

Guía

Amenaza de Interés Propio derivada de Honorarios por Servicios Distintos de Auditoría

26 Abril 2022

Contenido

1. Introducción	3
2. Objeto de la Guía.....	3
3. Limitaciones al alcance de esta Guía.....	3
4. Normativa aplicable	4
5. Documentación de Referencia	4
6. Documentación relacionada.....	4
7. CCOI Mazars Auditores-ES	4
8. Flujograma o Esquema del Proceso	5
9. Análisis de la amenaza	7
10.1. Razón de la amenaza.....	7
10.2. Inicio del análisis y obtención de primer ratio	7
10.3. Naturaleza de los Servicios Distintos de Auditoría (SDA) prestados.....	7
10.3.1. Honorarios de Auditoría de Cuentas LAC	8
10.3.2. Honorarios por servicios asimilables a auditoría: "Servicios No LAC del auditor", prestados por Mazars Auditores SLP	8
10.3.3. Honorarios por resto de servicios: "Servicios ajenos al auditor", prestados por el auditor y los miembros de su red.....	9
10.3.4. Ratio	9
10.4. Perímetro: entidades a considerar en el cálculo	10
10.4.1. Si la entidad auditada es EIP	10
10.4.2. Si la entidad auditada no es EIP	10
10.4.3. Situación particular: grupo de sociedades que tienen centralizado el proceso de contratación de servicios profesionales.....	10
10.5. Período a considerar para el cálculo	11
10.6. Umbrales para la significatividad de la amenaza en Mazars Auditores SLP	11
10.7. Factores a considerar en el análisis de la amenaza (factores cualitativos).....	11
10.8. Amenaza de Intimidación	13
10.9. Salvaguardas a considerar	14
10. Conclusiones.....	14
11. Síntesis	14

1. Introducción

Esta Guía se centra en el análisis de la Amenaza por Interés Propio derivada de los Honorarios percibidos por la prestación de Servicios distintos de Auditoría de Cuentas (“SDA”)

Complementa la Guía de Análisis de Amenazas y Salvaguardas por Servicios Distintos a los de Auditoría de Cuentas, en la cual, junto a la referencia al CCOI Mazars Auditores-ES, se detallan:

- Los procedimientos de análisis y autorización de SDA.
- Las instrucciones para completar los análisis en el Cuestionario de Otros Servicios Distintos a Auditoría de Cuentas.
- Cómo obtener y actualizar el Inventario de Servicios.

2. Objeto de la Guía

Analizar si de la proporción de honorarios por la prestación de SDA en relación con los servicios de auditoría, se pueden derivar amenazas, si las mismas pueden ser significativas, así como posibles medidas de salvaguarda que pudieran eliminar o reducir hasta un nivel aceptablemente bajo las mismas.

Por tanto, se trata de determinar en qué medida los honorarios por la prestación de SDA en relación con los de auditoría (en el sentido del art. 1 de la Ley de Auditoría de Cuentas (en adelante LAC), aprobada por Ley 22/2015, de 20 de julio), a través de la metodología que aquí se describe, puede revelar la concurrencia de un interés propio u otro factor de riesgo, con el fin de valorar si de ello se derivan amenazas, su carácter significativo o no, y las posibles medidas de salvaguarda que, en su caso, podrían adoptarse.

3. Limitaciones al alcance de esta Guía

Queda fuera del alcance de esta Guía:

- La amenaza de interés propio por el temor a la potencial pérdida de todos los honorarios derivados de un cliente de auditoría. La amenaza por el temor a la pérdida de honorarios de auditoría está recogida dentro del concepto de **dependencia financiera** del artículo 25 de la LAC y de su normativa de desarrollo.
- Otras amenazas relativas a honorarios por servicios profesionales (honorarios contingentes, etc.).
- Adicionalmente, deberá tenerse en cuenta para Entidades de Interés Público (EIP) lo previsto en el artículo 4.2, sobre honorarios de auditoría, del Reglamento (UE) nº 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014 y cálculo de los importes de honorarios en relación con el límite del 70% allí previsto. En este punto nos remitimos a la Guía del CAP.

4. Normativa aplicable

- Ley 22/2010, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (“LAC”)
- Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 22/2015, de Auditoría de Cuentas (RLAC).

5. Documentación de Referencia

- Guía número 52, del ICJCE de Abril 2022, de Actuación sobre el análisis de la potencial amenaza por honorarios por servicios ajenos a la auditoría elevados en comparación con los de auditoría (publicada el 26/04/2022)

6. Documentación relacionada

- CCOI Mazars Auditores-ES
- Guía de Análisis de Amenazas y Salvaguardas por Servicios Distintos a los de Auditoría de Cuentas
- Guía CAP
- Guía Confirmación de Independencia de terceros e Inventario de Servicios.

7. CCOI Mazars Auditores-ES

Amenaza por interés propio: por servicios distintos de auditoría 1/2

¿Cuándo se origina una amenaza de interés propio por la prestación de servicios distintos de auditoría de cuentas a una entidad auditada o a un Grupo?

- Se origina cuando los honorarios por servicios distintos de la auditoría de cuentas superan un importe que permite hacer pensar que el auditor disminuirá su nivel de rigor para no poner en riesgo esos servicios ajenos a la auditoría.
- Es en consecuencia un riesgo potencial de actitud.
- Para que exista el riesgo en general, su importe debe ser alto y además superar los propios honorarios de auditoría, excepto en Entidades de Interés Público que a partir del tercer año su importe está limitado al 70% de la media de honorarios de los tres últimos ejercicios.

¿Todos los servicios distintos a auditoría generan el mismo riesgo potencial?

- No se puede considerar que todos los servicios distintos a la auditoría generen ese riesgo, este sería el caso de los servicios que en la práctica hace normalmente el auditor, por ejemplo todos los servicios relacionados con la consolidación del grupo (reporting), revisiones limitadas, Ecoembes, Subvenciones, Comfort letters, Covenants, trabajos de revisión de controles, etc.
- Por tanto en el análisis deben tenerse en cuenta estos factores.
- El análisis debe hacerse a nivel de la entidad computando todos los servicios distintos a auditoría prestados por la Organización (Mazars Auditores SLP y su red en España), excepto en auditorías de grupos transnacionales españoles en las que se tendrá en consideración la totalidad de servicios prestados por la red y distintos a auditoría.

Amenaza por interés propio: por servicios distintos de auditoría 2/2

REGLA ESPECÍFICA DE MAZARS



- La amenaza de interés propio deberá ser siempre considerada cuando existan servicios distintos a auditoría.
- El análisis quedará documentado en papeles de trabajo, teniendo en cuentas los factores antes mencionados y la recurrencia de los servicios.

¿Cuándo se considera significativo?

Cuando exista alguna de las siguientes circunstancias:

- Los honorarios por servicios distintos de auditoría superan el 100% de los honorarios de auditoría de forma recurrente o que pueda ser recurrente.
- Cuando los honorarios por servicios distintos a auditoría superen 100.000 euros

¿a que nivel se hace el análisis?

A nivel individual y a nivel grupo (auditada y vinculadas significativas)

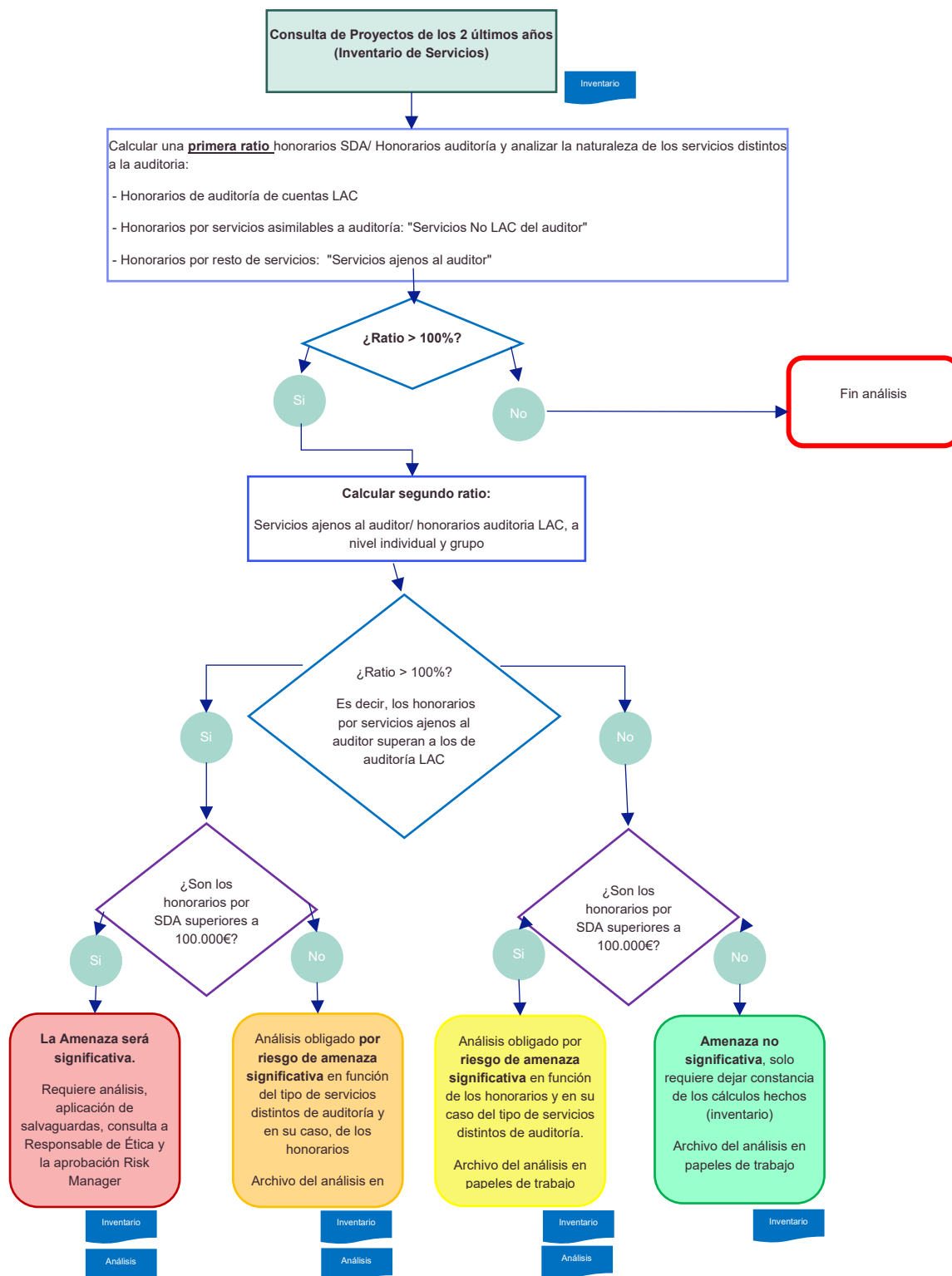
¿Cuándo se hace?

- En la fase de preparación de la nueva propuesta de servicios distintos
- A la aprobación de la aceptación o de la continuidad del encargo de auditoría.
- Al inicio del trabajo de auditoría, y
- Al final del trabajo de auditoría (fecha del informe de auditoría)

¿Quién aprueba el análisis que hace el socio?

Si se superan 100.000 euros y ese importe supera los honorarios de auditoría, el CAO y el Risk Manager deberán aprobar el análisis

8. Flujograma o Esquema del Proceso



9. Análisis de la amenaza

10.1. Razón de la amenaza

El origen de la amenaza de interés propio se deriva del hipotético temor del auditor a la perdida de honorarios adicionales por la prestación de SDA y que de esta situación pueda derivarse un sesgo en su actuación ante discrepancias con la entidad auditada.

Es decir, el temor a la pérdida de esos honorarios adicionales por SDA podría conducir al auditor a no realizar el trabajo de auditoría con la calidad necesaria o incluso a que esa discrepancia no fuera finalmente recogida en el informe de auditoría.

10.2. Inicio del análisis y obtención de primer ratio

Para que exista el riesgo en general, el importe de los honorarios por SDA debe ser alto y además superar los propios honorarios de auditoría.

Por tanto, se partirá siempre del Inventario de Servicios totales prestados a la entidad y a sus vinculadas, por parte de las entidades de la Red.

El Inventario de Servicios es el que se obtiene directamente en la Consulta de Proyectos de los dos últimos años en AX Cliente Potencial (ver Guía Confirmación de Independencia de terceros e Inventario de Servicios y como en ciertos casos debe añadirse a ese Inventario los servicios prestados por la Red Mazars en el extranjero).

Ese Inventario hace posible ya el cálculo una primera ratio, la totalidad de honorarios por SDA frente a los honorarios de auditoría.

$\frac{\text{Honorarios por SDA}}{\text{Honorarios Auditoría LAC}} = \%$
--

Recordemos también que los SDA que constan en el Inventario ya han tenido que ser, en el momento de su aceptación, objeto del correspondiente análisis de amenazas y salvaguardas según Guía de Análisis de Amenazas y Salvaguardas por Servicios Distintos a los de Auditoría de Cuentas

En **Entidades EIP** deberá realizarse el cálculo del CAP del 70%, según lo dispuesto en la Guía del CAP.

Si la totalidad de SDA no supera el 100% de los honorarios de auditoría en entidades NO EIP el análisis puede considerarse, en términos generales concluido a falta de documentarlo según se indica en esta Guía.

10.3. Naturaleza de los Servicios Distintos de Auditoría (SDA) prestados

El análisis continúa teniendo en cuenta la naturaleza de los SDA prestados a la entidad auditada, a sus controladas y a las vinculadas significativas:

- Honorarios de auditoría LAC
- Honorarios por servicios asimilables a auditoría: "Servicios No LAC del auditor", prestados por el auditor

- Honorarios por resto de servicios: "Servicios ajenos al auditor", prestados por el auditor y los miembros de su red.

Dada la naturaleza del riesgo de interés propio, el temor antes comentado será inexistente en aquellos trabajos distintos de auditoría que el auditor realiza normalmente a la entidad por disposición legal por ser su auditor, o podrá ser más bajo cuando sea habitual que el auditor preste esos servicios, aunque no sea por disposición legal concreta.

Este concepto es crítico ya que, el auditor no puede tener ese temor a perder siendo auditor aquellos honorarios que razonablemente solo el auditor puede prestar. Por ello, en el supuesto que nos aplica, los que realmente pueden generar una amenaza son aquellos sobre los que la entidad auditada puede decidir libremente, sin cortapisa alguna, conceder a su auditor o a cualquier otro proveedor de servicios

Se concreta a continuación los criterios para clasificar los servicios en función de su naturaleza.

10.3.1. Honorarios de Auditoría de Cuentas LAC

Se incluirán en este apartado los honorarios por los trabajos de auditoría de cuentas anuales y de otros estados financieros o documentos contables, que cumplan con las condiciones del Artículo 4 LAC y del artículo 12 del RLAC.

Se incluirán, por tanto:

- Auditoría de cuentas anuales individuales y consolidadas (incluyendo cuentas anuales consolidadas formuladas voluntariamente de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera)
- Auditoría de otros estados o documentos contables, incluyendo los estados o documentos contables integrantes de las cuentas anuales que se elaboren separadamente.

10.3.2. Honorarios por servicios asimilables a auditoría: "Servicios No LAC del auditor", prestados por Mazars Auditores SLP

Se incluirán en este apartado los honorarios de Mazars Auditores SLP por los trabajos que no cumplen con lo previsto en el art 4 LAC (trabajos No LAC), pero que:

- son exigidos al auditor por la legislación,
- o que, sin serlo, no es viable o razonable que un proveedor de servicios alternativo pueda realizarlo, dado que el usuario del servicio no daría un valor similar o incluso no daría valor alguno a su resultado si el mismo fuera realizado por un proveedor alternativo.

Así tendrían esta consideración los siguientes servicios:

- Servicios de auditoría de estados financieros o documentos contables o realizados en el contexto de la auditoría del grupo consolidado bajo cualquier estándar de auditoría.¹
- Servicios ajenos a la auditoría exigidos por la legislación al auditor de cuentas de la entidad auditada (ej. Informe anual del auditor sobre protección de activos de clientes-IPAC).²
- Servicios de revisión limitada trimestral o semestral.
- Trabajos de aseguramiento razonable relativo al sistema de control interno sobre la información financiera bajo cualquier estándar sea éste exigido por legislación o no.
- Otros servicios que deben ser realizados por el auditor de cuentas de la entidad como pueden ser los de emisión comfort letters o el informe sobre cumplimiento de covenants derivados de un préstamo sindicado por requerimientos contractuales de terceros o similares, etc.

Cabe especificar que el criterio para considerar que los honorarios de un servicio pueden ser incluidos dentro del epígrafe de "Servicios No LAC del auditor" debe ser conservador y no es criterio suficiente el que sea práctica del mercado, el que habitualmente sea realizado por el auditor o que contratar a un tercero supondría costes adicionales para la entidad auditada, sino que debe cumplir además el criterio de que debe ser prestado por éste por las propias características del servicio requiera haber auditado la entidad o el grupo o por obligaciones contractuales.

Así de esta forma, un encargo de verificación del Estado de Información no Financiera no podría ser considerado un servicio que pudiera ser clasificado bajo este epígrafe puesto que es jurídica y técnicamente posible el que otro auditor realice el servicio. Por el contrario, las comfort letters deberían considerarse como servicio que debe ser realizado por el auditor, ya que las entidades financieras que las requieren solo admiten – siguiendo la norma técnica que las regula en otros países- que las emita el que haya realizado o esté realizando la auditoría.

10.3.3. Honorarios por resto de servicios: "Servicios ajenos al auditor", prestados por el auditor y los miembros de su red.

El resto de servicios prestados por Mazars Auditores SLP o cualquier firma de la Red Mazars en España o en el extranjero a entidades en la cadena de control o a entidades vinculadas significativas, deberá ser considerado para compararlo con los servicios auditoria.

10.3.4. Ratio

¹ Estamos hablando, por ejemplo, de los servicios de revisión del informe package, revisión concreta de algunos documentos, que normal y habitualmente hace el auditor de cuentas (aunque puedan hacerlos otro auditor)

² Recomendamos ver Anexos a Guía 48 ICJCE del CAP

$\frac{\text{Honorarios por servicios ajenos al auditor}}{\text{Honorarios Auditoría LAC}} = \%$
--

En la legislación europea, en relación al cap de honorarios, del numerador se excluyen aquellos servicios requeridos por la legislación nacional o europea (art. 4.2 RUE).

10.4. **Perímetro: entidades a considerar en el cálculo**

La comparación deberá ser homogénea, ya sea considerando la entidad individual o el conjunto del grupo.

10.4.1. Si la entidad auditada es EIP

Si la entidad auditada es EIP, se considerará, tanto para las cuentas individuales como consolidadas, el siguiente perímetro de evaluación:

- la entidad auditada,
- su matriz (considerando la cadena hasta llegar a la última que la controla) y
- las entidades controladas.

10.4.2. Si la entidad auditada no es EIP

Se considerarán las siguientes entidades en función de si son cuentas individuales o consolidadas:

- Cuentas individuales: solo la entidad auditada.
- Cuentas consolidadas: la entidad auditada, las empresas que controle y la empresa matriz, siempre que la entidad auditada, considerando el subconsolidado de sus estados financieros, sea significativa para su matriz, medida en términos de importancia relativa.

10.4.3. Situación particular: grupo de sociedades que tienen centralizado el proceso de contratación de servicios profesionales.

Una situación que requiere un tratamiento específico es el de los grupos de sociedades que tienen, para todo el grupo o para un subgrupo (por ejemplo, las empresas españolas del grupo) razonablemente centralizado el proceso de contratación de servicios profesionales. Cuando se da este caso y el auditor es el auditor del grupo o subgrupo, el análisis de la proporción de honorarios en una sociedad individual no es indicativa de la amenaza porque el riesgo no es de perder los honorarios ajenos al auditor contratados por esa sociedad sino los contratados por el grupo o subgrupo. Por ello, en este caso, el análisis y gestión de la amenaza debiera realizarse a nivel del grupo o subgrupo.

También podría ocurrir en otras situaciones donde sin haber participación accionarial de la entidad auditada sí hay una decisión centralizada de contratación de servicios, parcial o total. En estos casos, habría que evaluar si el análisis debiera realizarse a este nivel.

10.5. Período a considerar para el cálculo

Se deberá realizar el cálculo de acuerdo con el periodo del ejercicio auditado de la entidad para la que se realiza el trabajo de auditoría. Por ello, habrá de tenerse en consideración que un servicio prestado, podría abarcar más allá de un único ejercicio auditado.

Se tendrá en cuenta lo siguiente:

- a) Auditoría: honorarios acordados para la auditoría del ejercicio auditado, facturados o no.
- b) Resto de servicios: honorarios facturados durante el ejercicio auditado.

10.6. Umbrales para la significatividad de la amenaza en Mazars Auditores SLP

Se calculará la ratio de servicios ajenos al auditor en relación con los servicios de auditoría.

- 1º Si los honorarios de auditoría resultan superiores a los honorarios por servicios ajenos y estos últimos son inferiores a 100.000 euros se considera que el análisis de la amenaza ha concluido.

En este caso el análisis ha incluido el Inventario de Servicios y el análisis de la naturaleza de los distintos servicios. Obtendremos una cifra de referencia.

El análisis debe ser archivado en papeles de trabajo, sin que se requiera aplicar salvaguardas concretas.

- 2º En el resto de casos:

- Los honorarios por servicios ajenos al auditor superan los de auditoría;
- Los honorarios por servicios ajenos al auditor superan 100.000 euros;
- O ambos casos

deberá continuarse el análisis de la amenaza y de las salvaguardas existentes o específicas a aplicar.

Si se superan ambos límites (> 100% y > 100.000 euros), estamos ante amenazas significativas y, por lo tanto, se requiere además del análisis por el Socio CH1, consulta a Responsable de Ética y la **aprobación Risk Manager**, quedando archivado en papeles de trabajo. ³

10.7. Factores a considerar en el análisis de la amenaza (factores cualitativos)

Una vez obtenidos los umbrales antes indicados y obtenidas cifras de referencia, procede realizar el análisis cualitativo de la amenaza.

³ Nota: hacemos notar que cifras cercanas a los umbrales (por ejemplo, > 95% y > 95.000 euros) suponen también potencial amenaza y se han de analizar. Estamos evaluando riesgos.

Se deberán considerar los siguientes factores, entre otros, para, realizar una evaluación final de la significatividad de la amenaza y determinar si es necesario establecer salvaguardas y el alcance de las mismas.

Estos factores deben evaluarse tanto de forma individual como en su conjunto, ya que en función de los hechos que concurren en cada caso, es posible que un solo factor no sea determinante en si mismo, sino en conjunción con el resto, para que pueda afectar a la independencia.

- Las entidades de la Red Mazars que han prestado los servicios ajenos y su vinculación con Mazars Auditores SLP y con los auditores principales responsables de la auditoría (estructura organizativa, consejos de administración diferentes, cadena de mando, capacidad de influencia en la auditoría, en el auditor principal responsable, etc.)⁴
- La existencia de incentivos económicos en la compensación de los auditores principales responsables vinculados directamente a la venta de servicios ajenos al auditor a la entidad auditada.⁵
- La estructura de los honorarios de los servicios prestados, considerando si es un importe fijo, basado en horas, basado en fases, una parte basada en el grado de satisfacción de la dirección de la entidad auditada o en una contingencia futura, etc.
- El carácter puntual o recurrente de la significatividad de la amenaza de interés propio derivada de haberse superado los umbrales fijados en el CCOI Mazars Auditores-ES.
- El carácter puntual o recurrente de los servicios ajenos al auditor que generan la amenaza. Esta es mayor si los servicios son recurrentes y, por tanto, hay más certeza sobre los honorarios futuros.
- Las personas que componen los equipos que prestan los servicios ajenos al auditor, es decir, si en los mismos han intervenido o no, miembros del encargo de auditoría o personas con capacidad de influencia en el resultado del trabajo de auditoría.
- El porcentaje que supone el total de honorarios percibidos por todos los conceptos de la entidad auditada y sus vinculadas, según aplique, por el auditor y por la red nacional o internacional (según corresponda) sobre sus ingresos brutos anuales (dependencia financiera que afecta a la amenaza de interés propio).
- La existencia de una comisión de auditoría u otro órgano de gobierno que apruebe de manera individualizada, o sea informado de, los servicios ajenos al auditor siendo conocedores de los importes involucrados.

⁴ El APR se tiene que preguntar, analizar y manifestar si se va a sentir excesivamente influenciado por servicios ajenos a la auditoría, prestados por una entidad diferente, con órganos de administración diferentes y distinta estructura organizativa y por unos servicios que no van a tenerse en cuenta en su evaluación ni su promoción.

⁵ Por norma en Mazars Auditores SPL no existen incentivos económicos ni se está compensando al APR por los SDA. Pero hay que recogerlo y manifestarlo claramente en el análisis.

- La existencia de un desglose del importe de honorarios en la Nota de la memoria de las cuentas anuales de la entidad auditada con el suficiente detalle y de acuerdo con las normas aplicables.
- Si la auditoría se realiza por un solo auditor o en régimen de co-auditoría.
- La existencia y la importancia de otras amenazas derivadas de la prestación de los servicios ajenos al auditor, consideradas a nivel individual o en su conjunto.
- La existencia de controles de calidad o revisiones en el contexto de la auditoría de un grupo superior consolidable por otros auditores previo a la emisión del informe de auditoría, considerando si éstos pertenecen a la misma sociedad de auditoría, misma red o a una red distinta.
- La coincidencia entre las personas que componen la dirección con la que se comparten los resultados de la auditoría y las que deciden la contratación de los servicios ajenos al auditor por importes relevantes.
- En primeras auditorías, la fecha en que la propuesta de auditoría fue solicitada en comparación con las fechas en las que los servicios ajenos al auditor fueron contratados, considerando además las cláusulas de terminación de los mismos.

10.8. Amenaza de Intimidación

Se define de acuerdo con el artículo 44.2.e) del Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas de la forma siguiente:

“e) Intimidación: por la posibilidad de ser disuadido o condicionado por presión o influencia indebida, incluidas las que pudieran tener que ver con el mantenimiento del trabajo de auditoría de cuentas o de otros servicios a prestar.”

De la definición anterior, se deduce que, si la amenaza de interés propio derivada de la proporción de honorarios es significativa, es decir, que cuando se superan los dos límites (>100% y > 100.000 euros) antes indicados, existirá potencialmente a su vez amenaza de intimidación y se deberán considerar distintos factores para determinar su significatividad, tales como:

- El conocimiento que tenga el auditor de las personas que componen la dirección de la entidad auditada y las conclusiones alcanzadas sobre su integridad y el conocimiento de los incentivos que tiene la dirección para cometer fraude.
- Si los ingresos por servicios ajenos al auditor son percibidos mayoritariamente por el auditor o por la red en el área geográfica o país al que pertenece el auditor o, por el contrario, son percibidos mayoritariamente por la red internacional del auditor en cuyos beneficios no participan.
- El riesgo de la auditoría y del riesgo de identificarse errores materiales en los estados financieros o de cuestionar el principio de empresa en funcionamiento.

En función del análisis de estos y otros factores, se concluirá sobre la significatividad de la amenaza de intimidación.

10.9. Salvaguardas a considerar

- Informar a las personas con influencia en el resultado final de la auditoría de la amenaza con objeto de incrementar el escepticismo profesional en su intervención.⁶
- Informar al socio responsable del control de calidad del encargo con objeto que incremente su control en aquellos aspectos más sensibles o, si no lo tiene, asignar un revisor de control de calidad del trabajo de auditoría.
- Asignar a personal con mayor experiencia para realizar el control de calidad del encargo de auditoría.
- Informar a los responsables de control de calidad interno, con objeto que consideren su inclusión en el plan de control técnico.
- Involucrar a los expertos en independencia⁷. Se ha analizado con la Comisión de Auditoría las amenazas derivadas de esta proporción.
- Análisis separado sobre la integridad de la dirección de la entidad auditada que concluyera que la misma no podría realizar presiones inapropiadas.

10. Conclusiones

El análisis de las amenazas y de las salvaguardas debe permitir documentar adecuadamente la conclusión.

- El análisis lo realiza el gerente y el Socio CH1 que lo aprueba en última instancia.
- Se consulta al Responsable de Ética cuando existan dudas.
- Cuando se superan de forma conjunta los dos límites (>100% y >100.000 euros de servicios ajenos a auditoría, el análisis debe validarlo en Risk Manager.
- Si se ha concluido que se requieren salvaguardas y no es posible identificar medidas de salvaguarda que permitan reducir las amenazas hasta un nivel aceptablemente bajo, el auditor deberá abstenerse de realizar la auditoría o de prestar el servicio ajeno al auditor que provoca que se supere el umbral de los 100.000 euros.

11. Síntesis

Resulta imprescindible lo siguiente:

- A. Realizar el Inventario de Servicios y el análisis de los servicios que se prestan.⁸

⁶ Gerente del trabajo, el EQCR...

⁷ Consultar en caso de duda para delimitar adecuadamente las salvaguardas.

⁸ Todo SDA es un potencial riesgo de incompatibilidad y de amenaza y siempre se tiene que analizar.

B. Analizar los servicios ajenos al auditor cuando se supera alguno de los dos límites⁹

- > 100% de honorarios de auditoría
- > 100.000 euros de servicios ajenos
- Analizar las amenazas
- Analizar si las salvaguardas reducen el riesgo a nivel aceptable
- Consultar al Responsable de Ética

C. Autorización del Risk Manager cuando se superan ambos límites

D. Archivo en los papeles de trabajo¹⁰

E. Análisis permanente a lo largo de la auditoría (Ver CCOI Mazars Auditores-ES)

⁹ Recordar que son límites de referencia, por lo tanto, también hay riesgo cuando estamos cerca de estos límites.

¹⁰ La falta de análisis y documentación supone incumplimiento de nuestros procedimientos y de normativa aplicable.

CONTROL DE VERSIONES

VERSIÓN	FECHA	PRÓXIMA REVISIÓN	ORIGEN	DESCRIPCIÓN
01	Oct 2020		Acceptance Officer/ Responsable Ética	<p>Guía denominada:</p> <p>Requerimientos de Ética. Análisis de Amenazas y Salvaguardas. Análisis Amenaza Interés Propio por Honorarios por Servicios Distintos de Auditoría- SDA. Octubre 2020.</p> <p>Con lanzamiento el 22/12/2020 de video tutorial primero por Dropbox y luego en Plataforma E-learning.</p>
02	26 Abril 2022		Acceptance Officer/ Responsable Ética	<p>Actualización realizada a raíz de publicación el 26 de abril de 2022 de la Guía 52 del ICJCE, de Actuación sobre el análisis de la potencial amenaza por honorarios por servicios ajenos a la auditoría elevados en comparación con los de auditoría.</p>

DISTRIBUCIÓN

ÁREA / PERSONAS
Mazars Auditores SLP (Auditoría Financiera)

DIFUSION

DIFUSIÓN	IN1	CLASIFICACIÓN	CL1
----------	-----	---------------	-----

(Tipo de difusión: **IN1**: interna; **IN2**: Grupo; **EXT**: al exterior) (Tipo de seguridad: **CL1**: general; **CL2**: confidencial; **CL3**: restringido)