga al comportament ètic.

300.6 El professional de la comptabilitat en l'empresa no realitzarà sabent-ho cap negoci, ocupació o activitat que danyi o pugui danyar la integritat, l'objectivitat o la bona reputació de la professió i que, per tant, sigui incompatible amb els principis fonamentals.

300.7 El compliment dels principis fonamentals pot veure's potencialment amenaçat per una àmplia gamma de circumstàncies i de relacions. Les amenaces es poden classificar en una o més de les següents categories:

- (a) interès propi;
- (b) autorevisió;
- (c) advocacia;
- (d) familiaritat; i
- (e) intimidació.

Aquestes amenaces són analitzades amb més detall a la Part A d'aquest Codi.

300.8 Els següents són exemples de circumstàncies que originen amenaces d'interès propi per al professional de la comptabilitat en l'empresa:

- Tenir un interès financer en l'entitat per a la qual treballa o rebre'n un préstec o un aval.
- Participar en acords de remuneració que contenen incentius oferts per l'entitat per a la qual treballa.

- Utilització inadequada amb finalitats personals d'actius de l'empresa.
- Preocupacions en relació amb la seguretat en l'ocupació.
- Pressions comercials rebudes des de fora de l'entitat per a la qual treballa.

300.9 Un exemple de circumstància que origina una amenaça d'autorevisió per al professional de la comptabilitat en l'empresa és la determinació del tractament comptable adequat per a una combinació de negocis després d'haver realitzat l'anàlisi de viabilitat en el qual es va fonamentar la decisió d'adquisició.

300.10 En la promoció de les metes i objectius legítims de les entitats per a les quals treballen, els professionals de la comptabilitat en l'empresa poden promoure el punt de vista de l'entitat, mentre les afirmacions que facin no siguin falses ni indueixin a error. En general, aquestes actuacions no originen una amenaça d'advocacia.

300.11 Els següents són exemples de circumstàncies que originen amenaces de familiaritat per al professional de la comptabilitat en l'empresa:

- Ser responsable de la informació financera de l'entitat per a la qual treballa quan un membre de la seva família immediata o un familiar proper, que treballen per a l'entitat, prenen les decisions que afecten la informació financera de l'entitat.
- Relació prolongada amb contactes al món dels negocis que influeixen en decisions empresarials.
- Acceptar regals o tracte preferent, tret que el valor sigui insignificant i intranscendent.

300.12 Els següents són exemples de circumstàncies que originen amenaces d'intimidació per al professional de la comptabilitat en l'empresa:

- Amenaça d'acomiadament o de substitució del professional de la comptabilitat en l'empresa o d'un membre de la seva família immediata o d'un familiar proper a causa d'un desacord sobre l'aplicació d'un

principi comptable o sobre la forma en la qual es presenta la informació financera.

- Una personalitat dominant que intenta influir en el procés de presa de decisions, per exemple pel que fa a l'atorgament de contractes o a l'aplicació d'un principi comptable.

300.13 Les salvaguardes que poden eliminar o reduir les amenaces a un nivell acceptable es poden classificar en dues grans categories:

- (a) salvaguardes instituïdes per la professió o per les disposicions legals i reglamentàries; i
- (b) salvaguardes en l'entorn de treball.

A l'apartat 100.14 de la Part A d'aquest Codi es descriuen exemples de salvaguardes instituïdes per la professió o per les disposicions legals i reglamentàries.

300.14 Les salvaguardes en l'entorn de treball inclouen:

- Els sistemes de l'entitat per a la supervisió corporativa o altres estructures de supervisió.
- Programes d'ètica i de conducta de l'entitat.
- Procediments de selecció de personal que emfatitzen la importància de contractar personal competent d'alt nivell.
- Controls interns forts.
- Processos disciplinaris adequats.
- Lideratge que posa l'accent en la importància del comportament ètic i en l'expectativa que els empleats actuaran de manera ètica.
- Polítiques i procediments per implementar i supervisar la qualitat de l'acompliment de la plantilla.
- Comunicació en temps oportú de les polítiques i procediments de l'entitat, inclòs qualsevol canvi d'aquests, a tots els empleats, i formació teòrica i pràctica adequada sobre aquestes polítiques i procediments.

- Polítiques i procediments per encoratjar i donar poders al personal perquè comuniquin a l'alta direcció de l'entitat qualsevol qüestió relacionada amb l'ètica que els pugui preocupar, sense por a possibles represàlies.
- Consultar a un altre professional de la comptabilitat que resulti adequat.

300.15 En circumstàncies en les quals el professional de la comptabilitat en l'empresa considera que en l'entitat per a la qual treballa seguiran produint-se un comportament o actuacions poc ètiques, pot considerar la possibilitat d'obtenir assessorament jurídic. En situacions extremes en les quals totes les salvaguardes disponibles han estat esgotades i no sigui possible reduir l'amenaça a un nivell acceptable, és possible que el professional de la comptabilitat en l'empresa conclougui que és adequat dimitir de l'entitat per a la qual treballa.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 310

Possibles conflictes

310.1 El professional de la comptabilitat en l'empresa complirà els principis fonamentals. Pot succeir, no obstant això, que entrin en conflicte les responsabilitats del professional de la comptabilitat en l'empresa pel que fa a l'entitat per a la qual treballa i les seves obligacions professionals de complir els principis fonamentals. S'espera que el professional de la comptabilitat en l'empresa recolzi als objectius legítims i ètics establerts per l'entitat i les normes i procediments dissenyats per servir de base a aquests objectius. No obstant això, quan una relació o circumstància originen una amenaça en relació amb el compliment dels principis fonamentals, el professional de la comptabilitat en l'empresa aplicarà el marc conceptual descrit en la Secció 100 per determinar una resposta a l'amenaça.

310.2 Com a resultat de les seves responsabilitats pel que fa a l'entitat per a la qual treballa, pot succeir que el professional de la comptabilitat en l'empresa sofreixi pressions per actuar o comportar-se en maneres que originen o puguin originar amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals. Aquestes pressions poden ser explícites o implícites, poden provenir d'un supervisor, de la direcció, d'un administrador o d'una altra persona de l'empresa per a la qual treballa. El professional de la comptabilitat en l'empresa pot veure's pressionat per a:

- Actuar contràriament a les disposicions legals i reglamentàries.
- Actuar contràriament a les normes tècniques o professionals.
- Facilitar estratègies de gestió dels resultats poc ètiques o il·legals.
- Mentir o induir a error intencionadament (incloent-hi induir a error a través del silenci) a altres, especialment:
 - als auditors de l'entitat per a la qual treballa; o
 - al regulador.

- Emetre o associar-se per un altre mitjà amb un informe financer o no financer que representa d'una manera materialment errònia els fets, incloses afirmacions pel que fa a, per exemple:
 - els estats financers;
 - deures fiscals;
 - deures legals; o
 - informes requerits pel regulador del mercat de valors.

310.3 S'avaluarà la importància de les amenaces originades per aquestes pressions, com per exemple una amenaça d'intimidació i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-les o reduir-les a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- Obtenir assessorament, quan sigui adequat, dins de l'entitat per a la qual treballa, d'un assessor professional independent o d'un organisme professional competent.
- Utilitzar un procés formal de resolució de conflictes dins de l'empresa per a la qual treballa.
- Obtenir assessorament jurídic.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 320

Preparació i presentació d'informació

- 320.1 Els professionals de la comptabilitat en l'empresa participen sovint en la preparació i presentació d'informació que es pot publicar o ser utilitzada per altres, tant dins com fora de les entitats per a les quals treballen. Aquesta informació pot incloure informació financera o de gestió, per exemple, previsions i pressupostos, estats financers, comentaris i anàlisis de la direcció, i la carta de manifestacions de la direcció proporcionada als auditors en el curs de l'auditoria dels estats financers de l'entitat. El professional de la comptabilitat en l'empresa prepararà o presentarà aquesta informació fidelment i honestament i de conformitat amb les normes professionals aplicables amb la finalitat que la informació sigui intel·ligible en el seu context.
- 320.2 El professional de la comptabilitat en l'empresa, quan sigui responsable de la preparació o de l'aprovació dels estats financers amb finalitats generals de l'entitat per a la qual treballa, comprovarà que aquests estats financers es presenten de conformitat amb les normes d'informació financera aplicables.
- 320.3 El professional de la comptabilitat en l'empresa prendrà mesures raonables perquè la informació de la qual és responsable:
- (a) descrigui amb claredat la veritable naturalesa de les transaccions empresarials, dels actius o dels passius;
 - (b) classifiqui i registri la informació de manera oportuna i adequada; i
 - (c) representi els fets amb exactitud i integritat en tots els aspectes materials.
- 320.4 Quan el professional de la comptabilitat en l'empresa és pressionat (bé des de l'exterior o bé per la possibilitat de lucrar-se personalment) per associar-se, directament o a través de l'actuació d'altres, amb informació que indueix a error, s'originen amenaces en relació amb el compliment dels principis

fonamentals, per exemple, amenaces d'interès propi o d'intimidació en relació amb l'objectivitat o amb la competència i diligència professionals.

320.5 La importància d'aquestes amenaces depèn de factors tals com l'origen de la pressió i fins a quin punt la informació indueix, o pot induir, a error. S'avaluarà la importància de les amenaces i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-les o reduir-les a un nivell acceptable. Aquestes salvaguardes inclouen consultar els seus superiors en l'entitat per a la qual treballa, el comitè d'auditoria o els responsables del govern de l'entitat, o a l'organisme professional corresponent.

320.6 Quan no sigui possible reduir l'amenaça a un nivell acceptable, el professional de la comptabilitat en l'empresa refusarà associar-se o romandre associat amb informació que consideri que indueix a error. El professional de la comptabilitat en l'empresa es pot haver associat de manera inadvertida amb informació que indueix a error. Quan arribi al seu coneixement, el professional de la comptabilitat en l'empresa prendrà mesures perquè no se'l continuï relacionant amb aquesta informació. Amb la finalitat de determinar si existeix una obligació de posar-ho en coneixement de qui correspongui, el professional de la comptabilitat en l'empresa pot considerar la possibilitat d'obtenir assessorament jurídic. A més, el professional de la comptabilitat pot considerar la possibilitat de dimitir.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 330

Actuació amb l'especialització suficient

330.1 El principi fonamental de competència i diligència professionals obliga el professional de la comptabilitat en l'empresa a emprendre únicament tasques importants per a les quals té o pot obtenir suficient formació o experiència específiques. El professional de la comptabilitat en l'empresa no induirà a error intencionadament a un ocupador en relació amb el seu nivell d'especialització o d'experiència, ni deixarà de buscar assessorament i ajuda d'un expert quan ho necessiti.

330.2 Les circumstàncies que originen una amenaça per al professional de la comptabilitat en l'empresa en relació amb la realització de les seves tasques amb l'adequat grau de competència i diligència professionals inclouen:

- Mancar del temps suficient per realitzar o acabar adequadament les corresponents tasques.
- Disposar d'informació incompleta, restringida o inadequada per altres motius per realitzar adequadament les seves tasques.
- Mancar de suficient experiència i de formació pràctica i/o teòrica.
- No disposar dels recursos necessaris per realitzar adequadament les seves tasques.

330.3 La importància de l'amenaça dependrà de factors tals com que el professional de la comptabilitat en l'empresa estigui treballant amb altres, la seva antiguitat relativa en el negoci, i el nivell de supervisió i de revisió a què estigui sotmès el treball. S'avaluarà la importància de l'amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Exemples de salvaguardes són:

- Obtenir assessorament o formació addicionals.
- Assegurar que hi hagi suficient temps disponible per realitzar les tasques corresponents.
- Aconseguir ajuda d'una persona amb l'especialització necessària.

- Consultar, quan calgui:
 - els seus superiors dins de l'entitat per a la qual treballa;
 - experts independents; o
 - un organisme professional competent.

330.4 Quan les amenaces no es puguin eliminar o reduir a un nivell acceptable, el professional de la comptabilitat en l'empresa determinarà si ha de renunciar a realitzar aquestes tasques. Si el professional de la comptabilitat en l'empresa resol que cal renunciar, els motius es comunicaran de manera clara.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 340

Interessos financers

340.1 Els professionals de la comptabilitat en l'empresa poden tenir interessos financers, o tenir coneixement d'interessos financers de membres de la seva família immediata o de familiars propers que, en determinades circumstàncies, poden originar amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals. Per exemple, es poden originar amenaces d'interès propi en relació amb l'objectivitat o amb la confidencialitat si existeixen el motiu i l'oportunitat de manipular informació que pugui afectar els preus amb la finalitat de lucrar-se. Els següents són exemples de circumstàncies que originen amenaces d'interès propi en situacions en les quals el professional de la comptabilitat en l'empresa o un membre de la seva família immediata o un familiar proper:

- Tenen un interès financer directe o indirecte en l'entitat per a la qual treballa el professional de la comptabilitat en l'empresa i el valor d'aquest interès financer pot veure's afectat directament per decisions preses per ell.
- Tenen dret a un bo relacionat amb els beneficis i el valor d'aquest bo pot veure's afectat directament per decisions preses pel professional de la comptabilitat en l'empresa.
- Tenen, directament o indirectament, opcions sobre accions de l'entitat per a la qual treballa el professional de la comptabilitat en l'empresa el valor de la qual pot veure's afectat directament per decisions preses per ell.
- Tenen, directament o indirectament, opcions sobre accions de l'entitat per a la qual treballa el professional de la comptabilitat en l'empresa que han arribat o estan properes a la seva data de conversió, o
- Poden tenir dret a opcions sobre accions de l'entitat per a la qual treballa el professional de la comptabilitat en l'empresa o a bons relacionats amb els resultats en el cas que s'aconsegueixin determinats objectius.

340.2 S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. En avaluar la importància d'una amenaça i, quan calgui, en determinar les salvaguardes adequades per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable, el professional de la comptabilitat en l'empresa avaluarà la naturalesa de l'interès financer. Això inclou avaluar la importància de l'interès financer i determinar si és directe o indirecte. El que s'entén per una participació important o valuosa en una entitat variarà d'una persona a una altra, segons les seves circumstàncies particulars. Exemples de salvaguardes són:

- Polítiques i procediments perquè un comitè independent de la direcció determini el nivell o la manera de remuneració de l'alta direcció.
- Revelar als responsables del govern de l'entitat per a la qual treballa tots els interessos significatius i qualsevol intenció de negociar amb accions rellevants, de conformitat amb qualsevol política interna que pugui existir.
- Consultar, quan correspongui, els seus superiors dins de l'entitat per a la qual treballa.
- Consultar, quan correspongui, els responsables del govern de l'entitat per a la qual treballa o els organismes professionals competents.
- Procediments d'auditoria interna i externa.
- Formació actualitzada sobre qüestions d'ètica i sobre les restriccions legals i altra normativa referent a l'ús d'informació privilegiada.

340.3 El professional de la comptabilitat en l'empresa no manipularà la informació ni utilitzarà informació confidencial en benefici propi.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

SECCIÓ 350

Incentius

Rebre ofertes

- 350.1 El professional de la comptabilitat en l'empresa, un membre de la seva família immediata o un familiar proper, poden rebre ofertes d'incentius. Els incentius poden adoptar diverses formes, inclosos regals, invitacions, tracte preferent i que s'apel·li de manera inadequada a l'amistat o a la lleialtat.
- 350.2 Els oferiments d'incentius poden originar amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals. Quan al professional de la comptabilitat en l'empresa, a un membre de la seva família immediata o a un familiar proper, se li ofereixin incentius, s'avaluarà la situació. S'originen amenaces d'interès propi en relació amb l'objectivitat o amb la confidencialitat quan es dona un incentiu amb la finalitat d'influir indegudament en els actes o en les decisions, d'encoratjar un comportament il·legal o deshonest, o d'obtenir informació confidencial. S'originen amenaces d'intimidació en relació amb l'objectivitat o amb la confidencialitat si s'accepta aquest incentiu i a continuació es reben amenaces de fer públic l'oferiment i de danyar la reputació del professional de la comptabilitat en l'empresa, o d'un membre de la seva família immediata o d'un familiar proper.
- 350.3 L'existència d'una amenaça i la seva importància depenen de la naturalesa, valor i intenció de l'oferiment. Quan un tercer amb judici i ben informat, sospesant tots els fets i circumstàncies específics, consideraria que els incentius són insignificants i no tenen com a finalitat encoratjar un comportament poc ètic, el professional de la comptabilitat en l'empresa pot concloure que l'oferiment es realitza en el curs normal dels negocis i que, generalment, no existeix una amenaça important en relació amb el compliment dels principis fonamentals.

350.4 S'avaluarà la importància de qualsevol amenaça i, quan calgui, s'aplicaran salvaguardes per eliminar-la o reduir-la a un nivell acceptable. Quan les amenaces no es puguin eliminar o reduir a un nivell acceptable mitjançant l'aplicació de salvaguardes, el professional de la comptabilitat en l'empresa no acceptarà l'incentiu. Ja que les amenaces reals o aparents en relació amb el compliment dels principis fonamentals no s'originen únicament per l'acceptació d'un incentiu sinó, algunes vegades, simplement pel fet que s'hagi realitzat l'oferiment, s'aplicaran salvaguardes addicionals. El professional de la comptabilitat en l'empresa avaluarà qualsevol amenaça originada per aquests oferiments i determinarà si ha de prendre una o més de les següents mesures:

- (a) Informar immediatament els nivells superiors de la direcció o els responsables del govern de l'entitat per a la qual treballa que se li han fet aquests oferiments.
- (b) Informar a tercers de l'oferiment – per exemple, un organisme professional o l'entitat per a la qual treballa la persona que ha fet l'oferiment; abans de prendre aquesta mesura, el professional de la comptabilitat en l'empresa pot, no obstant això, considerar la possibilitat de buscar assessorament jurídic.
- (c) Informar els membres de la seva família immediata o els seus familiars propers de les corresponents amenaces i salvaguardes quan estiguin en una situació en la qual poden rebre oferiments d'incentius, per exemple, com a resultat del seu lloc de treball, i
- (d) Informar els nivells superiors de la direcció o els responsables del govern de l'entitat per a la qual treballa quan membres de la seva família immediata o familiars propers treballin per a la competència o per a possibles proveïdors d'aquesta entitat.

Fer ofertes

350.5 El professional de la comptabilitat en l'empresa pot trobar-se en una situació en la qual s'espera que ofereixi incentius, o existeixi un altre tipus de pressions en aquest sentit, amb la finalitat d'influir en el judici professional o

en el procés de presa de decisions d'una persona o entitat, o amb la finalitat d'obtenir informació confidencial.

- 350.6 Aquesta pressió pot provenir de l'entitat per a la qual treballa, per exemple, d'un col·lega o d'un superior. També pot provenir d'una persona o entitat externes que suggereixin actuacions o decisions empresarials que serien avantatjoses per a l'entitat per a la qual treballa, possiblement influint en el professional de la comptabilitat en l'empresa de manera inadequada.
- 350.7 El professional de la comptabilitat en l'empresa no oferirà un incentiu per influir de manera inadequada en el judici professional d'un tercer.
- 350.8 Quan la pressió per oferir un incentiu poc ètic provingui de l'entitat per a la qual treballa, el professional de la comptabilitat seguirà els principis i les directrius relatius a la resolució de conflictes d'ètica establerts en la Part A d'aquest Codi.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

[Tornar a l'índex de la Secció](#)

DEFINICIONS

En aquest *Codi d'Ètica per a Professionals de la Comptabilitat* les següents expressions tenen els significats que figuren a continuació:

Administrador o directiu	Responsable del govern d'una entitat o persona que exerceix un càrrec similar, independentment del seu títol, que pot variar d'una jurisdicció a una altra.
Client d'auditoria	Una entitat respecte a la qual una firma realitza un encàrrec d'auditoria. Quan el client és una entitat cotitzada, el client d'auditoria sempre inclourà les entitats vinculades a aquest. Quan el client d'auditoria no és una entitat cotitzada, el client d'auditoria inclou aquelles entitats vinculades sobre les quals el client té un control directe o indirecte.
Client d'un encàrrec de revisió	Una entitat respecte a la qual una firma realitza un encàrrec de revisió.
Client d'un encàrrec que proporciona un grau de seguretat	La part responsable, és a dir la persona (o persones) que: (a) en un encàrrec d'informe directe, és responsable de la matèria objecte d'anàlisi; o (b) en un encàrrec sobre afirmacions, és responsable de la informació sobre la qüestió (afirmació), i pot ser també responsable d'aquesta qüestió.
Encàrrec d'auditoria	Encàrrec de seguretat raonable en el qual un professional de la comptabilitat en exercici expressa una opinió sobre si uns estats financers han estat preparats, en tots els aspectes materials (o expressen la imatge fidel o es presenten fidelment, en tots els aspectes materials), de conformitat amb un marc d'informació financera aplicable, com, per exemple, un encàrrec realitzat de conformitat amb les Normes Internacionals d'Auditoria. S'inclou

l'auditoria legal que és una auditoria imposada per les disposicions legals o reglamentàries.

Encàrrec de revisió Encàrrec que proporciona un grau de seguretat, realitzat de conformitat amb les Normes Internacionals d'Encàrrecs de Revisió (International Standards on Review Engagements) o el seu equivalent, en el qual un professional de la comptabilitat en exercici expressa una conclusió sobre si, sobre la base del resultat obtingut de l'aplicació de procediments que no proporcionen tota l'evidència que seria necessària en una auditoria, ha arribat a coneixement del professional de la comptabilitat algun fet que li faci considerar que els estats financers no han estat preparats, en tots els aspectes materials de conformitat amb el marc d'informació financera aplicable.

Encàrrec que proporciona un grau de seguretat Encàrrec en el qual un professional de la comptabilitat en exercici expressa una conclusió amb la finalitat d'incrementar el grau de confiança dels usuaris a qui es destina l'informe diferents de la part responsable sobre el resultat de l'avaluació o mesura de la matèria objecte d'anàlisi, sobre la base de certs criteris. (Es pot trobar una guia sobre encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat en el Marc Internacional dels Encàrrecs d'Assegurament (International Framework for Assurance Engagements) emès pel Consell de Normes Internacionals d'Auditoria i Assegurament (International Auditing and Assurance Standards Board) en el qual es descriuen els elements i objectius dels encàrrecs que proporcionen un grau de seguretat i s'identifiquen els encàrrecs als quals són aplicables les Normes Internacionals d'Auditoria (NIA), les Normes Internacionals sobre Encàrrecs de Revisió (International Standards on Review Engagements - ISRE) i les Normes Internacionals dels Encàrrecs d'Assegurament (International Standards on Assurance Engagements – ISAE)).

Entitat cotitzada	Entitat les accions, participacions de capital o deute de la qual cotitzen o estan admeses a cotització en un mercat de valors reconegut, o es negocien a l'empara de la regulació d'un mercat de valors reconegut o d'una altra organització equivalent.
Entitat d'interès públic	(a) una entitat cotitzada; i (b) una entitat (a) definida per les disposicions legals i reglamentàries com a entitat d'interès públic, o (b) l'auditoria de la qual es requereix per les disposicions legals i reglamentàries que sigui realitzada de conformitat amb els mateixos requeriments d'independència que són aplicables a l'auditoria de les entitats cotitzades. Aquesta normativa pot haver estat promulgada per qualsevol regulador competent, inclòs el regulador de l'auditoria.
Entitat vinculada	Una entitat que té algun dels següents vincles amb el client: (a) una entitat que té un control directe o indirecte sobre el client quan el client és material per a aquesta entitat; (b) una entitat amb un interès financer directe en el client, si aquesta entitat té una influència significativa sobre el client i l'interès en el client és material per a aquesta entitat; (c) una entitat que el client controla directament o indirectament; (d) una entitat en la qual el client, o una entitat vinculada al client d'acord amb (c), tenen un interès financer directe que li atorga una influència significativa sobre aquesta entitat quan l'interès és material per al client i per a la seva entitat vinculada d'acord amb (c); i (e) una entitat que es troba sota control comú amb el client (una "entitat germana") si l'entitat germana i el client són tots dos materials per a l'entitat que controla tant el client com l'entitat germana.

Equip d'auditoria	(a) Tots els membres de l'equip de l'encàrrec en relació amb un encàrrec d'auditoria; (b) I a més, tots aquells dins de la firma que poden influir directament sobre el resultat de l'encàrrec d'auditoria, inclosos: (i) els qui recomanen la remuneració o realitzen la supervisió directa, així com els qui dirigeixen o supervisen de qualsevol altra manera el soci de l'encàrrec en relació amb l'execució de l'encàrrec d'auditoria, inclosos tots els nivells jeràrquics superiors al del soci de l'encàrrec fins a la persona que és el Soci Principal o Soci Director (Conseller delegat o equivalent); (ii) aquells als quals es consulta en connexió amb qüestions tècniques o específiques del sector, transaccions o fets per a l'encàrrec; i (iii) els qui realitzen el control de qualitat per a l'encàrrec, inclosos els qui realitzen la revisió de control de qualitat de l'encàrrec; i (c) Tots aquells dins d'una firma de la xarxa que puguin influir directament sobre el resultat de l'encàrrec d'auditoria.
Equip de l'encàrrec	Tots els socis i empleats que realitzen l'encàrrec, així com qualsevol persona contractada per la firma o per una firma de la xarxa, que realitzen procediments en relació amb l'encàrrec. S'exclouen els experts externs contractats per la firma o per una firma de la xarxa.
Equip de l'encàrrec de revisió	(a) Tots els membres de l'equip en relació amb l'encàrrec de revisió; (b) I a més, tots aquells dins de la firma que poden influir directament sobre el resultat de l'encàrrec de revisió, inclòs:

- (i) els qui recomanen la remuneració o realitzen la supervisió directa, així com els qui dirigeixen o supervisen de qualsevol altra manera el soci de l'encàrrec en relació amb l'execució de l'encàrrec de revisió, inclosos tots els nivells jeràrquics superiors al del soci de l'encàrrec fins a la persona que és el Soci Principal o Soci Director (Conseller delegat o equivalent);
 - (ii) aquells als quals es consulta en connexió amb qüestions tècniques o específiques del sector, transaccions o fets per a l'encàrrec; i
 - (iii) els qui realitzen el control de qualitat per a l'encàrrec, inclosos els qui realitzen la revisió de control de qualitat de l'encàrrec; i
- (c) Tots aquells dins d'una firma de la xarxa que poden influir directament sobre el resultat de l'encàrrec de revisió.

Equip de l'encàrrec
que proporciona un
grau de seguretat

- (a) Tots els membres de l'equip de l'encàrrec en relació amb un encàrrec que proporciona un grau de seguretat;
- (b) I a més, tots aquells dins de la firma que poden influir directament sobre el resultat de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, inclosos:
 - (i) els qui recomanen la remuneració o realitzen la supervisió directa, així com els qui dirigeixen o supervisen de qualsevol altra manera al soci de l'encàrrec en relació amb l'execució de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat;
 - (ii) aquells als quals es consulta en connexió amb qüestions tècniques o específiques del sector, transaccions o fets per a l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat; i
 - (iii) els qui realitzen el control de qualitat per a l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat, inclosos els qui efectuen la revisió de control de qualitat de l'encàrrec.

Estats financers	Presentació estructurada d'informació financera històrica, que inclou notes explicatives la finalitat de les quals és la d'informar sobre els recursos econòmics i les obligacions d'una entitat en un moment determinat o sobre els canvis registrats en aquests en un període de temps, de conformitat amb un marc d'informació financera. Les notes explicatives normalment inclouen un resum de les polítiques comptables significatives i altra informació explicativa. El terme “estats financers” normalment es refereix a un conjunt complet d'estats financers, però també pot referir-se a un sol estat financer com, per exemple, un balanç de situació o un compte d'ingressos i despeses, i les corresponents notes explicatives.
Estats financers amb finalitats específiques	Estats financers preparats de conformitat amb un marc d'informació dissenyat per satisfer les necessitats d'informació financera d'usuaris específics.
Estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió	En el cas d'una entitat aïllada, els estats financers d'aquesta entitat. En el cas d'estats financers consolidats, també denominats estats financers del grup, els estats financers consolidats.
Expert extern	Persona (que no és soci ni membre del personal professional, inclòs el personal temporal, de la firma o d'una firma de la xarxa) o organització amb les qualificacions, el coneixement i l'experiència en camps diferents del de la comptabilitat o auditoria, el treball de la qual en aquest àmbit s'utilitza per facilitar al professional de la comptabilitat l'obtenció d'evidència suficient i adequada.
Família immediata	Cònjuge (o equivalent) o dependent.

Familiar proper	Pare o mare, fill o germà que no és un membre de la família immediata.
Firma	(a) Un professional exercent individual, una societat, qualsevol que sigui la seva forma jurídica, o qualsevol altra entitat de professionals de la comptabilitat. (b) Una entitat que controla aquestes parts, mitjançant la propietat, la gestió o altres mitjans; i (c) Una entitat controlada per aquestes parts, mitjançant la propietat, la gestió o altres mitjans.
Firma de la xarxa	Firma o entitat que pertany a una xarxa.
Honoraris contingents	Honoraris calculats sobre una base predeterminada relacionada amb el resultat d'una transacció o amb el resultat dels serveis prestats per la firma. Uns honoraris determinats per un tribunal o una altra autoritat pública no són honoraris contingents.
Independència	La independència és: (a) Actitud mental independent — Actitud mental que permet expressar una conclusió sense influències que comprometin el judici professional, permetent que un individu actuï amb integritat, objectivitat i escepticisme professional. (b) Independència aparent — Suposa evitar els fets i circumstàncies que són tan rellevants que un tercer amb judici i ben informat, sospesant tots els fets i circumstàncies específics, probablement conclouria que la integritat, l'objectivitat o l'escepticisme professional de la firma o d'un membre de l'equip de l'encàrrec d'auditoria o de l'encàrrec que proporciona un grau de seguretat s'han vist compromesos.

Informació financera històrica	Informació relativa a una entitat determinada, expressada en termes financers i obtinguda principalment del sistema comptable de l'entitat, sobre fets econòmics ocorreguts en períodes de temps anteriors o de condicions o circumstàncies econòmiques de dates anteriors.
Interès financer	Participació a través d'un instrument de capital o un altre valor, obligació, préstec o un altre instrument de deute d'una entitat, inclosos els drets i obligacions d'adquirir aquesta participació i els derivats relacionats directament amb aquesta.
Interès financer directe	Interès financer: • Que és propietat directa i està sota el control d'una persona o entitat (inclosos aquells gestionats de manera discrecional per tercers); o • Del qual s'és beneficiari a través d'un instrument d'inversió col·lectiva o qualsevol altra estructura de tinença de patrimoni sobre la qual la persona o entitat tenen control, o la capacitat d'influir sobre les decisions d'inversió.
Interès financer indirecte	Un interès financer del qual s'és beneficiari a través d'un instrument d'inversió col·lectiva o qualsevol altra estructura de tinença de patrimoni sobre la qual la persona o entitat no tenen control, ni la capacitat d'influir sobre les decisions d'inversió.
Nivell acceptable	Nivell amb el qual un tercer amb judici i ben informat, sospesant tots els fets i circumstàncies específics coneguts pel professional de la comptabilitat en aquest moment, probablement conclouria que no compromet el compliment dels principis fonamentals.
Oficina	Un subgrup separat, organitzat bé per línia geogràfica o d'especialitat.

Professional de la comptabilitat	Una persona que és membre d'un organisme integrant de la IFAC.
Professional de la comptabilitat actual	El professional de la comptabilitat en exercici que té un nomenament vigent com a auditor o que es troba realitzant serveis professionals de comptabilitat, fiscals, de consultoria o similars per a un client.
Professional de la comptabilitat en exercici	Un professional de la comptabilitat que treballa en una firma que presta serveis professionals, amb independència de la seva adscripció funcional (per exemple, auditoria, fiscal o consultoria). Aquest terme també s'utilitza per referir-se a una firma de professionals de la comptabilitat en exercici.
Professional de la comptabilitat en l'empresa	Un professional de la comptabilitat empleat o contractat amb capacitat executiva o no executiva en camps tals com el comerç, la indústria, els serveis, l'empresa pública, l'educació, entitats sense finalitats de lucre, organismes reguladors o professionals, o un professional de la comptabilitat contractat per aquestes entitats.
Publicitat	Comunicació al públic, amb vista a aconseguir negoci professional, d'informació sobre els serveis que proporcionen o de les qualificacions que tenen els professionals de la comptabilitat en exercici.
Responsables del govern de l'entitat	Persones amb responsabilitat en la supervisió de la direcció estratègica de l'entitat i amb obligacions relacionades amb la rendició de comptes de l'entitat. Això inclou la supervisió del procés d'informació financera.
Revisió de control de qualitat de l'encàrrec	Procés dissenyat per avaluar de forma objectiva, en la data de l'informe o amb anterioritat a aquesta, els judicis significatius

realitzats per l'equip de l'encàrrec i les conclusions aconseguides a l'efecte de formulació l'informe.

Serveis professionals	Serveis que requereixen qualificacions comptables o relacionades realitzats per un professional de la comptabilitat, inclosos els serveis de comptabilitat, auditoria, fiscals, consultoria de gestió i gestió financera.
Soci clau d'auditoria	El soci de l'encàrrec, la persona responsable de la revisió de control de qualitat de l'encàrrec, i, si escau, altres socis d'auditoria que pertanyen a l'equip de l'encàrrec que prenen decisions o realitzen judicis clau sobre qüestions significatives en relació amb l'auditoria dels estats financers sobre els quals la firma ha d'expressar una opinió. Depenent de les circumstàncies i del paper de cada persona en l'auditoria, “altres socis d'auditoria” pot incloure, per exemple, socis d'auditoria responsables de societats dependents o de divisions significatives.
Soci de l'encàrrec	El soci o una altra persona de la firma que és responsable de l'encàrrec i de realitzar-lo, així com de l'informe que s'emet en nom de la firma, i que, quan es requereixi, té l'autorització apropiada atorgada per un organisme professional, regulador o legal.
Xarxa	Una estructura més àmplia: (a) que té per objectiu la cooperació; i (b) que té clarament per objectiu compartir beneficis o costos, o que comparteix propietat, control o gestió comuns, polítiques i procediments de control de qualitat comunes, una estratègia empresarial comuna, l'ús d'un nom comercial comú, o una part significativa dels seus recursos professionals.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

TAULA D'EQUIVALÈNCIES

Oficial: Anglès	Traducció catalana
Advocacy threat	Amenaça d'advocacia
Assertions	Afirmacions
Assurance	Grau de seguretat
Assurance engagement	Encàrrec que proporciona un grau de seguretat
Balance sheet	Balanç de situació
Bank overdrafts	Descoberts bancaris
Continuing professional development	Formació professional continuada
Cost	Cost
Disclosures	Informació a revelar
Engagement	Encàrrec
Engagement letter	Carta d'encàrrec
Engagement team	Equip de l'encàrrec
Evidence	Evidència
Fair	Fidel
Fairly	Fidèlement
Fair presentation framework	Marc d'imatge fidel
Fair presentation of the financial statements	Estats financers que expressin la imatge fidel
Financial reporting	Informació financera
Financial statements	Estats financers
Management	Direcció
Marketing	Màrqueting
Material	Material
Misstatement	Incorrecció
Money laundering	Blanqueig de capitals
Monitoring	Seguiment
Non-assurance engagements	Serveis que no proporcionen un grau de seguretat

Occurrence	Ocurrència
Operating activities	Activitats d'explotació
Overdue fees	Honoraris impagats
Parent (entity)	Entitat dominant
Performance	Resultat
Professional accountant	Professional de la comptabilitat
Professional accountant in business	Professional de la comptabilitat en l'empresa
Professional accountant in public practice	Professionals de la comptabilitat en exercici
Related entity	Entitat vinculada
Relevant	Rellevant
Review team	Equip de revisió
Safeguards	Salvaguardes
Senior personnel	Personal sènior
Subsidiaries (companies)	Filials (societats)
Tax advice	Assessorament fiscal
Tax disputes	Contenciosos fiscals
Timing	Moment de realització
Trust	Trust
Valuation	Valoració

[Tornar a l'índex de Continguts](#)

DATA D'ENTRADA EN VIGOR

Aquest Codi entra en vigor l'1 de gener de 2011; es permet aplicar-lo amb anterioritat a aquesta data. El Codi està subjecte a les següents disposicions transitòries:

Entitats d'interès públic

1. La Secció 290 del Codi conté disposicions addicionals relatives a la independència en el cas que el client d'auditoria o de revisió sigui una entitat d'interès públic. Les disposicions addicionals que resultin aplicables a causa de la nova definició d'entitat d'interès públic o l'orientació continguda a l'apartat 290.26 entraran en vigor l'1 de gener de 2012. Respecte als requeriments de rotació de socis, són aplicables les disposicions transitòries que s'estableixen en els paràgrafs 2 i 3 següents.

Rotació de socis

2. En el cas d'un soci que estigui sotmès a les disposicions de rotació de l'apartat 290.151 perquè compleix la definició del nou terme “soci clau d'auditoria”, i el soci no sigui ni el soci de l'encàrrec, ni el responsable de la revisió de control de qualitat de l'encàrrec, les disposicions relatives a la rotació entraran en vigor per a les auditories o revisions d'estats financers corresponents a exercicis iniciats a partir del 15 de desembre de 2011. Per exemple, en el cas d'un client d'auditoria l'exercici del qual finalitzi el 31 de desembre, un soci clau d'auditoria, que no sigui ni el soci de l'encàrrec, ni el responsable de la revisió de control de qualitat de l'encàrrec, que hagi estat soci clau d'auditoria durant set anys o més (és a dir, per a les auditories de 2003 a 2010), hauria de rotar després de romandre un any més com a soci clau d'auditoria (és a dir, després de finalitzar l'auditoria de l'exercici 2011).
3. En el cas del soci de l'encàrrec o de la persona responsable de la revisió de control de qualitat de l'encàrrec que, immediatament abans si es fes càrrec de qualsevol d'aquestes dues funcions, va ocupar un altre lloc de soci clau d'auditoria per al client i que, a l'inici del primer exercici que comenci a partir del 15 de desembre de 2010, hagi estat soci de l'encàrrec o responsable de la revisió de control de qualitat

de l'encàrrec durant sis anys o menys, les disposicions relatives a la rotació entraran en vigor per a les auditories o revisions d'estats financers corresponents als exercicis iniciats a partir del 15 de desembre de 2011. Per exemple, en el cas d'un client d'auditoria l'exercici de la qual finalitzi el 31 de desembre, un soci que hagi ocupat un altre lloc com a soci clau d'auditoria durant quatre anys (és a dir, per a les auditories de 2002 a 2005), i a continuació hagi estat el soci de l'encàrrec durant cinc anys (és a dir, per a les auditories de 2006 a 2010), hauria de rotar després de romandre un any més com a soci de l'encàrrec (és a dir, després de finalitzar l'auditoria de l'exercici 2011).

Serveis que no proporcionen un grau de seguretat

4. Els apartats 290.156 a 290.219 tracten de la prestació de serveis que no proporcionen un grau de seguretat a clients d'auditoria o de revisió. Si, en la data d'entrada en vigor del Codi, s'estan prestant serveis a un client d'auditoria o de revisió i aquests serveis estaven permesos pel Codi de juny de 2005 (revisat al juliol de 2006) però estan prohibits o subjectes a restriccions d'acord amb el Codi revisat, la firma pot continuar prestant aquests serveis únicament si seran contractats i iniciats abans de l'1 de gener de 2011 i s'acaben abans de l'1 de juliol de 2011.

Honoraris – Import relatiu

5. L'apartat 290.222 estableix que, en relació amb un client d'auditoria o de revisió que és una entitat d'interès públic, quan els honoraris totals procedents d'aquest client i de les seves entitats vinculades (subjecte al què es disposa a l'apartat 290.27) suposin durant dos anys consecutius més del 15% dels honoraris totals de la firma que expressa l'opinió sobre els estats financers, es realitzarà una revisió anterior o posterior a l'emissió de l'informe (com es descriu a l'apartat 290.222) de l'auditoria del segon any. Aquest requisit és aplicable en el cas d'auditories o revisions d'estats financers corresponents a exercicis iniciats a partir del 15 de desembre de 2010. Per exemple, en el cas d'un client d'auditoria amb un exercici que acaba el 31 de desembre, si els honoraris totals procedents del client superen el límit del 15% durant 2011 i 2012, la revisió anterior o posterior a l'emissió de l'informe s'aplicaria pel que fa a l'auditoria dels estats financers de 2012.

Polítiques de remuneració i d'avaluació

6. L'apartat 290.229 estableix que no s'avaluarà o remunerarà un soci clau d'auditoria sobre la base de l'èxit que tingui aquest soci en la venda al seu client d'auditoria de serveis que no proporcionen un grau de seguretat. Aquest requeriment entrarà en vigor l'1 de gener de 2012. No obstant això, un soci clau d'auditoria pot percebre aquesta remuneració després de l'1 de gener de 2012 sempre que es fonamenti en una avaluació, realitzada abans de l'1 de gener de 2012, de l'èxit que hagi tingut el soci en la venda al seu client d'auditoria de serveis que no proporcionen un grau de seguretat.

[Tornar a l'índex de Continguts](#)