

2022



Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica

CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DEL COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA



	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 2 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

TABLA DE CONTENIDO

	Página N.º
<u>CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DEL COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA:</u>	
<u>Presentación</u>	5
<u>Título I Alcance del Código</u>	9
Postulado I Aplicación general del Código.....	9
Postulado II Responsabilidad hacia el interés público.....	11
Postulado III Responsabilidad hacia quien contrata los servicios.....	12
Postulado IV Responsabilidad hacia la profesión.....	13
Postulado V Marco conceptual.....	19
Propósito.....	19
Uso del juicio profesional.....	20
Tercero razonable con juicio y bien informado.....	21
Clasificación de riesgos.....	22
Riesgos de interés personal.....	22
Riesgos de autorrevisión.....	22
Riesgos de mediación.....	23
Riesgos de familiaridad.....	23
Riesgos de intimidación.....	24
Evalutando las amenazas.....	24
El cliente y el entorno en el que opera.....	24
El entorno profesional en el que opera.....	25
Nivel aceptable.....	25
Factores relevantes para la evaluación de nivel.....	25
a) Consideraciones de las amenazas.....	25
b) Nombramiento profesional.....	28
Aceptación de clientes.....	28
Riesgo de cumplimiento.....	28
Otros servicios de soporte administrativo a clientes.....	29
Aceptación del trabajo solo cuando se tiene competencia profesional.....	30
Cambios en un nombramiento profesional.....	30
Comunicaciones con la persona CPA actual o predecesor.....	30
Cambios en el nombramiento en encargos de auditoría o de revisión.....	31
Utilización del trabajo de un experto.....	31
c) Conflictos de interés.....	32
d) Segundas opiniones.....	35
e) Honorarios y otros tipos de remuneración.....	37
Determinación de la remuneración.....	37

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 3 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Evaluando amenazas.....	38
Factores relevantes y salvaguardas.....	38
Honorarios contingentes.....	42
Honorarios por referencia o comisiones.....	43
Adquisición o venta de una firma.....	43
f) Incentivos, regalos y hospitalidad.....	44
g) Publicidad de los encargos.....	45
h) Custodia de activos de clientes.....	46
i) Servicios de valuación.....	48
j) Auditoría interna.....	49
k) Asignación temporal en calidad de préstamo de personal.....	51
l) Apoyo en litigios.....	52
m) Participación en un litigio	53
n) Respuesta al incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias.....	53
ñ) Tercer pilar: Independencia.....	71
Préstamos (financiamiento) y garantías.....	72
Relaciones cercanas, de subordinación y familiaridad.....	73
Riesgo de familiaridad del personal de auditoría de alto nivel con clientes de auditoría.....	74
Relaciones de subordinación o dependencia.....	75
Entidades con obligación pública de rendir cuentas.....	77
Entidades relacionadas.....	78
Firmas o despachos en asocio, consorcio, red.....	78
Plazo durante el cual se requiere independencia.....	81
Fusiones o adquisiciones por el cliente.....	82
Principio de transparencia, principalmente en objetividad, sigue estando comprometido.....	84
Incumplimiento de un requerimiento de independencia.....	84
Comunicación de los incumplimientos a los responsables del gobierno de la entidad.....	87
Incumplimientos antes de la emisión del informe de auditoría anterior.....	87
Relación prolongada con el cliente de auditoría.....	88
Clientes de auditoría que son entidades con obligación pública de rendir cuentas.....	91
Periodo de enfriamiento.....	92
Relación de servicio en una firma anterior.....	93
Periodo de enfriamiento establecido por disposiciones legales o reglamentarias.....	93
Restricción de actividades durante el periodo de enfriamiento.....	94
Independencia en encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y revisión de información financiera histórica.....	95
Prestación de servicios de no aseguramiento.....	96

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 4 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

p) Encargos que no son de aseguramiento a clientes que no son de auditoría o de revisión de información financiera histórica.....	101
Servicios contables y teneduría de libros.....	101
Servicios administrativos.....	102
Servicios de valoración.....	102
Servicio de manejo de datos para procesamiento.....	103
Servicios de asesoramiento en finanzas corporativas y soporte financiero.....	103
Prestación de servicios de sistemas de tecnología de la información.....	103
q) La práctica de asesoría fiscal.....	107
Consideración de nueva información y de cambios en hechos y circunstancias	109
Hacerles frente a las amenazas.....	110
Acciones para eliminar las amenazas.....	110
Salvaguardas.....	111
Otros ejemplos adicionales de salvaguardas.....	111
Confidencialidad.....	113
Comunicaciones con los responsables del gobierno de la entidad.....	114
Consideración de los juicios importantes y conclusiones generales alcanzadas.....	115
Escepticismo profesional.....	115
Definiciones.....	117
Título II Normas generales.....	119
Capítulo I Objetividad.....	119
Capítulo II Confidencialidad	121
Capítulo III Independencia para la persona CPA	123
Capítulo IV Competencia Profesional	138
Capítulo V Publicidad.....	144
Capítulo VI Honorarios Profesionales	146
Capítulo VII La práctica de asesoría fiscal y otros servicios que no son de aseguramiento.....	149
Capítulo VIII En la docencia.....	152
Capítulo IX Responsabilidad con el Colegio.....	153
Capítulo X Actuación en representación o participación en comisiones de trabajo	153
Capítulo XI Conducta idónea.....	155
Capítulo XII Ejercicio de la persona CPA suspendida o retirada.....	156
Capítulo XIII Resolución de conflictos éticos.....	156
Capítulo XIV Tribunal de Honor y Junta Directiva.....	157
Título III.....	158
Capítulo I Sanciones.....	158
Capítulo II Prescripción.....	161
Capítulo III Suspensión y habilitación.....	162
Capítulo IV Vigencia.....	162
APÉNDICE 1.....	164
APÉNDICE 2.....	167

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 5 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

PRESENTACIÓN

De conformidad con las funciones establecidas en la ley de regulación de la profesión del contador público autorizado y creación del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, conocida como Ley N.º 1038, de cuidar el adelanto de la profesión en todos sus aspectos y promover el progreso de la ciencia contable y sus afines, se torna esencial establecer un Código de Ética Profesional acorde con estos fines y que pueda responder a sus objetivos como corporación pública no estatal de servir al interés público a través de normas éticas, profesionales y de alta calidad, que no solo se dirigen a la sociedad, sino que también permiten fortalecer la confianza hacia quienes integramos la comunidad profesional en contaduría pública, con respecto a que damos valor con sostenibilidad y enfrentamos el fraude, la corrupción y las malas prácticas en la información financiera y tributaria.

Es importante considerar que desde 1980, el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica es miembro activo de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés), cuya misión es servir al interés público mediante la contribución al desarrollo, la adopción e implementación de normas internacionales y guías internacionales de alta calidad, por lo que el Colegio ha convenido en participar en el plan de acción de las Declaraciones sobre las Obligaciones de los Miembros o DOM (Statements of Membership Obligations, conocidas como SMO, por sus siglas en inglés), que son marcos de referencia para ayudar a los organismos miembros de la IFAC —actuales y potenciales— a asegurar un desempeño de alta calidad por parte de las personas contadoras públicas autorizadas. Las DOM cubren las obligaciones que tienen los organismos miembros de apoyar las actividades de la IFAC y las relacionadas con la seguridad sobre la calidad, la formación, la ética, la investigación y la disciplina de la profesión. Las Declaraciones sobre las Obligaciones de los Miembros, específicamente la 4 y la 6, requieren que los organismos miembros establezcan y publiquen las normas de ética, así como un debido proceso que conlleve, en caso de incumplimiento, una medida disciplinaria para la persona CPA, dado que el Colegio tiene definida una apropiada estructura y compromiso, por ser una entidad pública no estatal.

Conforme se ha señalado anteriormente, las disposiciones del Código de Ética Profesional deben seguir siendo sujetas de revisión por lo menos cada tres años, ante las nuevas tendencias tecnológicas debido principalmente a los cambios en los negocios en línea con un mundo cada vez más digitalizado, que en muchos ámbitos se vio acelerado por la pandemia de la COVID-19. Todo esto exige que nuestra profesión también evolucione con herramientas que respondan a la virtualidad, con miras al metaverso y en respuesta a las prácticas financieras de sostenibilidad.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 6 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

La actualización de la presente versión del Código de Ética Profesional se realizó tomando en consideración el Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales, versión 2021, emitido por la Junta de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA, por sus siglas en inglés) y publicado por la IFAC, y los aspectos del marco legal que son aplicables para los integrantes del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, por la Ley 1038, la Ley General de Administración Pública y otras disposiciones. Entre los principales cambios en el Código de Ética Profesional están:

- a) Disposiciones mejoradas en los primeros cuatro postulados, a la luz del Código de Ética del IESBA, teniendo en consideración los principios y pilares fundamentales de la ética.
- b) Se incorpora el postulado V, que es el Marco Conceptual, el cual en su anterior versión se encontraba en el anexo 3 como la guía de consejo y salvaguardas éticas, y que fueron mejoradas con las disposiciones del Código de Ética del IESBA. Este Marco Conceptual del postulado V establece que la persona CPA puede identificar, evaluar y abordar los riesgos o amenazas que puedan derivarse del cumplimiento de los pilares fundamentales como principios éticos, y asocia con claridad que la persona CPA, en su desempeño de acuerdo con los encargos de servicios, debe tener una mente indagatoria ejerciendo el juicio profesional y utilizar la prueba del tercero razonable e informado en los asuntos.

Con esto se mejora la postura del escepticismo y juicio profesional, y le permite a la persona CPA identificar el riesgo y disminuirlo a un nivel aceptable, aplicando —cuando así corresponda— las salvaguardas más apropiadas. Además, en este postulado se abordan aquellos encargos que son de aseguramiento, que requieren que la persona CPA sea objetiva, independiente y pueda emitir un informe con la seguridad según corresponda, para dar confianza a los usuarios de la información financiera; asimismo, refiere a los encargos que no son de aseguramiento y que pueden generar amenazas de independencia en general, ya sea a entidades de interés público o a empresas del sector privado o sin fines de lucro o con otras actividades.

El Marco Conceptual refuerza la importancia de la independencia de la persona CPA frente a los diferentes encargos de aseguramiento; y, para aquellos servicios diferentes al aseguramiento de la información financiera o no financiera, enfatiza que los principios éticos deben estar siendo considerados y que se debe transparentar la actuación en los servicios con respecto al importe de los honorarios

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 7 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

profesionales, así como en lo relacionado con la rotación de los equipos de trabajo y el socio a cargo del encargo, todo lo cual tiene un rol relevante.

Otro aspecto de importancia en el Marco Conceptual es la respuesta por parte de la persona CPA al incumplimiento o indicio de disposiciones legales y reglamentarias que pueden presentarse en el transcurso del encargo, con lo cual se generan posibles cursos de acción para atender ese tipo de situaciones.

- c) El título II sobre las normas generales fue revisado, modificado y mejorado, principalmente la sección de independencia profesional, publicidad, honorarios profesionales, servicios de no aseguramiento y la competencia profesional, teniendo en cuenta las normas de gestión de calidad, las cuales deben estar implementadas de forma integral el 1 de marzo de 2024.
- d) El título III se integra por el marco sancionatorio, que ha sido revisado por cada uno de los artículos que mantiene el título de las normas generales; también se incluyen la prescripción, la suspensión y la habilitación profesional.
- e) En la parte final, se adicionan dos apéndices que son de uso ilustrativo: el primero relativo a los grados de parentesco por consanguinidad y afinidad, y el segundo es un detalle por artículo sobre el marco sancionatorio.

Para que este Código de Ética Profesional sea un éxito en cuanto a su rigurosa aplicación, debemos asumir el compromiso de actuar y ser aquella persona CPA que juramos, y cumplir las responsabilidades con nuestra forma de actuar con la debida conciencia y ante la sociedad. El Código de Ética Profesional es el instrumento actualizado para que el Tribunal de Honor, en cumplimiento de lo establecido en la Ley N.º 1038, pueda buscar la verdad real de los hechos y determinar de mejor forma las actuaciones profesionales técnicas y éticas, cuando una persona CPA quebrante dicho marco establecido en la Ley y su Reglamento.

Conforme se plasmó en el cuarto postulado, la persona CPA debe velar por el compromiso de la:

Experiencia
Transparencia
Independencia
Credibilidad
Actualización

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 8 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Así como con los principios de integridad, objetividad, competencia, diligencia profesional, confidencialidad y comportamiento profesional, también referidos en dicho postulado.

De usted con respeto y consideración,

Junta Directiva (Trienio 2020-2023)	
Lic. Guillermo Smith Ramírez	Presidente
Licda. Emilia Vargas Rodríguez	Vicepresidenta
Licda. Nydia María Venegas Román	Secretaria
Lic. Harold Alberto Hernández Castro	Tesorero
Lic. Marvin Esquivel Alfaro	Fiscal
Lic. Sergio Alejandro Vargas Flores	Vocal I
Lida. Susana Bagnarello Kepfer	Vocal II
Lic. Kevin Chavarría Obando	Vocal III

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 9 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA

INFORMA

La Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, de conformidad con las facultades que le confiere el artículo 24, inciso e), de la Ley de Regulación de la Profesión de Contadores Públicos y Creación del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica N.º 1038, del 19 de agosto de 1947, acordó emitir el “Código de Ética Profesional”.

CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DEL COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA

TÍTULO I **ALCANCE DEL CÓDIGO**

POSTULADO I **Aplicación General del Código**

I.1 Este Código establece los principios fundamentales de ética para las personas contadoras públicas autorizadas (CPA), por el solo hecho de serlo, sin importar la índole de su actividad o especialidad a la que se dedique, tanto en el ejercicio liberal de la profesión o cuando actúen desempeñando funciones de la disciplina en el sector privado o público; y determina los pilares fundamentales que deben ser observados y respetados para el logro de los objetivos comunes. Los colegiados tienen la obligación ineludible de ajustar su conducta a las normas dictadas en este Código en el desempeño profesional.

I.2 Una marca distintiva de la profesión en contaduría pública es su aceptación de la responsabilidad de actuar en el interés público, como se amplía en el postulado II. La responsabilidad de una persona CPA no es exclusivamente satisfacer las necesidades de un cliente individual o de una entidad u organización empleadora. Por lo tanto, este Código contiene requisitos y material de aplicación para permitir que la persona CPA cumpla con su responsabilidad de actuar en el interés público.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 10 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

I.3 Los integrantes del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica llevarán a cabo todas sus actividades profesionales, acorde con los más altos principios éticos, para ser respetados en el ámbito nacional e internacional por su empeño y diligencia profesional.

I.4 La persona CPA podría encontrarse ante circunstancias inusuales en las cuales considere que el resultado de aplicar un requerimiento específico del Código sería desproporcionado o podría ir en contra del interés público. La persona CPA debe conocer esas diferencias que se presentan incluso en jurisdicciones en las que podría ejercer y cumplir con las disposiciones más estrictas, a menos que lo prohíba la ley o el reglamento. En esas circunstancias, la persona CPA podría considerar consultar al Colegio por medio de la Junta Directiva.

I.5 Sin embargo, dicha consulta no exime a la persona CPA de la responsabilidad de ejercer su juicio profesional para resolver el conflicto o, si es necesario, y a menos que lo prohíba una ley o reglamento, desvincularse del asunto que crea el conflicto.

I.6 Siempre es importante que la persona CPA documente la esencia del asunto, los detalles de cualquier discusión, las decisiones tomadas y la justificación de esas decisiones.

I.7 La persona CPA debe considerar que el ejercicio de la contaduría pública no se agota en las actuaciones enmarcadas en el derecho positivo, sino que también trasciende a aspectos de orden público, moralidad y buenas costumbres, los cuales necesariamente deben complementarse con normas del derecho positivo, a fin de ajustarlos al principio de legalidad y no por simple alusión.

I.8 El presente Código y sus disposiciones se aplicarán para normar los aspectos éticos y técnicos de forma integral, sin perjuicio de otras normas jurídicas y de la competencia respectiva de otros organismos que regulen la conducta de un(a) profesional en contaduría pública.

I.9 En el presente Código, cuando se hace referencia a la ‘persona CPA’, se integra al contador público autorizado, a la contadora pública autorizada y a la firma/despacho de contadores públicos; cuando se considere necesario hacer el énfasis, se incluye la referencia, procurando establecer el uso de los géneros gramaticales.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 11 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

POSTULADO II Responsabilidad hacia el interés público

II.1 La persona CPA se distingue por cuatro características:

- a) superioridad en una habilidad en particular obtenida por educación y entrenamiento;
- b) aceptación de obligaciones para con la sociedad como un todo;
- c) un punto de vista fundamentalmente objetivo en todas las tareas que le son delegadas; y
- d) rendición de servicios profesionales, con un alto nivel de comportamiento y ejecución.

II.2 Un elemento característico de la profesión en contaduría pública es contribuir al servicio de quienes requieran de información financiera, y en ciertas circunstancias de información no financiera, teniendo como fundamento la aceptación de su responsabilidad hacia la diversidad de una gran variedad de tomadores de decisión como es el inversionista, el público, la dirección, empleados, empleadores, proveedores y acreedores, clientes, y la comunidad financiera y de negocios en general, que descansan en gran medida en la objetividad e integridad de la persona CPA, para mantener un adecuado funcionamiento de sus servicios profesionales o labores designadas en cada área de negocios.

II.3 Lo anterior impone una responsabilidad de interés público, entendiendo este como el bienestar colectivo de la comunidad de personas e instituciones a las que sirve la persona CPA, para aumentar la confianza y relevancia en la información financiera en cuanto a transparencia, oportunidad, rendición de cuentas y comparabilidad.

La persona CPA, en esa responsabilidad de interés público, debe mantener la fortaleza de carácter para actuar de manera apropiada, es decir, mantenerse firme cuando se enfrente a dilemas y situaciones difíciles, o desafiar a otros cuando las circunstancias lo justifiquen, por cuanto la finalidad del trabajo de la persona CPA es agregar credibilidad a la información que es objeto de aseguramiento.

II.4 Inversionistas, acreedores, empleadores y otros sectores de la comunidad de negocios, además del Gobierno y el público en general, confían en que las personas CPA generen informes con información financiera veraz y un efectivo manejo financiero, por lo que pueden dar un acompañamiento profesional competente acerca de una variedad de

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 12 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

materias de negocios e impuestos. Es de reconocimiento que la actitud y el comportamiento de la persona CPA al proporcionar sus servicios tienen un impacto relevante en el bienestar económico de la comunidad y de nuestro país.

II.5 Las personas CPA pueden permanecer en posición ventajosa solo si continúan proporcionando al usuario estos servicios, a un nivel tal que demuestren que la confianza pública está firmemente arraigada y que su práctica profesional se ejecuta al más alto nivel, de acuerdo con los requisitos éticos y técnicos que aseguran tales objetivos.

II.6 La persona CPA siempre debe aceptar una responsabilidad personal e ineludible por los trabajos que ha llevado a cabo o que han sido realizados bajo su dirección, indistintamente de si se han ejecutado como profesional en el ejercicio liberal, como funcionaria o como empleada de una entidad.

II.7 Todos los documentos que emita una persona CPA en el ramo de su competencia —ya sean informes u opiniones— deben contener la expresión de su debida diligencia y juicio profesional fundamentado en elementos objetivos, considerando, en primer orden, el interés público, enseguida la normativa emitida y adoptada por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica y, en ausencia de esta, la de otro organismo profesional, según lo considere pertinente.

II.8 La persona CPA debe aclarar la relación que guarda con quien contrata sus servicios, al expresar su juicio profesional que les servirá de base a terceros para la toma de decisiones.

POSTULADO III **Responsabilidad hacia quien contrata los servicios**

III.1 Los objetivos de la persona CPA son brindar sus servicios con el más alto nivel de competencia profesional, con el propósito de obtener el mayor nivel de ejecución, para satisfacer y cumplir los requisitos de interés público.

Estos objetivos exigen satisfacer cuatro necesidades básicas:

- a)** Credibilidad en la información y sistemas de información.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 13 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- b) Profesionalismo reconocido por clientes, empleadores y otros interesados.
- c) Óptima calidad al brindar los servicios profesionales llevados al más alto nivel de ejecución.
- d) Confianza en que las normas de ética gobiernan la prestación de dichos servicios o su desempeño.

III.2 Las personas CPA o firmas /despachos de contadores públicos son contratados por la Administración o alta gerencia de las empresas de los sectores privado o público, las cuales son usualmente las que pagan los honorarios profesionales; no obstante, las personas CPA están comprometidas con el escepticismo profesional, la independencia, objetividad y confidencialidad ante el público, para garantizarles a los beneficiarios principales la transparencia en dicha información financiera de manera integral, conforme se destaca en el postulado II.

POSTULADO IV **Responsabilidad hacia la Profesión**

IV.1 En el desempeño de su actuar, la persona CPA se compromete con los pilares de experiencia, transparencia, independencia, credibilidad y actualización profesional, como principios fundamentales de su profesión.

IV.2 El Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica adoptó las disposiciones del *Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados*; se reconoce que los principios de ética internacional en el *Manual de Pronunciamientos Internacionales de Integridad, Objetividad, Competencia y Diligencia Profesional, Confidencialidad y Comportamiento Profesional* así como las normas de independencia no riñen con los pilares señalados y se consideran norma supletoria, en caso de haber ausencia de la norma ética en el presente Código, dado que el emisor del Código de Ética Internacional es la Junta de Normas Internacionales de Ética (IESBA), que forma parte de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 14 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Pilar de experiencia

IV.3 Experiencia: Es un principio fundamental reconocer la necesidad de que la persona CPA tenga la pericia, idoneidad, criterio profesional, conocimiento y la capacidad adecuada para la realización del encargo en las diferentes industrias que participe; y esté comprometida con la educación profesional continua.

IV.3.1 La persona CPA, al estar debidamente capacitada en el campo en que se desenvuelve, ya sea para brindar sus servicios como profesional liberal o como profesional subordinada, con diligencia y competencia, disminuirá el riesgo de la negligencia y por consiguiente la mala fe.

IV.3.2 En cuanto a la competencia, debe ser integral con el pilar de actualización profesional, por lo que se deben realizar las acciones necesarias para asegurar que la persona CPA y profesionales que participan en el encargo tienen la preparación y la formación práctica adecuada, con la supervisión para llevar a cabo el encargo. La persona CPA debe mantener el conocimiento y la aptitud profesional al nivel necesario para asegurar que el cliente o la entidad para la que trabaja reciben a un servicio profesional competente, de acuerdo con las normas técnicas y profesionales actuales y la legislación aplicable.

Pilar de Transparencia

IV.4 Transparencia: La persona CPA debe caracterizarse por la honradez, la franqueza, la responsabilidad, la sinceridad, la justicia, la honestidad, la confidencialidad, la objetividad y la integridad, tanto a nivel profesional como al suministrarle a su cliente —por medio de su informe u opinión— lo encargado en su propuesta de servicios de acuerdo con las normas técnicas y éticas, así como realizar el trabajo de manera diligente.

IV.4.1 La persona CPA debe cumplir con este principio de transparencia para no comprometer la objetividad de su juicio profesional o empresarial a causa de prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros, y no debe involucrarse en encargos que influyan indebidamente en su actuar. La objetividad compromete a la persona CPA a que su juicio profesional o empresarial esté libre de prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros; en fin, no permitirá distorsión alguna.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 15 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Entre las circunstancias para cumplir con el principio de objetividad, la persona CPA valora:

- a) Reconocer las circunstancias o relaciones, como la familiaridad con el cliente, que podrían comprometer el juicio profesional o empresarial.
- b) Considerar el impacto de esas circunstancias y relaciones sobre el juicio profesional en la evaluación de la suficiencia y adecuación de la evidencia, fundamentalmente en los encargos de aseguramiento relacionada con una cuestión que es material en el contenido dentro de la información financiera del cliente.

IV.4.2 El principio de confidencialidad que engloba el pilar de transparencia sirve al interés público, porque facilita el flujo libre de información entre los clientes o en la relación de dependencia o subordinación, con el conocimiento de que la información no será revelada a un tercero, respetando el secreto profesional en todo momento, incluso después de haber concluido la relación con el cliente o empleador, excepto cuando se tengan disposiciones legales, conforme se indica en el artículo 4 de este Código.

Cuando la persona CPA cambia de empleo o consigue un nuevo cliente, tiene derecho a utilizar su experiencia previa. Sin embargo, la persona CPA no utilizará ni revelará ninguna información confidencial conseguida o recibida como resultado de una relación profesional o empresarial.

Pilar de Independencia

IV.5.1 Independencia: En todas sus actuaciones, la persona CPA debe ser justa, sin dejarse persuadir o intimidar; tener libre criterio; y evitar que la influencia de terceras partes obstaculice su objetividad.

IV.5.2 El pilar de independencia requiere mantener una actitud mental que le permita a la persona CPA expresar una conclusión sin influencias que comprometan su juicio profesional, permitiéndole actuar con transparencia, integridad, objetividad y escepticismo profesional. Además, tendrá una independencia en apariencia que evite hechos y circunstancias que sean tan relevantes como para que un tercero con juicio y bien informado —sopesando todos los hechos y circunstancias específicos— pudiese concluir que la transparencia, la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de la persona CPA, la firma o del miembro del equipo de un encargo de aseguramiento se han visto comprometidos.

IV.5.3 Se requiere que la persona CPA cumpla este pilar fundamental en su máximo alcance, con el fin de que sea independiente en la ejecución de los encargos de

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 16 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

aseguramiento, como certificaciones, auditorías y revisiones de información financiera histórica, u otros servicios; y en el desempeño de sus funciones, que son requeridos en su actuar, en concordancia con el fin primordial como lo es el bienestar del interés público.

IV.5.4 Es importante resaltar que las normas de gestión de calidad publicadas por la IFAC y las guías emitidas por el Colegio de Contadores Públicos requieren que toda actuación de una persona CPA y firma/despacho de contadores públicos esté acorde con las políticas y procedimientos diseñados con el fin de proporcionar una seguridad razonable de que la persona CPA, su personal y —en su caso— otras personas sujetas a requerimientos de independencia se mantienen independientes en el desarrollo de un encargo de aseguramiento cuando lo exigen los requerimientos de ética aplicables. Las Normas Internacionales de Auditoría, las Normas Internacionales de Encargos de Revisión y las guías de gestión de calidad del Colegio establecen responsabilidades para la persona CPA, los socios en las firmas de auditoría o despacho de contadores públicos y los equipos de los encargos en auditorías y revisiones de información financiera histórica, fundamentalmente. La asignación de responsabilidades dependerá de la estructura general, como su tamaño, que sea profesional individual o que actúe por medio de una firma o despacho de contadores públicos. Las personas CPA deben velar por esos procedimientos y políticas para asegurar que se aplican a sus actividades, intereses y relaciones, a fin de verificar el cumplimiento de la independencia que está asociada a la objetividad y transparencia. La persona CPA, de conformidad con la Ley N.º 1038, sigue siendo responsable del apropiado cumplimiento de cualquier disposición que sea aplicable a las actividades, intereses o relaciones de éste.

IV.5.5 La persona CPA y la firma/despacho de contadores públicos podrían tener que reforzar esos requerimientos y guías de aplicación cuando tienen encargos de aseguramiento de empresas consideradas como entidades con obligación pública de rendir cuentas —que suelen ser aquellas que cotizan o participan en un mercado activo de bolsa o que por medio de un reglamento, regulaciones o legislación son consideradas entidades de interés público al tener que ser supervisada—, ya que el encargo de servicios de auditoría, por reglamento o legislación, está obligado a realizarse cumpliendo los mismos requisitos de independencia que se aplican a la auditoría de las entidades cotizadas.

IV.5.6 La persona CPA y la firma/despacho de contadores públicos deben, adicionalmente en sus actuaciones, revisar el marco conceptual de la sección del postulado V, puesto que es primordial que en sus actuaciones se analice con detenimiento la subsección V.8.16 Tercer pilar: Independencia.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 17 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Pilar de Credibilidad

IV.6.1 Credibilidad: Se debe velar por que todas las actuaciones de una persona CPA sean creíbles, ciertas y dignas de confianza, tanto como profesional en el ejercicio liberal o como subordinada, y que prevalezcan siempre los más altos valores éticos y morales, apegados a la práctica profesional técnica-legal actual reconocida local e internacionalmente.

IV.6.2 La persona CPA, ya sea como subordinada o en el ejercicio liberal de la profesión, y los integrantes miembros de la firma de contadores públicos deben procurar alcanzar y mantener el conocimiento y la aptitud profesional al nivel necesario, para asegurar que el cliente o la entidad para la que trabaja reciben un servicio profesional competente, basado en las normas técnicas y profesionales actuales y la legislación aplicable; actuar con diligencia, de conformidad con las normas técnicas vigentes y profesionales aplicables, con el acompañamiento de los valores morales y legales; y contar con un sistema de calidad vigente por la profesión.

IV.6.3 La persona CPA debe actuar de manera consistente con la buena reputación de la profesión y abstenerse de cualquier comportamiento que pudiera desacreditar a una persona o profesión. Debe cuidar las relaciones con sus colaboradores, colegas, clientes, proveedores y con el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, de tal manera que siempre enaltezca la dignidad de la profesión y el espíritu de grupo.

IV.6.4 La persona CPA debe velar por que sus intervenciones, como subordinada o en el ejercicio liberal de la profesión, tengan un valor agregado, generando credibilidad y buena reputación por su actuar. La exigencia de competencia y diligencia con el cliente, al garantizar la calidad del servicio acorde al desarrollo técnico y empresarial, así como la credibilidad profesional obligan a la persona CPA o a la firma/despacho de contadores públicos a mantener un programa anual de actualización y formación profesional para todos los participantes en un encargo de aseguramiento —como certificaciones, auditoría, revisión de información financiera histórica, y otros encargos de aseguramiento y de no aseguramiento—, que responda a las normas internacionales de control/gestión de calidad y al sistema adoptado por la persona CPA para llevar de forma apropiada el control documental de esa experiencia y actualización.

IV.6.5 Como parte de las buenas prácticas, la persona CPA debe documentar el fondo de la cuestión, los detalles de cualquier discusión, las decisiones tomadas y el fundamento de dichas decisiones, considerando la integridad de los documentos de su actuación en los

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 18 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

diferentes encargos, la suficiencia de las pruebas obtenidas y la oportunidad del informe por emitir, en respuesta a la aplicación de su sistema de calidad vigente en la práctica.

Pilar de Actualización Profesional

IV.7.1 Actualización profesional: La persona CPA está obligada a mantenerse en una continua formación y capacitación, con el propósito de suministrarle al público servicios basados en el desarrollo actualizado de la práctica, de acuerdo con estándares técnicos y que sean soluciones para los negocios, estando este principio fundamental apegado a las normas de calidad. Es entendido que este compromiso con el pilar de actualización profesional para la persona CPA es en respuesta a los avances en tecnología, los cambios acelerados de las actividades empresariales, la globalización, el incremento de normas prudenciales de reguladores, así como los cambios propios de nuestro quehacer y las expectativas públicas en la actividad profesional, entre otras.

IV.7.2 Las personas CPA, al servir al interés público, tienen la obligación de formarse, siendo este un proceso estructurado y sistemático enfocado en desarrollar el conocimiento, habilidades y otras capacidades del quehacer profesional, junto con la capacitación y la experiencia práctica. Esa capacitación enfatiza la aplicación práctica en el desempeño en sus actividades en su entorno de trabajo y considerando la persona CPA que la competencia profesional conlleva más allá del conocimiento de principios, normas, conceptos y procedimientos debiendo integrar y aplicar la competencia técnica, las habilidades profesionales, así como los valores, ética y actitudes profesionales.

IV.7.3 La actualización profesional conlleva responder a los encargos con diligencia, que es la responsabilidad de actuar de conformidad con los requerimientos de la asignación por el encargo, con esmero, minuciosidad y en oportunidad, por lo que las personas CPA deben comprometerse a la formación continua. Los clientes y usuarios exigen esas necesidades conforme se enmarcó en el postulado anterior de Credibilidad.

IV.7.4 La persona CPA, frente a una amenaza en relación con el cumplimiento de la competencia y diligencia, deberá determinar rehusarse a realizar el encargo.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 19 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

POSTULADO V Marco Conceptual

Propósito:

V.1 La persona CPA debe cumplir con los pilares como principios éticos fundamentales que apoyan a su diario quehacer profesional y apoyar en su responsabilidad de actuar en beneficio del interés público, no obstante, la persona CPA puede enfrentar circunstancias en las cuales, al desarrollar su actividad, podrían originarse riesgos o amenazas en relación con el cumplimiento de los principios éticos, por lo que este postulado V, al desarrollar el marco conceptual, reconoce que la existencia de condiciones, políticas y procedimientos establecidos por la profesión, la legislación, los reglamentos, la firma/despacho o la entidad para la que el profesional trabaja podrían tener un impacto en la identificación de las amenazas.

V.2 El marco conceptual procura apoyar a la persona CPA con guías, no exhaustivas de aplicación incluidas las diferentes actividades profesionales, intereses y relaciones que puedan originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Además, desanima a la persona CPA de concluir que una situación está permitida únicamente porque no está específicamente prohibida por el presente Código de Ética Profesional.

V.3 La persona CPA aplicará este marco conceptual para identificar posibles riesgos o amenazas, evaluarlos y hacerles frente eliminándolos o reduciéndolos a un nivel aceptable, y puede aplicar salvaguardas siendo una forma de hacer frente a las amenazas. Las salvaguardas son actuaciones individuales o una combinación de actuaciones que la persona CPA lleva a cabo en relación con el cumplimiento de los pilares como principios fundamentales.

V.4 Cuando se presenta un problema de marco ético fundamentalmente la persona CPA considerará el contexto en el que el tema ha surgido o podría surgir, en relación con el cumplimiento de los pilares como principios éticos según el postulado IV. Además, la persona CPA al aplicar el marco conceptual requiere hacer uso del juicio profesional, mantenerse atento a nueva información y a cambios en hechos y circunstancias y utilizar la prueba del tercero con juicio y bien informado.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 20 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Uso del juicio profesional

V.5.1 El juicio profesional implica la aplicación de capacitación y formación relevante, conocimiento profesional, habilidad y experiencia acordes a los hechos y circunstancias, incluyendo la naturaleza y el alcance de las actividades profesionales particulares, y los intereses y relaciones involucradas. El juicio profesional es esencial para brindar los diferentes servicios de forma adecuada, principalmente en un encargo de aseguramiento, debido a que la interpretación de los requerimientos de ética y de las normas técnicas para los encargos de aseguramiento aplicables, así como las decisiones informadas que son necesarias durante todo el encargo no son posibles sin aplicar a los hechos y a las circunstancias, el conocimiento y la experiencia pertinentes. En el desarrollo de actividades profesionales, se requiere ejercer el uso del juicio profesional cuando la persona CPA aplica el marco conceptual a fin de tomar decisiones informadas sobre formas de proceder disponibles y para determinar si tales decisiones son adecuadas en función de las circunstancias.

V.5.2 La comprensión de hechos y circunstancias conocidos es un requisito previo a la aplicación correcta del marco conceptual. Determinar las actuaciones necesarias para obtener este conocimiento y llegar a una conclusión acerca de si los pilares fundamentales se han cumplido, también requiere ejercer el juicio profesional. El juicio profesional es necesario, en especial, en relación con las decisiones por tomar sobre:

- La importancia relativa y el riesgo del encargo.
- La naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos utilizados para cumplir los requerimientos de las normas aplicables para los encargos de aseguramiento y obtener evidencia, sin descartar, que también en encargos de no aseguramiento, el juicio profesional debe tenerse en cuenta.
- La evaluación de si se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada y de si es necesario hacer algo más para alcanzar los objetivos de las normas profesionales relacionadas con el encargo de aseguramiento aplicables. Especialmente en el caso de un encargo de seguridad limitada se requiere juicio profesional en la evaluación de si se ha alcanzado un grado de seguridad significativo.

V.5.3 Lo que caracteriza el juicio profesional que se espera de la persona CPA en el ejercicio liberal de la profesión, es el hecho de que sea aplicado por su formación práctica, conocimientos y experiencia, aspectos que facilitan el desarrollo de las competencias necesarias para alcanzar juicios razonables.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 21 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.5.4 La aplicación del juicio profesional en un caso concreto se basa en los hechos y en las circunstancias que la persona CPA conoce. La realización de consultas sobre cuestiones complejas o controvertidas en el transcurso del encargo, tanto dentro del propio equipo del encargo como entre este y otros al nivel adecuado, dentro o fuera de la firma, le facilita al profesional la formación de juicios razonables y fundados.

V.5.5 Al hacer uso del juicio profesional para obtener este conocimiento, la persona CPA podría considerar, entre otras cuestiones, si:

- hay motivos para preocuparse por la posibilidad de que falte información potencialmente relevante sobre los hechos y circunstancias conocidos por la persona CPA;
- existe una incoherencia entre los hechos y circunstancias conocidos, y las expectativas de la persona CPA;
- la pericia y experiencia de la persona CPA son suficientes para alcanzar una conclusión;
- existe la necesidad de consultar con otros con conocimientos o experiencia;
- la información proporciona una base razonable sobre la cual llegar a una conclusión;
- una idea previa o prejuicio puede estar afectando el uso del juicio profesional por parte de la persona CPA; y
- puede haber otras conclusiones razonables a las que se pueda llegar a partir de la información disponible.

Tercero razonable con juicio y bien informado

V.5.6 La prueba de un tercero con juicio y bien informado es la consideración por parte del profesional en contaduría pública de si es probable que otras partes hubiera alcanzado las mismas conclusiones. Tal consideración se realiza desde la perspectiva de un tercero con juicio y bien informado, que sopesa todos los hechos y circunstancias relevantes que conoce la persona CPA o que podría esperarse razonablemente que conozca en el momento de alcanzar las conclusiones. El tercero con juicio y bien informado no ha de ser necesariamente una persona CPA, pero posee el conocimiento y experiencia pertinentes para conocer y evaluar lo adecuado de las conclusiones de la persona CPA de manera imparcial.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 22 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Clasificación de riesgos

V.6 El conocimiento de los hechos y circunstancias, incluidos cualquier actividad profesional, interés y relación que podrían comprometer el cumplimiento de los pilares como principios fundamentales, es un requisito previo a la identificación que haga la persona CPA de los riesgos en relación con dicho cumplimiento. La existencia de ciertas condiciones, políticas y procedimientos establecidos por la profesión, las disposiciones legales y reglamentarias, la firma de contadores públicos o la entidad para la que trabaja que podrían mejorar la actuación ética de la persona CPA podrían también ayudar a identificar los riesgos en relación con el cumplimiento de los pilares como principios fundamentales. En el apartado V.8 se detallan algunas condiciones, políticas y procedimientos por considerar que podrían ser factores relevantes en la evaluación del nivel de amenazas o riesgos.

V.6.1 Los riesgos en relación con el cumplimiento de los pilares como principios fundamentales de la profesión se pueden clasificar en las siguientes categorías:

a) Riesgos de interés personal, que pueden ocurrir:

- Como resultado de intereses financieros o de un familiar cercano o inmediato o de otro tipo, que influyan de manera inapropiada en el juicio o conducta de una persona CPA o la firma o despacho de contadores públicos.
- Cuando la persona CPA realiza una propuesta de honorarios tan bajos, alejados del arancel mínimo publicado por el Colegio, que le resulta difícil llevar a cabo el encargo de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables, además del incumplimiento ético.
- Al mantenerse una relación empresarial cercana con el cliente, que podría tener acceso a información confidencial que podría utilizar la persona CPA en beneficio propio.
- Al descubrir un error significativo en el momento de evaluar los resultados de un servicio profesional prestado con anterioridad por un miembro de la firma a la que pertenece, o personal que estuvo en el encargo.

b) Riesgos de autorrevisión, que pueden ocurrir:

- Cuando la persona CPA emite un informe de aseguramiento sobre la efectividad del funcionamiento de los sistemas financieros después de implementar los sistemas.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 23 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- Cuando ha preparado los datos originales utilizados para generar registros que son el tema de otros encargos de aseguramiento (atestiguamiento).
- Cuando es necesario volver a evaluar un juicio previo de la persona CPA responsable de dicho juicio, al no evaluar adecuadamente los resultados de una actividad realizados con anterioridad por esta o por otra persona de la firma a la que pertenece o de la entidad para la que trabaja, en la que la persona CPA va a confiar para llegar a una conclusión como parte de una actividad actual.

c) Riesgos de mediación, que pueden ocurrir:

- Cuando una persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos promueven una postura de un cliente o de la entidad para la que trabaja, hasta el punto de que puedan comprometerse los postulados de transparencia e independencia.
- Si la persona CPA ha promovido los intereses particulares de un cliente o las acciones de este.
- En el caso en que la persona CPA ha apoyado en labores de lobby sobre legislación o disposiciones por cuenta de un cliente.

d) Riesgos de familiaridad, que pueden ocurrir:

- Cuando, debido a una relación prolongada, cercana o estrecha con un cliente o con la entidad para la que trabaja, una persona CPA tiene demasiada simpatía o afinidad con los intereses de otros, o que acepte con demasiada facilidad el trabajo.
- Cuando un administrador o directivo del cliente o un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia objeto de análisis del encargo ha sido recientemente el socio del encargo.
- Cuando una persona que forma parte del equipo de auditoría o encargo de aseguramiento mantiene una vinculación prolongada con el cliente de auditoría.
- Cuando la persona CPA tiene un familiar próximo o un miembro de su familia inmediata que es administrador o directivo del cliente.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 24 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

e) Riesgos de intimidación, que pueden ocurrir:

- Cuando la persona CPA ha sido amenazada con ser despedida de un encargo de un cliente o de la firma debido a un desacuerdo sobre una cuestión profesional.
- Cuando es posible disuadir a una persona CPA o a la firma/despacho de contadores públicos de actuar con objetividad e independencia, con amenazas de presiones reales o percibidas.
- Al ser presionado para aceptar el juicio de un cliente, porque el empleado tiene más experiencia en relación con la materia en cuestión.
- Cuando ha aceptado un regalo significativo de un cliente y ha sido amenazado con que se haga público ese regalo.
- Cuando ha sido informado de que no será promocionado tal como estaba previsto, salvo que considere de forma positiva un tratamiento contable inadecuado.

V.6.2 Una circunstancia podría originar más de una amenaza, y una amenaza podría afectar al cumplimiento de más de un pilar como principio fundamental.

Evaluando las amenazas

V.7 La persona CPA debe evaluar los posibles impactos teniendo en cuenta las condiciones, políticas y procedimientos que podrían tener un impacto sobre la evaluación de si una amenaza, en relación con el cumplimiento de los pilares como principios fundamentales, está a un nivel aceptable; dichas políticas y procedimientos podrían estar relacionados con el cliente y el entorno en el que opera, la persona CPA y el entorno en el que opera o la naturaleza y el alcance del encargo del servicio profesional.

Cuando la persona CPA identifica una amenaza en relación con el cumplimiento de los pilares como principios fundamentales, debe evaluar si esa amenaza está a un nivel aceptable.

El cliente y el entorno en el que opera

V.7.1 La evaluación por parte de la persona CPA del nivel de una amenaza podría verse afectada por el hecho de que el cliente sea:

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 25 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- a) cliente de auditoría y si el cliente de auditoría es una entidad de interés público o regulado (entidad con obligación pública de rendir cuentas),
- b) cliente de un encargo de aseguramiento que no es un cliente de auditoría, o
- c) cliente de un encargo que no es de aseguramiento.

V.7.2 Por ejemplo, se podría percibir que prestar un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público o regulado (entidad con obligación pública de rendir cuentas), presenta un mayor nivel de riesgo en relación con el cumplimiento de los pilares de transparencia e independencia con respecto a la auditoría.

V.7.3 La estructura de gobierno corporativo, incluida la alta dirección de un cliente, podrían promover el cumplimiento de los pilares como principios fundamentales. En consecuencia, la evaluación por parte de la persona CPA del nivel de una amenaza podría verse afectada por el entorno en el que opera el cliente. Por ejemplo:

- El cliente solicita a personas competentes, que no pertenecen a la dirección, que ratifiquen o aprueben el nombramiento de una firma para la realización de un encargo.
- El cliente dispone de empleados competentes, con experiencia y categoría, para tomar las decisiones de dirección.
- El cliente ha implementado procedimientos internos que facilitan una selección objetiva en la solicitud de propuestas para encargos que no son de aseguramiento.
- El cliente tiene una estructura de gobierno corporativo que proporciona una supervisión y comunicaciones adecuadas en relación con los servicios de la firma.

El entorno profesional en el que opera

V.7.4 La evaluación por parte de la persona CPA del nivel de una amenaza podría verse afectada por el entorno de trabajo en el que opera. Por ejemplo:

- La persona CPA promueve el cumplimiento de los pilares como principios fundamentales, indicados en el postulado IV, y establece la expectativa de que los miembros del equipo de un encargo de aseguramiento actuarán de acuerdo con el interés público.
- Existen políticas y procedimientos para establecer el cumplimiento de los principios fundamentales por parte de todo el personal, y el seguimiento de este.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 26 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- Existen políticas y procedimientos de remuneración, evaluación del desempeño y políticas disciplinarias que fomentan el cumplimiento de los principios fundamentales.
- Se realiza la gestión de la dependencia de los honorarios recibidos de un único cliente, el cual podría ser un incumplimiento ético según el capítulo de independencia.
- El socio del encargo tiene autoridad dentro de la firma con respecto a las decisiones relativas al cumplimiento de los principios fundamentales, incluidas las decisiones sobre si aceptar o prestar servicios a un cliente.
- Existen requerimientos de formación teórica y práctica, y de experiencia.
- Existen procesos que facilitan y tratan las preocupaciones o las quejas internas y externas.
- Al evaluar los posibles conflictos de interés, la persona CPA debería tomar medidas razonables para la identificación de intereses y relaciones que podrían originar algún conflicto existente o potencial antes de determinar si acepta un encargo y durante el encargo. Ese proceso incluye considerar cuestiones identificadas por terceros, por ejemplo, por clientes actuales o potenciales. Cuanto antes se identifique un conflicto de intereses existente o potencial, mayor será la probabilidad de que la persona CPA le pueda hacer frente a las amenazas originadas por este.

Nivel aceptable

V.7.5 Un nivel aceptable es cuando, utilizando la prueba del tercero con juicio y bien informado, concluiría que la persona CPA cumple los pilares como principios fundamentales de experiencia, transparencia, independencia, credibilidad y actualización profesional.

Factores relevantes para la evaluación de nivel

a) Consideraciones de las amenazas

V.8 Para la evaluación de las amenazas por parte de la persona CPA, es relevante la valoración de factores cuantitativos y cualitativos, así como el efecto combinado de múltiples amenazas, en caso de ser aplicable.

V.8.1 Las condiciones, políticas y procedimientos descritos en el apartado V.6 también podría considerarse factores relevantes en la evaluación del nivel de las amenazas, en

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 27 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

relación con el cumplimiento de los pilares como principios fundamentales. Los siguientes son ejemplos de políticas y procedimientos:

- Requisitos de gobierno corporativo.
- Requisitos de formación, de capacitación y de experiencia para ejercer la profesión.
- Sistemas efectivos para denuncias o quejas que le permitan a la persona CPA y al público en general llamar la atención sobre un comportamiento poco ético.
- Requisitos de desarrollo profesional continuo.
- Seguimiento por oficio o denuncia por parte del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, sobre procedimientos disciplinarios o de atención de un sistema apropiado de calidad profesional según las normas vigentes.

V.8.2 Otros ejemplos de circunstancias y factores de riesgo por enumerar son:

- Interés financiero en un cliente o poseer de manera conjunta un interés financiero con un cliente.
- Desconocimiento del marco legal aplicable al cliente o a la contratación de servicios por parte del cliente actual o potencial.
- Dependencia indebida de los honorarios totales de un cliente.
- Relación cercana de negocios con un cliente.
- Preocupación por la posibilidad de perder a un cliente.
- Honorarios contingentes.
- Préstamo de un cliente del trabajo de auditoría o de cualquiera de sus directores o funcionarios.
- Descubrimiento de un error importante al volver a evaluar el trabajo de la persona CPA.
- Reporte sobre la operación de sistemas financieros después de haber estado involucrado en su diseño o implementación.
- Haber preparado los datos originales usados para generar los registros que son la materia del trabajo.
- Que una persona del equipo de un encargo de auditoría sea o haya sido recientemente, director o funcionario de ese cliente.
- Que una persona del equipo de un encargo de auditoría sea o haya sido recientemente, empleado por el cliente en una posición para ejercer influencia directa e importante sobre la materia del trabajo.
- Que una persona del equipo, en un encargo de aseguramiento, tenga una relación familiar cercana o inmediata con un empleado del cliente, que esté en una posición para ejercer influencia directa e importante sobre la materia de trabajo.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 28 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- No plantea los asuntos siendo directo y honesto sobre una posición adoptada por un cliente.
- Que un socio anterior de la firma/despacho de contadores públicos sea un director o funcionario del cliente o un empleado en posición de ejercer influencia directa e importante sobre la materia del trabajo.
- Aceptar obsequios o trato preferencial de un cliente.
- Larga asociación de personal ejecutivo con el cliente del trabajo de auditoría.
- Amenazas de despido o reemplazo, en relación con el trabajo de un cliente.

b) Nombramiento profesional

V.8.3 Es importante tener presente que, en ocasiones, existe el cliente y el patrocinador de los servicios, los cuales no siempre son la misma figura. Para efectos éticos, las salvaguardas aplican tanto para valorar el riesgo del cliente (entendido como la entidad auditada, revisada o sobre la cual versan los servicios) como de quien patrocina (entidad que exige o recibe el trabajo realizado por la persona CPA). Los patrocinadores pueden ser, por ejemplo, un organismo de regulación o supervisión, un organismo donante o un facilitador de fondos o capital de trabajo para la entidad sobre la que versa el trabajo.

V.8.3.1 La aceptación de un nuevo cliente o los cambios en un encargo existente podrían originar una amenaza en relación con el cumplimiento de uno o varios de los pilares como principios fundamentales, por lo que la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos deben identificar, evaluar y hacerles frente a las amenazas.

Aceptación de clientes

V.8.3.2 En ninguna de las siguientes consideraciones puede una persona CPA aceptar a un cliente: prácticas de información financiera cuestionables, actos deshonestos, prácticas de evasión u otro comportamiento poco ético, riñe con los principios de objetividad e independencia, dado que debe observarse los capítulos I y III de este Código de Ética.

Riesgo de cumplimiento

V.8.3.3 Es deber por parte de la persona CPA conocer los asuntos del cliente que —si se conocieran— podrían representar un riesgo para el cumplimiento de los pilares como principios fundamentales; por ejemplo, involucramiento del cliente en actividades ilegales como lavado de dinero, falta de honradez, o prácticas cuestionables de negocios.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 29 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.3.4 En consecuencia, la persona CPA debe realizar una evaluación de conocimiento del cliente, de sus propietarios, de su dirección, de los responsables del gobierno de la entidad y de sus actividades empresariales, considerando también evaluar las prácticas de la gobernanza y los aspectos de control interno, que permita identificar sus actividades, tanto antes de formalizar su relación del servicio (prospecto de cliente), como en aquellos casos en que hay una continuidad del servicio, dejando evidencia en sus papeles de trabajo. En caso de requerir ampliación, como presentarlo en sus documentos, se recomienda observar la Guía de Implementación de Control/Gestión de Calidad, emitida por el Colegio, particularmente el Formulario de aceptación y continuidad de clientes. Si la persona CPA detecta algún comportamiento no justificado o involucramiento del personal en actividades ilegales, debe reportar esta situación a las instancias que considere pertinentes, podría ser al gobierno corporativo de su cliente, y evaluar su permanencia en el servicio.

Otros servicios de soporte administrativo a clientes

V.8.3.5 Cuando la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos ofrezcan servicios de soporte administrativo financiero, administración de inversiones o valores por cuenta de terceros, bienes raíces, y pago de planillas y a proveedores, deben asegurarse del origen de los recursos y someterlos al personal que participa en el servicio contratado de su despacho de contadores públicos que conozcan los alcances de la Ley sobre Estupefacientes, Sustancias Psicotrópicas, Drogas de Uso no Autorizado, Actividades Conexas, Legitimación de Capitales y Financiamiento al Terrorismo y reformas.

V.8.3.6 Es importante que cuando la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos brinden sus servicios, consideren las salvaguardas apropiadas y tengan en cuenta que nuestra actividad profesional es de interés público, conforme se establece en el postulado II de este Código de Ética Profesional, por tanto, un evento negativo que involucre a un profesional agremiado del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica en prácticas o actividades no apropiadas conduce a un riesgo reputacional y legal. En cuanto al riesgo reputacional, se refiere a la probable exposición publicitaria negativa que pueda derivarse para él y la profesión como un todo; y en lo que concierne al riesgo legal, consiste en verse sujeto como profesional, a posibles sanciones que se impongan, haciendo que sean causas que motiven la desconfianza de clientes y la sociedad en las actividades de un profesional agremiado a nuestra organización.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 30 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Aceptación del trabajo solo cuando se tiene competencia profesional

V.8.3.7 Una persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos deberán brindar aquellos servicios en los que tengan la experiencia y se muestre la idoneidad, habilidad y competencia apropiada para desempeñarlos. Antes de aceptar el trabajo específico de un cliente, la persona CPA o la firma deberán considerar si la aceptación crea algún riesgo al cumplimiento de los pilares como principios fundamentales; por ejemplo, si se crea un riesgo de interés personal a la experiencia, idoneidad, competencia y diligencia profesional, o si el equipo de trabajo no posee o no puede obtener las competencias necesarias para llevar a cabo el trabajo de manera apropiada.

V.8.3.8 Esto no limita la capacidad de la persona CPA de asociarse, contratar o subcontratar u otra forma de asociación lícita, a otro profesional calificado, sea otro agremiado activo al Colegio o de otra especialidad para brindar el servicio, de acuerdo con los términos previstos por la adopción del Manual de Pronunciamientos Internacionales publicado por la Federación Internacional de Contadores, entre ellas las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, y dejando constancia en la documentación del encargo.

Cambios en un nombramiento profesional

V.8.3.9 La persona CPA o la firma de contadores públicos a quienes se pide reemplazar a otro, o quien está considerando hacer la propuesta de servicios para un trabajo cuyo encargo actualmente es realizado por otra persona CPA, deberán determinar si hay alguna razón profesional o de otro tipo, para no aceptar el trabajo, como circunstancias que amenacen el cumplimiento de los pilares como principios fundamentales. Por ejemplo, puede haber un riesgo a la competencia y diligencia profesional si la persona CPA o a la firma aceptan el trabajo antes de conocer todos los hechos pertinentes. Así mismo, deberán revisar la normativa de regulación aplicable al cliente, para asegurarse de que su selección, nombramiento y su competencia cumplen con la normativa requerida.

Comunicaciones con la persona CPA actual o predecesor

V.8.3.10 Una persona CPA necesitará obtener el permiso del cliente por escrito, para iniciar la discusión con la otra persona CPA actual o predecesora. Cuando la persona CPA actual proporcione información, deberá hacerlo de manera honrada y sin ambigüedades. Si

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 31 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

la persona CPA propuesta no puede comunicarse con la persona CPA actual o predecesora, entonces deberá tratar de obtener información sobre cualesquiera posibles riesgos por otros medios, por ejemplo, averiguaciones con terceros o investigaciones de antecedentes de la administración, autoridades o los encargados del gobierno corporativo del cliente.

V.8.3.11 Un cliente puede pedirle a una persona CPA o a una firma que emprendan un trabajo que sea complementario o adicional al trabajo de la persona CPA actual. Estas circunstancias pueden dar origen a riesgos potenciales para la competencia profesional y el cuidado debido, resultando, por ejemplo, en falta de información o información incompleta. Las salvaguardas contra estos riesgos incluyen obtener la información relevante necesaria y documentarla para la apropiada conducción del trabajo.

Cambios en el nombramiento en encargos de auditoría o de revisión

V.8.3.12 En el caso de una auditoría o de una revisión de información financiera histórica, la persona CPA o la firma de contadores públicos le solicitarán a la persona CPA actual o predecesora que les proporcione información que conozca relativa a cualquier hecho u otra información que, en opinión de la persona CPA actual o predecesora, la persona CPA propuesta necesite conocer antes de decidir si acepta el encargo, excepto en las circunstancias que impliquen incumplimientos identificados o indicios de la existencia de incumplimientos de disposiciones legales:

- a) si el cliente consiente que la persona CPA actual o predecesora revele cualquiera de esos factores u otra información, la persona CPA actual o predecesora proporcionará la información de manera honesta y no ambigua; y
- b) si el cliente no concede o rechaza conceder su permiso para que la persona CPA actual o predecesora discuta los asuntos del cliente con la persona CPA propuesta, la persona CPA actual o predecesora revelará este hecho a la persona CPA propuesta, quien considerará minuciosamente tal ausencia o rechazo para determinar si acepta el nombramiento.

Utilización del trabajo de un experto

V.8.3.13 Cuando la persona CPA tenga intención de utilizar el trabajo de un experto, determinará si dicho uso está fundamentado.

V.8.3.14 Los factores por considerar por parte de la persona CPA cuando tenga intención de utilizar el trabajo de un experto incluyen la reputación y la especialización del experto,

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 32 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

los recursos de los que dispone, y las normas profesionales y de ética aplicables al experto. Esa información se podría obtener de una anterior relación con el experto o consultando a otros. Lo anterior conlleva la responsabilidad de la persona CPA de supervisar el trabajo de dicho profesional en el encargo por realizar.

c) Conflictos de interés

V.8.4 Una persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos deberán tomar medidas razonables para identificar, evaluar y hacerles frente a las amenazas que podrían plantear un conflicto de interés. Los riesgos pueden dar origen a riesgos en el cumplimiento de los postulados como principios fundamentales, principalmente al de transparencia, independencia, credibilidad y actualización, y estar en incertidumbre con la situación que se le presenta, por lo que la persona CPA podría considerar consultar, si fuera necesario, a:

- Fiscalía del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.
- Altos ejecutivos de la firma o despacho o de la entidad para la que trabaja.
- Personas responsables del gobierno de la entidad.
- Asesor jurídico.
- Organismo regulador.

Sin embargo, tal consulta no exime a la persona CPA y a la firma/despacho de contadores públicos de la responsabilidad de hacer uso de su juicio profesional para resolver el conflicto o, de ser necesario, dejar de estar relacionado con la cuestión que genera el conflicto, salvo que lo prohíban las disposiciones legales y reglamentarias.

V.8.4.1 La persona CPA no permitirá que un conflicto de intereses comprometa el juicio profesional o comercial.

V.8.4.2 La persona CPA presta servicios de auditoría, revisión de información financiera histórica u otros servicios de aseguramiento, y también se requiere que cumpla con el pilar de la independencia y pueda generar la atención de posibles conflictos de interés. Además, la persona CPA puede desenvolverse dentro de las entidades en diferentes labores, entre ellas como auditora interna, gerente financiero, contralora, analista, gestora tributaria.

V.8.4.3 Algunos ejemplos que podrían ocasionar un conflicto de interés son:

- Proporcionarle un servicio de consultoría o asesoría en transacciones a un cliente que intenta adquirir a otro cliente al que se le brindan servicios de auditoría, cuando

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 33 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

la persona CPA ha obtenido, en el transcurso de la auditoría, información confidencial que podría ser relevante para la transacción.

- Proporcionar asesoramiento de forma simultánea a dos clientes que compiten para adquirir la misma sociedad, cuando el asesoramiento podría ser relevante para las posiciones competitivas de las partes.
- Proporcionar servicios al vendedor y al comprador en relación con la misma transacción.
- Preparar valoraciones de unos activos para dos partes que están enfrentadas en relación con dichos activos.
- Representar a dos clientes cuando están enfrentados en una discusión legal, como puede ser un procedimiento de divorcio o la disolución de una sociedad.
- En relación con un acuerdo de licencia, realizar un informe de aseguramiento para el propietario de una licencia con respecto a las regalías por cobrar, cuando al mismo tiempo se está asesorando al licenciatario sobre los importes por pagar.
- Asesorar a un cliente para que invierta en un negocio en el cual, por ejemplo, el cónyuge o pareja sentimental de la persona CPA tiene un interés financiero u otros, comprendidos en el artículo 9 de la Ley 1038.
- Proporcionar asesoramiento estratégico a un cliente acerca de su posición competitiva, cuando se tiene un negocio común o un interés similar con uno de los principales competidores del cliente.
- Asesorar a un cliente sobre la adquisición de un negocio que la persona CPA o la firma de contadores públicos también están interesados en comprar.
- Asesorar a un cliente sobre la adquisición de un producto o servicio, cuando se tiene un acuerdo de regalías o de comisión con uno de los potenciales vendedores de dicho producto o servicio.
- Tener una relación directa y estrecha entre el servicio profesional y la cuestión con respecto a la cual están enfrentados los intereses de las partes, pues habrá mayor probabilidad de que el nivel de la amenaza exceda lo aceptable.
- Evaluar las medidas para disminuir la revelación no autorizada de información confidencial cuando se presentan servicios profesionales relacionados con una relación concreta entre dos o más clientes cuyos intereses en relación con esa situación están en conflicto.
- Discutir las circunstancias que originan las presiones y consultar con otros acerca de esas circunstancias podría facilitarle a la persona CPA estar atenta a la posible amenaza. Esa discusión o consulta, que requiere estar atento al principio de confidencialidad, podría incluir discutir la cuestión con la persona que está ejerciendo la presión, con el objetivo de ponerle fin; o incluso con los diferentes niveles de la organización interno o externo. Otra forma que podría disminuir es la

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 34 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

reestructuración o que se segreguen determinadas responsabilidades u obligaciones si se mantienen esas presiones.

- Entre los que podrían generar un posible incumplimiento en confidencialidad, está obtener el consentimiento para prestar a un cliente un servicio relacionado con una transacción en conexión con una adquisición hostil de otro cliente de la persona CPA o de la firma/despacho de contadores públicos; o realizar una investigación forense para un cliente en relación con indicios de un posible fraude, cuando la persona CPA o la firma/despacho disponen de información confidencial obtenida al prestar un servicio profesional a otro cliente que podría estar involucrado en el fraude.
- Como posibles salvaguardas para el mantenimiento de la confidencialidad está disponer de equipos diferentes, a los que se les proporcionan políticas y procedimientos claros; también es importante tener acuerdos de confidencialidad firmados por el personal y la persona CPA del encargo correspondiente.

V.8.4.4 Cuando actúe y se realice un trabajo, para disminuir un riesgo en cuanto a conflictos de interés, la persona CPA debe considerar adicionalmente, entre otros, los procedimientos y las salvaguardas establecidas en:

- NIA 240 Responsabilidades del auditor en la auditoría de los estados financieros con respecto al fraude.
- NIA 250 (Revisada). Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de los estados financieros.
- NIA 260 (Revisada). Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad.

V.8.4.5 Por esta razón, es importante establecer en la salvaguarda en la propuesta de servicios o carta de compromiso de auditoría, que estos servicios serán realizados conforme con las Normas Internacionales de Auditoría, indicando:

- Que el auditor comunicará solo aquellos asuntos de interés de las autoridades que lleguen a su atención, como resultado del desempeño de su labor; y que no se requiere que el auditor diseñe procedimientos para el propósito específico de identificar asuntos de interés de las autoridades.
- La forma en que se hará cualquier comunicación sobre asuntos de auditoría de interés de las autoridades.
- Las personas relevantes a quienes se les harán dichas comunicaciones.
- Cualquier asunto de auditoría específico de interés de las autoridades que se hubiera convenido comunicar.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 35 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.4.6 En los casos en que la persona CPA, o el responsable de la revisión de calidad, detecte un incumplimiento de cualquier disposición de este Código, evaluará la significatividad del incumplimiento y su impacto en la capacidad de la persona CPA para cumplir con los principios fundamentales; además, la persona CPA llevará a cabo todas las actuaciones disponibles, tan pronto como sea posible, para tratar de solventar las consecuencias del incumplimiento, y determinará si debe informar del incumplimiento a las partes interesadas, todo lo cual quedaría documentado en sus papeles de trabajo.

V.8.4.7 Cuando el conflicto de interés represente un riesgo a uno o más de los pilares como principios fundamentales, incluidos la objetividad, confidencialidad o credibilidad profesional, que no puedan eliminarse mediante la aplicación de salvaguardas, y la acción señalada en el apartado V.8.4.6, la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos deberán concluir que no es apropiado aceptar un encargo específico o que se requiere renunciar a uno o más encargos que estén en conflicto.

V.8.4.8 Como parte de las buenas prácticas, al enfrentar una situación que genere conflicto, la persona CPA debe documentar el fondo de la situación que se ha presentado, los detalles de cualquier discusión, las decisiones tomadas y el fundamento de dichas decisiones, conforme se ha indicado en otros apartados.

V.8.4.9 Cuando un conflicto de interés, en la relación de subordinación, represente un riesgo a uno o más de los pilares como principios fundamentales, que no puedan eliminarse mediante la aplicación de salvaguardas, la persona CPA debe buscar el consejo o apoyo externo para determinar la acción o tomar la decisión de renunciar.

d) Segundas opiniones

V.8.5 El proporcionar una segunda opinión a una entidad que no es cliente en la actualidad podría originar un riesgo de interés personal u otras en relación con el cumplimiento de los pilares como principios fundamentales, por lo que la persona CPA debe identificar, evaluar y hacerles frente a las amenazas con propiedad.

V.8.5.1 La persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos podrían recibir la solicitud para que proporcione una segunda opinión sobre la aplicación de un marco de información financiera de uso general como las normas internacionales de información financiera (versión completa o la NIIF para PYME), normas internacionales de contabilidad del sector público, auditoría, información a terceros y reguladores o de otro tipo, a

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 36 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

circunstancias específicas o a transacciones por o en nombre de una compañía o una entidad que no es un cliente actual, lo cual podría dar origen a riesgos del cumplimiento de los pilares como principios fundamentales. Por ejemplo, puede haber un riesgo a la competencia y diligencia profesional cuando la segunda opinión no se basa en el mismo conjunto de hechos que estuvieron disponibles para la persona CPA actual (predecesora) o se basa en evidencia inadecuada. La importancia del riesgo dependerá de las circunstancias de la petición y de todos los otros hechos disponibles y supuestos relevantes para la expresión de un juicio profesional.

V.8.5.2 Cuando se les pida rendir una opinión así, la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos deberá evaluar la importancia de los riesgos y, si no son claramente insignificantes, deberá considerarse y aplicarse salvaguardas, según sea necesario, para eliminarlos. Estas salvaguardas pueden incluir buscar el permiso del cliente para establecer contacto con la persona CPA actual, describiendo las limitaciones que rodeen cualquier opinión en las comunicaciones con el cliente y dando a la persona CPA actual una copia de la opinión.

V.8.5.3 Si el cliente que busca la opinión no permite comunicación con la persona CPA actual, la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos deberán considerar si todas las circunstancias son apropiadas para rendir la opinión que se busca. En cualquier circunstancia, la persona CPA deberá advertir en su opinión que esta fue basada y limitada por la información provista del cliente o quien le ha facilitado esa información, siendo también conveniente así informarlo. En caso de haber identificado, evaluado y delimitado las amenazas para realizar el encargo, es apropiado que el informe sea por escrito.

V.8.5.4 Es conveniente que cuando la persona CPA dé una opinión, esté consciente de su responsabilidad legal, tal como lo establece el Código Penal, sección IV, Estafas y Otras Defraudaciones:

“Artículo 216º- Quien induciendo a error a otra persona o manteniéndola en él, por medio de la simulación de hechos falsos o por medio de la deformación o el ocultamiento de hechos verdaderos, utilizándolos para obtener un beneficio patrimonial antijurídico para sí o para un tercero, lesione el patrimonio ajeno, será sancionado en la siguiente forma:

- 1) Con prisión de dos meses a tres años, si el monto de lo defraudado no excediere de diez veces el salario base (*).
- 2) Con prisión de seis meses a diez años, si el monto de lo defraudado excediere de diez veces el salario base... Las penas precedentes se elevarán

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 37 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

en un tercio cuando los hechos señalados los realice quien sea apoderado o administrador de una empresa que obtenga, total o parcialmente, sus recursos del ahorro del público, o por quien, personalmente o por medio de una entidad inscrita o no inscrita, de cualquier naturaleza, haya obtenido sus recursos, total o parcialmente del ahorro del público.”

(Así reformado por la Ley No. 7337 del 5 de mayo de 1993).

(*) El término “salario base” se encuentra definido en el artículo 2 de la Ley No. 7337 de cita.’ El resaltado no es del original.

V.8.5.5 De esta disposición legal se deriva la importancia de claramente establecer el alcance y las premisas sobre las cuales se responde la consulta, así como cualquier limitación, en salvaguarda de su responsabilidad profesional y el uso que el cliente le pueda dar a su respuesta.

e) Honorarios y otros tipos de remuneración

V.8.6 En todo encargo, la persona CPA debe determinar el precio del servicio profesional que le ha sido requerido por el cliente o contratante, teniendo en cuenta las disposiciones vigentes en cuanto a honorarios, y esa determinación del precio del servicio, la persona CPA, cuando menos ha dejado documentado en sus papeles de trabajo que consideró:

- a)** La evaluación de la habilidad, competencias y conocimientos requeridos de cada uno de los miembros del equipo participante para realizar los servicios profesionales del encargo de aseguramiento y con una matriz donde se evidencie los atributos de cada uno de los puntos evaluados.
- b)** La evaluación de cada integrante, si en su expediente documenta el nivel de entrenamiento, experiencia y tiempo del personal, para asociarlo para ejecutar el respectivo encargo.
- c)** El diseño con la propuesta de planificación del tiempo asignado para cada proceso a desarrollar en el encargo de la participación del personal calificado para el encargo de aseguramiento de auditoría, revisión de información financiera histórica, otros encargos de aseguramiento, servicios relacionados por el trabajo que ha sido ofertado o requerido, debe incluir la participación del personal especialista, si en el respectivo encargo así lo requiere, en respuesta con los procedimientos y políticas que se tenga establecido en el sistema de gestión de calidad, que permita dar seguimiento al proyecto una vez aceptada la propuesta con vista al cumplimiento de los estándares, guías y procedimientos de realizar el servicio profesional de conformidad con las normas técnicas y profesionales que le son aplicables.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 38 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- d) Con lo anterior, la persona CPA completa su matriz con los costos internos para determinar el total de honorarios con base a la propuesta de planificación y compara con las disposiciones vigentes en cuanto a las tarifas mínimas.

V.8.6.1 El nivel de los honorarios propuestos origina una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento del pilar de transparencia, así como de competencia y diligencia profesional, si esos honorarios propuestos son tan bajos que podría resultar difícil llevar a cabo el encargo de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables, por lo que se entendería que la persona CPA ha incumplido con lo indicado en la normas vigentes para llevar un apropiado encargo en el contexto del interés público y no para fines propios mercantiles, ya que expone la calidad y confianza del contenido de su informe.

V.8.6.2 Cuando los honorarios totales procedentes de un cliente de auditoría generados por la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos que emite la opinión de auditoría representan una parte importante de los honorarios totales de la estructura del profesional o de esa firma, la dependencia con respecto a dicho cliente y la preocupación sobre la posibilidad de perder el cliente originan una amenaza de interés propio o de intimidación, siendo que también la persona CPA genera otros honorarios a ese cliente por encargos distintos al de auditoría de estados financieros. También se origina una amenaza de interés propio o de intimidación cuando los honorarios generados por la firma/despacho procedente de un cliente de auditoría representan una parte importante de los ingresos por honorarios de un determinado socio; una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio o de intimidación es incrementar la base de clientes para reducir la dependencia del cliente de auditoría.

V.8.6.3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- La estructura operativa del profesional o firma/despacho.
- Si la persona CPA o la firma/despacho tienen ya tiempo en el medio, es decir, ya tienen años ofreciendo sus servicios, o si es nueva.
- La significatividad cualitativa o cuantitativa del cliente.
- La relación entre los honorarios por servicios distintos de aseguramiento y los honorarios profesionales facturados por auditoría.
- Periodo de tiempo durante el cual ha existido una alta proporción de facturación de los honorarios profesionales por servicios distintos de aseguramiento a los honorarios facturados por auditoría.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 39 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.6.4 Cuando el cliente de auditoría es una entidad con obligación pública de rendir cuentas (usualmente conocidas como entidades de interés público), las partes interesadas han aumentado las expectativas con respecto a la independencia de la empresa. Dado que la transparencia puede servir para informar mejor las opiniones y decisiones de los encargados de la gobernanza y de una amplia gama de partes interesadas, en este apartado se prevé la divulgación de información relacionada con los honorarios recibidos por la auditoría tanto a los encargados de la gobernanza.

V.8.6.4.1 Cuando ese cliente de auditoría es una entidad con obligación pública de rendir cuentas y, durante cinco años consecutivos, los honorarios procedentes del cliente y de sus entidades vinculadas representen de forma significativa más del 15 % de los honorarios totales percibidos por la persona CPA o firma/despacho de contadores públicos que expresa la opinión sobre los estados financieros del cliente, la persona CPA, la firma/despacho de contadores públicos deberá:

- a) Revelar a los responsables del gobierno del cliente de auditoría el hecho de que el total de dichos honorarios representan el porcentaje referido o el que tenga consignado el ente supervisor de los honorarios totales percibidos por la persona CPA (incluye la firma/despacho de contadores públicos).

El objetivo de esa revelación es proporcionar los antecedentes y el contexto de los honorarios por la auditoría de los estados financieros sobre los que expresa una opinión para permitir que los encargados de la gobernanza consideren la independencia de la persona CPA.

- b) Discutir si la aplicación de alguna de las siguientes actuaciones podría ser una salvaguarda para tratar la amenaza originada por los honorarios totales recibidos por la firma/despacho, por parte del cliente:
 - i. Antes de la emisión de la opinión de auditoría sobre los estados financieros del tercer año, la persona CPA que no pertenezca a la firma/despacho de contadores públicos que expresa la opinión sobre los estados financieros, realizará una revisión de control/gestión de calidad de ese encargo, o por medio del Colegio de Contadores Públicos se realizará una revisión de dicho encargo que sea equivalente a una revisión de control de calidad del encargo; o
 - ii. Después de que la opinión de auditoría sobre los estados financieros del tercer año ha sido emitida y antes de que se emita la opinión sobre los estados

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 40 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

financieros del siguiente año, la persona CPA que no pertenezca a la firma/despacho que expresa la opinión sobre los estados financieros, o por medio del Colegio de Contadores Públicos, realizará una revisión de la auditoría de ese periodo que sea equivalente a una revisión de control/gestión de calidad del encargo (“una revisión posterior a la emisión”), o también se podría solicitar una revisión integral del encargo realizado, para reducir la amenaza.

- c) Sujeto a las salvaguardas indicadas anteriormente, si las circunstancias descritas continúan para los siguientes dos años consecutivos, la persona CPA dejará de ser el auditor después de que se emita la opinión de auditoría al final del segundo año consecutivo.

En el caso de que se tengan disposiciones regulatorias por parte de un ente regulador para esa entidad con obligación pública de rendir cuentas, la persona CPA atenderá esas disposiciones en relación con la sección de los honorarios profesionales.

V.8.6.5 La persona CPA podría proponer los honorarios que considere apropiados, de conformidad con el encargo solicitado por el cliente. Proponer unos honorarios inferiores a los de otra persona CPA no es, en sí, una falta ética, siempre y cuando estos cumplan con las disposiciones que estén vigentes y respondan con el tiempo razonable para realizar el encargo, cumpliendo con las normas técnicas y las de mantener lo requerido en su sistema de gestión de calidad.

V.8.6.6 La persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos deben estar alertas para evitar que los honorarios totales procedentes de un cliente en encargos de aseguramiento, principalmente de auditoría, represente una parte significativa de los honorarios totales. La dependencia con respecto a dicho cliente y la preocupación sobre la posibilidad de perderlo originan una amenaza de interés propio o de intimidación fundamentalmente en los pilares de transparencia e independencia.

Cuando durante cada uno de los cinco años consecutivos los honorarios brutos totales de un cliente de auditoría, que no son una entidad con obligación pública de rendir cuentas representen, o puedan representar, más del 30% del total de honorarios recibidos por la persona CPA o la firma, la persona CPA determinará si cualquiera de las siguientes acciones podría ser una salvaguardia para reducir las amenazas creadas a un nivel aceptable:

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 41 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- i. Antes de emitir la opinión de auditoría sobre los estados financieros del quinto año, solicite que una persona CPA, que no sea miembro de la empresa que exprese la opinión sobre los estados financieros, revise el trabajo de auditoría del quinto año, inclusive podría solicitarlo al Colegio para su evaluación; o
- ii. Después de que se haya emitido la opinión de auditoría sobre los estados financieros del quinto año, y antes de que se emita la opinión de auditoría sobre los estados financieros del sexto año, tenga un contador profesional, que no sea miembro del equipo de trabajo de la persona CPA o de la firma/despacho de contadores públicos que exprese la opinión sobre los estados financieros, o sea el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica revise el trabajo de auditoría del quinto año.

V.8.6.7 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:

- Si el cliente conoce las condiciones del encargo y, en especial, la base sobre la que se calculan los honorarios y los servicios cubiertos por los honorarios propuestos.
- Conocer el arancel de Tarifas de Honorarios Profesionales mínimos para el encargo que estará cotizando.

Excepción de cobro de honorarios profesionales

La persona CPA, en las situaciones que realice un encargo para personas físicas que tramitan beneficios de bien social por extrema pobreza ante entidades estatales y a solicitud expresa de esas personas físicas, queda a su consideración si realiza el cobro o no del servicio prestado, el cual debe estar debidamente justificado y evidenciado en sus papeles de trabajo y el libro de Servicios Profesionales, esto puede ser extensivo a entidades que realicen actividades sin fines de lucro para personas de escasos recursos, que estén debidamente demostrado, dicho fines. Queda, entendido que la documentación que demuestre esa situación debe estar a disposición de la Fiscalía del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica y que no viole información confidencial protegida por alguna ley.

V.8.6.8 Cuando la persona CPA no ha recibido el pago de los honorarios, podría generarse una amenaza de interés propio si una parte significativa de esos honorarios no es cancelada por el cliente antes de que se emita el informe de auditoría del ejercicio siguiente. Por lo general, se espera que en los términos de la oferta de servicios esté definida la forma de cancelación de los honorarios, existiendo que se hagan adelantos de pago de dichos honorarios antes de la emisión de dicho informe de auditoría.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 42 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.6.9 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacerle frente a esa amenaza de interés propio incluyen:

- Obtención de adelantos o pagos parciales de los honorarios, incluso que se acuerde que antes de entregar el informe definitivo, deben estar cancelados los honorarios. Se debe dejar evidenciada en la oferta de servicios la forma de cancelación de los honorarios para futuros servicios profesionales.
- Que un revisor competente que no haya participado en el encargo de auditoría revise el trabajo realizado.

V.8.6.10 Cuando una parte significativa de los honorarios sigue adeudada por un cliente de auditoría durante un tiempo prolongado, la persona CPA o la firma/despacho determinará:

- a) Si los honorarios no cancelados se podrían equiparar a un préstamo al cliente, bajo términos usuales; y
- b) Si es adecuado que sea nombrado de nuevo o continúe el encargo de auditoría. Además, de realizar las gestiones de recuperación de los honorarios adeudados por el cliente, por las vías ordinarias.

La persona CPA no debe retener ningún documento original o libros oficiales de contabilización propiedad del cliente para utilizarlo como presión para que cancele los honorarios por servicios profesionales adeudados.

V.8.6.11 al V.8.6.15 *se han dejado intencionalmente disponibles.*

Honorarios contingentes

V.8.6.16 Los honorarios contingentes son calculados sobre una base predeterminada relacionada con la obtención del resultado de una transacción o con el resultado de los servicios prestados por la persona CPA. Los honorarios determinados por un tribunal u otra autoridad competente no son considerados como honorarios contingentes.

V.8.6.17 No es posible establecer salvaguardas por honorarios contingentes, por lo cual los honorarios deberán ser ciertos y específicos al pactarse el servicio. Debe entenderse que cuando las premisas bajo las cuales se ofertó el trabajo no respondieron a la realidad en la que deba brindarse el servicio, por ser de mayor envergadura, complejidad o porque existieran nuevos requerimientos de regulación u otros eventos que no era posible que la

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 43 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

persona CPA anticipara, esta tiene la posibilidad de negociar con el cliente una adecuación de sus honorarios en correspondencia a la calidad y alcance del servicio requerido, manteniendo así el sano equilibrio contractual de las partes.

V.8.6.18 Lo anterior, siempre que haya cumplido con la salvaguarda establecida en el capítulo de Honorarios profesionales de este Código de Ética Profesional. En salvaguarda de esto, es importante que las premisas bajo las cuales se realiza la propuesta sean claramente identificadas en la propuesta o carta de compromiso, o documento equivalente, para un sano entendimiento de las partes.

Honorarios por referencia o comisiones

V.8.6.19 Se origina una amenaza de interés personal en relación con el cumplimiento de los pilares de transparencia, credibilidad, competencia y diligencia profesional, si la persona CPA paga o cobra honorarios por referencia o recibe una comisión en relación con un cliente, esto se considera un incumplimiento ético. Estos honorarios por referencia o comisiones incluyen:

- Unos honorarios profesionales cancelados a otra persona CPA con el fin de obtener el trabajo de un nuevo cliente cuando éste sigue siendo cliente de la persona CPA actual, pero requiere servicios especializados que no ofrece dicha persona CPA.
- Los honorarios recibidos por enviar a un cliente permanente a otra persona CPA u otro experto cuando la persona CPA existente no presta el servicio profesional específico requerido por el cliente.
- Una comisión, que recibe la persona CPA, de un tercero en relación con la venta de bienes o servicios a un cliente, durante un encargo de auditoría de estados financieros o certificaciones, o por un trámite financiero o fiscal. No se considera que hay salvaguardas que disminuyan el riesgo en contra del pilar de independencia, transparencia y credibilidad.

Adquisición o venta de una firma

V.8.6.20 La persona CPA puede adquirir la totalidad o parte de otra firma, estipulando que los pagos serán efectuados a las personas CPA que anteriormente eran propietarias de la firma, o a sus herederos o herencias. Estas transacciones no se consideran honorarios o comisiones por referencia, para los efectos de este apartado.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 44 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

f) Incentivos, regalos y hospitalidad

V.8.7 El incentivo es definido como estímulo, objeto, situación o actuación que se utiliza como medio para influir en el comportamiento de otra persona, sin la intención de incidir de manera inadecuada en dicho comportamiento. Se considera que el incentivo influye de manera inadecuada en el comportamiento de una persona si provoca que la persona actúe de manera poco ética. Los incentivos van desde actos menores, consistentes en invitaciones entre profesionales de la contaduría pública dentro de las empresas, o entre la persona CPA en el ejercicio liberal y clientes actuales o potenciales, a actos que tienen como resultado un incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias. Entre la lista de estos incentivos, sin pretender que sea exhaustiva, teniendo en cuenta que el incentivo puede adoptar diferentes formas, se pueden mencionar:

- Regalos.
- Invitaciones.
- Entretenimiento.
- Donaciones de diferente naturaleza.
- Oportunidades de empleo u otras oportunidades de negocio.
- Trámites simplificados en proceso de interés.
- Trato preferente, derechos o privilegios.

La persona CPA debe optar por una política de desalentar la práctica de los incentivos, regalos y hospitalidad. Se considera que, la persona CPA que acceda incumple con los pilares de transparencia, independencia y objetividad.

V.8.7.1 La persona CPA debe estar atenta a los postulados II y III de este Código de Ética Profesional, principalmente, porque la profesión tiene como objetivo servir al interés público con el establecimiento de normas éticas de alta calidad, y la persona CPA debe considerar que sus intervenciones conllevan usualmente necesidades colectivas con una actuación profesional de rectitud y buena fe en el ejercicio de las potestades que le confiere la ley, por lo que debe asegurarse de que las decisiones que adopte en cumplimiento de sus atribuciones se ajustan a la imparcialidad y a los objetivos definidos en el encargo; así como tener en cuenta el apego a los principios de legalidad, eficacia, economía y eficiencia, rindiendo cuentas satisfactoriamente al marco técnico.

V.8.7.2 La persona CPA o la firma de contadores públicos autorizados no ofrecerán ni les recomendarán a otros que ofrezcan incentivo alguno que se realice —o que un tercero con

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 45 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

juicio y bien informado probablemente concluiría que se realiza— con la intención de influir de manera inadecuada en el comportamiento del receptor o en el de otra persona. La persona CPA tampoco aceptará ni les recomendará a otros aceptar incentivo alguno sobre el que concluya que se realiza —o que un tercero con juicio y bien informado probablemente concluiría que se realiza— con la intención de influir de manera inadecuada en el comportamiento del receptor o en el de otra persona.

V.8.7.3 Un incumplimiento a los pilares como principios fundamentales de transparencia y credibilidad se origina cuando la persona CPA o la firma de contadores públicos autorizados ofrecen, aceptan o recomiendan a otros ofrecer o aceptar un incentivo cuya intención es influir de manera inadecuada en el comportamiento del receptor o en el de otra persona.

V.8.7.4 Si la persona CPA o la firma de contadores públicos tienen conocimiento del ofrecimiento de un incentivo recibido o realizado por un miembro de su familia inmediata o familiar próximo, y concluyen que existe la intención de influir de manera inadecuada en el comportamiento del profesional en contaduría o en el de un cliente actual o potencial del profesional —o si consideran que un tercero con juicio y bien informado probablemente concluiría que existe dicha intención— la persona CPA o la firma de contadores públicos le solicitarán inmediatamente al miembro de la familia inmediata o familiar próximo que no ofrezca o no acepte el incentivo, lo cual debe dejar demostrado en sus papeles de trabajo.

V.8.7.5 La persona CPA, de conformidad con las circunstancias de la contratación o en el desarrollo del encargo, podría ofrecer o aceptar como parte de las actividades de reunión de negocios, desayunar, almorzar o cenar, siendo que en estas circunstancias no se consideren a un incumplimiento ético ni de un incentivo por este contexto.

V.8.7.6 Determinar si existe una intención real o percibida de influir de manera inadecuada en el comportamiento no es sencillo, por lo que es conveniente el de no ofrecer ni aceptar incentivos, rehusando esta práctica. Dependiendo de las circunstancias que den origen a que el riesgo se materialice, debe considerarse el capítulo III sobre las normas generales en independencia.

g) Publicidad de los encargos

V.8.8 La persona CPA deberá cimentar su reputación en la honradez, laboriosidad, integridad, valores morales, probidad y capacidad profesional, observando las normas de ética más elevadas en sus actos y evitando toda publicidad que la promueva, aliente o

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 46 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

busque; así como la obtención de clientes por medio de publicaciones u otras formas que sean falsas, engañosas, en que se use coerción, se rebasen límites o haya conductas de acoso.

V.8.8.1 Una persona CPA o una firma de contadores públicos que realicen actividades de publicidad para mercadeo de los diferentes servicios de encargo deben estar comprometidas a no dañar ni exponer la reputación de la profesión en contaduría pública y velar por apegarse a los principios de transparencia, honestidad y realidad, siendo que esa promoción de servicios se haga en medios de respeto y creíbles.

V.8.8.2 Se podrán usar las redes sociales siempre y cuando sea con decoro, sin exponerse a riesgo reputacional. Es decir, la publicidad que realicen de los servicios profesionales debe contener afirmaciones ciertas, concretas y basada en las capacidades que puede suministrar a los clientes.

V.8.8.3 Cuando la persona CPA o el despacho de contadores públicos obtuvieran un premio o distinción por reconocimiento de su desempeño profesional en la contaduría pública o académicos a nivel nacional o internacional, podrá realizar la divulgación con base en principios de moderación y decoro, sin ostentarse el calificativo de la mejor capacidad sobre otros contadores públicos autorizados o despachos en contaduría pública.

h) Custodia de activos de clientes

V.8.9 La custodia de los activos del cliente usualmente conlleva un contrato, convenio u otra forma legal, en donde la persona CPA recibe recursos de un cliente, una vez hecha la evaluación de quién es el cliente, en el entendido de que esos recursos son recibidos, custodiados, girados o traspasados de conformidad con las indicaciones del propietario de los fondos o instrumentos suministrados.

V.8.9.1 Esa custodia de activos de clientes le crea un riesgo a la persona CPA, con respecto al cumplimiento de los pilares como principios fundamentales, entre ellos transparencia, independencia y credibilidad, producto del riesgo de interés personal en los componentes de objetividad e integridad que se originen por tener la custodia de activos del cliente. Incluso, la persona CPA está obligada a confirmar con el cliente de dónde provienen esos activos que estará administrando, dejando documentado de forma detallada en sus papeles de trabajo y atendiendo en lo que corresponda las exigencias de la Ley sobre Estupefacientes, Sustancias Psicotrópicas, Drogas de Uso no Autorizado, Actividades Conexas, Legitimación de Capitales y Financiamiento al Terrorismo.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 47 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.9.2 Por ende, no se hará cargo de la custodia de sumas de dinero ni de otros activos del cliente, salvo que las disposiciones legales o de su puesto así lo autoricen a ello y, en ese caso, lo hará de conformidad con cualquier deber legal adicional que sea impuesto en el ejercicio que custodie dichos activos. En consecuencia, la persona CPA en ejercicio o la firma de contadores públicos a los que se les ha confiado dinero (u otros activos) pertenecientes a otros deben:

- a) Mantener dichos activos separados de sus activos personales o de los de la firma.
- b) Administrar los activos en custodia solo para la finalidad prevista, debidamente identificados y separados de su patrimonio.
- c) Estar preparados en cualquier momento para rendir cuentas a cualquier persona con derecho a ello, de dichos activos y de cualquier ingreso, dividendo o ganancia generados.
- d) Cumplir todas las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a la tenencia y contabilización de dichos activos.

V.8.9.3 Como parte de los procedimientos de aceptación de clientes y de encargos que puedan implicar la tenencia de activos de un cliente, la persona CPA en ejercicio realizará las indagaciones necesarias en relación con el origen de dichos activos y considerará las obligaciones normativas, como se indicó en anteriores apartados. Por ejemplo, si los activos han sido obtenidos mediante actividades ilegales, como puede ser el blanqueo de capitales, se origina una amenaza en relación con el cumplimiento de los pilares como principios fundamentales —en este caso principalmente los de transparencia y credibilidad— y provoca un posible riesgo reputacional y de competencia. En estas situaciones, la persona CPA puede considerar la posibilidad de obtener asesoramiento jurídico.

V.8.9.4 Así mismo, todas sus actuaciones, cuando deba administrar o custodiar bienes de terceros en virtud de su puesto, deberán estar dirigidas a demostrar que lo realiza bajo el principio de un buen padre de familia, a fin de evitar que su conducta pueda ser sancionable en lo ético y en lo penal, conforme al Código Penal, sección V, Administración fraudulenta y apropiaciones indebidas, Administración fraudulenta, cuyo artículo 222 señala:

“Se impondrá la pena establecida en el artículo 216, según el monto de la defraudación, al que, por cualquier razón, teniendo a su cargo el manejo, la administración o el cuidado de bienes ajenos, perjudicare a su titular alterando en sus cuentas los precios o condiciones de los contratos, suponiendo

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 48 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

operaciones o gastos exagerando los que hubiere hecho, ocultando o reteniendo valores o empleándolos abusiva o indebidamente”.

Para la persona CPA que realiza actividades señaladas en los artículos 15 y 15 bis de la Ley 7786 deben inscribirse ante la Superintendencia General de Entidades Financieras y quedan sujetas a las disposiciones señaladas.

i) Servicios de valuación

V.8.10 Se requiere que la persona CPA cumpla con los pilares como principios fundamentales y aplique el presente marco conceptual para identificar, evaluar y hacerles frente a los riesgos o amenazas.

V.8.10.1 La persona CPA puede participar en un servicio de valuación. Los servicios de valuación comprenden elaborar supuestos respecto de desarrollos futuros; la aplicación de ciertas metodologías y técnicas; y la combinación de ambos para calcular un cierto valor, o gama de valores para un activo, un pasivo, o para un negocio como un todo.

V.8.10.2 Prestar servicios de valuación para un cliente de auditoría de estados financieros, los cuales no son, por separado ni el agregado, de importancia relativa para los estados financieros, o que no implica un grado importante de subjetividad, puede crear un riesgo de autorrevisión, que es factible reducir a un nivel aceptable con la aplicación de salvaguardas, las cuales podrían incluir:

- Involucrar a una persona CPA adicional que no haya sido miembro del equipo de otros encargos de aseguramiento (atestiguar), para revisar el trabajo hecho o, de otro modo, recomendar lo necesario.
- Confirmar con el cliente de auditoría su entendimiento del supuesto fundamental de la valuación y la metodología que se va a utilizar y obtener aprobación para su uso.
- Obtener el reconocimiento del cliente de auditoría de su responsabilidad por los resultados del trabajo desempeñado por la persona CPA o la firma de contadores públicos.
- Planear el trabajo de modo que el personal que preste esos servicios no participe en el trabajo de auditoría.

V.8.10.3 Al determinar si las anteriores salvaguardas serían efectivas, deberán considerarse los siguientes asuntos:

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 49 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- a) La extensión del conocimiento, experiencia y capacidad del cliente de auditoría para evaluar los asuntos en cuestión, y el grado de su involucramiento para determinar y aprobar asuntos de juicio importantes.
- b) El grado en que se aplican las metodologías establecidas y los lineamientos profesionales cuando se desempeña un particular servicio de valuación.
- c) Para valuaciones que impliquen metodologías estándar o establecidas, el grado de subjetividad inherente en la partida en cuestión.
- d) La confiabilidad y extensión de los datos fundamentales.
- e) El grado de dependencia en hechos futuros de una naturaleza que podría crear importante volatilidad inherente en los montos implicados.
- f) La extensión y claridad de las revelaciones en los estados financieros.

j) Auditoría interna

V.8.11 Desempeñar las actividades de auditoría interna del cliente de auditoría de estados financieros crea un riesgo de autorrevisión, de interés personal, dado que se requiere que la persona CPA cumpla con los pilares como principios fundamentales en transparencia, independencia y credibilidad. No son compatibles los servicios de auditoría interna con los servicios de aseguramiento en auditoría y revisión de información financiera histórica, según los establecen las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, por ende, no hay salvaguarda posible.

Los servicios de auditoría interna por parte de la persona CPA a su cliente, varían y dependen del tamaño y la estructura de la entidad. Estos servicios usualmente comprenden:

- Seguimiento del control interno – revisar los controles, supervisar su funcionamiento y recomendar mejoras a estos.
- Examinar la información financiera y operativa mediante:
 - La revisión de los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y comunicar la información financiera y operativa.
 - La indagación específica en las partidas individuales, incluyendo la comprobación detallada de las transacciones, los saldos y los procedimientos.
- Revisar la eficiencia y la eficacia de las actividades operativas, incluidas las no financieras, de una entidad.
- Revisar el cumplimiento de:
 - Leyes, regulaciones y otros requerimientos externos.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 50 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- Políticas de gestión, directivas y otros requerimientos internos.

V.8.11.1 En el caso de brindar estos servicios de auditoría interna, la persona CPA se debe asegurar de que:

- a) El cliente asigne a una persona adecuada y competente, preferentemente perteneciente a la alta dirección, con el fin de:
 - (i) Que se responsabilice en todo momento de las actividades de auditoría interna; y
 - (ii) Asuma la responsabilidad con respecto al diseño, implementación, seguimiento o mantenimiento del control interno.
- b) La dirección del cliente o los responsables del gobierno de la entidad revisen, evalúen y aprueben el alcance, riesgo y frecuencia de los servicios de auditoría interna.
- c) La dirección del cliente evalúe la adecuación de los servicios de auditoría interna y los hallazgos resultantes de su realización.
- d) La dirección del cliente evalúe y determine las recomendaciones resultantes de los servicios de auditoría interna que deben ser implementadas y gestione el proceso de implementación.
- e) La dirección del cliente informe a los responsables del gobierno de la entidad de los hallazgos significativos y de las recomendaciones resultantes de los servicios de auditoría interna.

V.8.11.2 La realización de una parte significativa de las actividades de auditoría interna de un cliente aumenta la posibilidad de que la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos que presta servicios de auditoría interna asuman una responsabilidad de la dirección.

V.8.11.3 Los ejemplos de servicios de auditoría interna que implican asumir responsabilidades de esa dirección incluyen:

- Establecer políticas de auditoría interna o la dirección estratégica de las actividades de auditoría interna.
- Dirigir y responsabilizarse de las actuaciones de los empleados de la auditoría interna de la entidad.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 51 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- Decidir las recomendaciones resultantes de las actividades de auditoría interna que habrán de ser implementadas.
- Informar sobre los resultados de las actividades de auditoría interna en nombre de la dirección, a los responsables del gobierno de la entidad.
- Realizar procedimientos que son parte del control interno, como la revisión y aprobación de cambios en las autorizaciones de los empleados para el acceso a los datos.
- Asumir la responsabilidad con respecto al diseño, implementación, seguimiento o mantenimiento del control interno.
- Realizar servicios de auditoría interna externalizados, que comprendan toda o una parte sustancial de la función de auditoría interna, cuando la persona CPA tiene la responsabilidad de determinar el alcance del trabajo de auditoría interna; y podría tener la responsabilidad de una o más de las cuestiones descritas de arriba.

V.8.11.4 La persona CPA no prestará servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría que es una entidad con obligación pública de rendir cuentas, si los servicios están relacionados con:

- a) Una parte significativa de los controles internos sobre la información financiera;
- b) Sistemas de contabilidad financiera que generan información que sea, individualmente o de manera agregada, material para los registros contables del cliente o para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión;
- c) Importes o información por revelar que sean, individualmente o de manera agregada, materiales para los estados financieros sobre los que la firma va a expresar una opinión; o
- d) El ente supervisor tiene prohibido realizar esa actividad.

k) Asignación temporal en calidad de préstamo de personal

V.8.12 Si se da el préstamo de personal por parte de la persona CPA o de una firma/despacho de contadores públicos a un cliente, que no es de servicios de aseguramiento, auditoría de estados financieros, revisión o a otros encargos de aseguramiento, se puede crear un riesgo de autorrevisión cuando la persona está en posición para influir en la preparación de las cuentas o estados financieros del cliente. En la práctica, esta ayuda puede darse (particularmente, en situaciones de emergencia), pero solo en el entendimiento de que el personal no se involucrará en:

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 52 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

1. Tomar decisiones de administración o gerenciales.
2. Aprobar o firmar acuerdos u otros documentos similares.
3. Ejecutar autoridad discrecional que comprometa al cliente.

V.8.12.1 Si en efecto, ese préstamo de personal conlleva que participe en alguno de los aspectos indicados en el apartado anterior, no hay salvaguarda posible, cuando el trabajo que se está realizando corresponde a servicios cubiertos por las Normas Internacionales de Auditoría; las Normas Internacionales para Trabajos de Revisión; y las Normas Internacionales para Otros Servicios de Aseguramiento, como las auditorías y revisiones de información financiera histórica.

V.8.12.2 En estos casos, la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos pueden valorar no exponer al personal que participa en equipos de auditoría o trabajos de revisión, con el fin de no entrar en conflictos de estos alcances, Además, deben considerar los capítulos I de Objetividad y III de Independencia del Código de Ética Profesional, así como la posible relación de subordinación señalada en el artículo 9 de la Ley 1038, y artículos 20 y 21 del Reglamento a la Ley.

I) Apoyo en litigios

V.8.13 La persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos debe considerar en sus actuaciones los pilares como principios fundamentales para identificar, evaluar y hacerles frente a las amenazas, como podría ser el apoyo en procesos de litigio de un cliente.

V.8.13.1 En el caso de que participen en este tipo de apoyo para algún cliente, puede crearse un riesgo de autorrevisión cuando los servicios de apoyo en litigio que se prestan a un cliente de auditoría de estados financieros incluyen la estimación del posible resultado y, por tanto, afectan lo incluido en los estados financieros, tanto en los importes y como en las revelaciones. La importancia de cualquier riesgo creado dependerá de factores como:

- La importancia de las cantidades implicadas.
- El grado de subjetividad inherente en el asunto en cuestión.

La naturaleza del trabajo

V.8.13.2 La persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos deberán evaluar la importancia de cualquier riesgo que se cree, teniendo en cuenta la revisión de las

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 53 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

salvaguardas, según sea necesario, para eliminar el riesgo o reducirlo a un nivel aceptable. Estas salvaguardas podrían incluir:

- Políticas y procedimientos para prohibir a las personas CPA que asisten al cliente de auditoría, que no participen en la toma de decisiones gerenciales en nombre del cliente e incluso el no involucramiento en estas actividades.
- Emplear profesionales que no sean miembros del equipo de aseguramiento para desempeñar el encargo.

m) Participación en un litigio

V.8.14 La persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos deben considerar en sus actuaciones los pilares como principios fundamentales para identificar, evaluar y hacerles frente a las amenazas, como podría ser el actuar en el soporte de un litigio de un cliente.

V.8.14.1 La persona CPA (incluye una firma/despacho de contadores públicos), al actuar por un cliente de auditoría de estados financieros en la resolución de un conflicto o litigio en circunstancias en las que los montos implicados sean de importancia en relación con los estados financieros, crearía amenazas de mediación y de autorrevisión tan importantes, que ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable, lo cual conlleva a no cumplir con los pilares de transparencia, independencia y credibilidad. Por tanto, la persona CPA no deberá desempeñar este tipo de servicio para un cliente de auditoría de estados financieros. En ningún caso, la persona CPA participará en la toma de decisiones ni en el proceso de acciones de recomendación para llevar a cabo el litigio, en relación con un cliente de un encargo de aseguramiento.

n) Respuesta al incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias

V.8.15 Tal como se señala en el postulado II, una característica de la profesión es actuar en el interés público, fundamentalmente en los encargos de aseguramiento; la persona CPA o la firma de contadores públicos podría encontrar o ser informado de un incumplimiento o de la existencia de indicios de incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias en el transcurso de la prestación de sus servicios profesionales a un cliente, por lo que se requiere que la persona CPA cumpla los pilares como principios fundamentales, aplicando el marco conceptual para identificar, evaluar y hacerles frente a las amenazas. Al responder a un incumplimiento o a indicio de incumplimiento, los objetivos de las personas CPA son:

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 54 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- a) Cumplir con los pilares como principios fundamentales de transparencia y credibilidad;
- b) Alertar a la gerencia o, en su caso, a los encargados del gobierno corporativo del cliente, para tratar de:
 - (i) Permitirles rectificar, remediar o reducir las consecuencias del incumplimiento identificado o sospechado; o
 - (ii) Disuadir del indicio o sospecha del incumplimiento cuando aún no se ha producido; y
- c) Adoptar las medidas adicionales que resulten adecuadas para el interés público.

V.8.15.1 Cuando la persona CPA o la firma de contadores públicos se dan cuenta de un incumplimiento o posible incumplimiento de leyes y regulaciones, (en adelante incumplimiento), esto conlleva a una responsabilidad significativa que podría generar amenazas de intimidación y de interés personal sobre el cumplimiento de los pilares como principios fundamentales, principalmente el de transparencia y credibilidad, por lo que el profesional en contaduría debe estar atento.

V.8.15.2 La persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos pueden encontrar o ser informados de un incumplimiento o existencia de indicios de incumplimiento en el curso de la prestación de un servicio profesional a un cliente. Esta sección de “Respuesta al incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias” guía a la persona CPA en la evaluación de las implicaciones del asunto y los posibles cursos de acción al responder al incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento de los siguientes aspectos:

1. Leyes y regulaciones generalmente reconocidas por tener un efecto directo en la determinación de los montos y revelaciones significativos en los estados financieros del cliente.
2. Otras leyes y regulaciones que no tienen un efecto directo en la determinación de los montos y revelaciones en los estados financieros del cliente, pero su cumplimiento puede ser fundamental para los aspectos operativos del negocio del cliente, para su capacidad para continuar su negocio o para evitar sanciones significativas.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 55 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.15.3 Cuando la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos respondan a un incumplimiento o a la existencia de indicios de incumplimiento, uno de sus objetivos es alertar a la administración o —cuando sea apropiado— a los encargados del gobierno corporativo del cliente, con el fin de permitir valorar las acciones como rectificar, remediar o mitigar las consecuencias del incumplimiento identificado o el indicio que se daría; animar para determinar el posible impacto del incumplimiento cuando aún no ha ocurrido; y valorar el riesgo reputacional y alertar por las nuevas medidas que correspondan en interés del público.

V.8.15.4 El incumplimiento comprende actos de omisión o acción, intencionales o no intencionales, que son contrarios a las leyes o regulaciones vigentes, que podrían ser cometidas por:

- i. El cliente directamente,
- ii. Los encargados del gobierno corporativo de un cliente,
- iii. Personal de la administración del cliente,
- iv. Otras personas que trabajan para o bajo la dirección de un cliente.

V.8.15.5 Entre los aspectos de posibles incumplimientos de leyes y regulaciones se mencionan:

- Fraude, corrupción y soborno.
- Blanqueo de capitales, financiación del terrorismo y ganancias del delito.
- Mercados y negociación de valores.
- Productos financieros y bancarios, y otros servicios financieros.
- Protección de datos.
- Pasivos, pagos por impuestos y pensiones.
- Protección del medio ambiente.
- Salud y seguridad pública.

V.8.15.6 El incumplimiento podría dar lugar a multas, litigios, cuestionamientos a la reputación profesional u otras consecuencias para el cliente que podrían tener un efecto significativo sobre sus estados financieros. Es importante resaltar que tales incumplimientos podrían tener implicaciones de interés público en términos de perjuicios potenciales para inversionistas, acreedores, empleados o para el público en general. En esta sección “Respuesta al incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias”, un acto que cause un perjuicio sustancial es el que da lugar a consecuencias adversas graves para cualquiera de las partes anteriormente citadas, en términos financieros o no

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 56 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

financieros. Se pueden mencionar entre ellos un fraude que resulte en pérdidas financieras significativas para los inversionistas, y el incumplimiento de las leyes y regulaciones ambientales que pongan en peligro la salud o la seguridad de los empleados o del público.

V.8.15.7 Pueden existir disposiciones legales o reglamentarias que rigen cómo las personas CPA (incluidas las firmas/despachos de contadores públicos) deben abordar el incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento, en consecuencia, la persona CPA debe obtener un entendimiento de esas disposiciones legales o reglamentarias y cumplir con ellas, incluyendo cualquier requisito de informar el asunto a una autoridad competente; y percatarse si existe cualquier prohibición de alertar al cliente. Lo anterior conlleva tenerlo en consideración para todo tipo de actividad comercial o económica en que se desenvuelva el cliente.

V.8.15.8 La persona CPA a la que se le informe o conozca por el desarrollo del encargo un asunto de incumplimientos que haya considerado menores o sin importancia, deberá dejar consignado en sus papeles de trabajo su valoración técnica y juicio profesional al haber considerado la naturaleza e impacto, financiero o de otro tipo, en el cliente, sus partes interesadas y el interés público.

V.8.15.9 Esta sección “Respuesta al incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias” no contempla un mal comportamiento personal no relacionada con las actividades comerciales del cliente ni con incumplimientos por partes distintas de las especificadas en el apartado V.8.15.4. Esto incluye, por ejemplo, circunstancias en las que un cliente ha contratado a una persona CPA o a una firma/despacho de contadores públicos para realizar un trabajo de diligencia debida (due diligence) en una entidad de tercero y el incumplimiento identificado o que pudiera haber indicios que ha sido cometido por ese tercero.

No obstante, la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos podría encontrar útil la orientación de esta sección para considerar cómo responder en estas situaciones.

Responsabilidades de la Administración y los encargados del gobierno corporativo

V.8.15.10 La gerencia de la entidad, con la supervisión de los encargados del gobierno corporativo, es responsable de asegurar que las actividades comerciales del cliente se lleven a cabo de acuerdo con las leyes y regulaciones. La administración y los encargados del gobierno corporativo también son responsables de identificar y abordar cualquier incumplimiento por alguna de las partes de:

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 57 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- i. El cliente directamente;
- ii. Un integrante del gobierno corporativo de un cliente;
- iii. Un funcionario de la administración del cliente;
- iv. Otras personas que trabajan para o bajo la dirección de un cliente.

Responsabilidades de la persona CPA (CPA) por incumplimiento

V.8.15.11 Cuando una persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos tengan conocimiento de un asunto de incumplimiento, deben contemplar esta sección de forma oportuna, teniendo en cuenta su conocimiento sobre la naturaleza del asunto y el daño potencial a los intereses de la entidad, inversionistas, acreedores, empleados o público en general.

Auditoría de estados financieros Obtener una comprensión del asunto

V.8.15.12 Si la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos contratados para realizar una auditoría de estados financieros tienen conocimiento de información relacionada con el incumplimiento o la existencia de indicios de un incumplimiento, obtendrán un entendimiento de la cuestión. Este entendimiento incluirá la naturaleza del incumplimiento o existencia de indicios de incumplimiento, y las circunstancias en las que ha ocurrido o podría ocurrir. La persona CPA podría tener conocimiento del incumplimiento o indicios de incumplimiento en el curso de la realización del trabajo o a través de la información proporcionada por otras partes.

V.8.15.13 Se espera que la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos apliquen sus conocimientos y experiencia, y ejerzan su juicio profesional. Es entendido que se espera que la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos cuenten con el nivel de conocimiento de las leyes y regulaciones requerido para realizar el encargo. El hecho de que un acto constituya un incumplimiento es, en última instancia, un asunto que debe ser determinado por un tribunal u otro órgano jurisdiccional apropiado.

V.8.15.14 Dependiendo de la naturaleza e importancia del asunto, la persona CPA o el despacho/firma de contadores públicos pueden consultar de manera confidencial con otras personas dentro de la firma, con el asesor legal de su elección, una firma de la red o con el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 58 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.15.15 Si la persona CPA o la firma/despacho identifican o tienen indicios de un incumplimiento o de que podría ocurrir un incumplimiento, deberán discutir el asunto con el nivel apropiado de la Administración y, cuando sea necesario, con los encargados del gobierno corporativo de la entidad, dejando evidencia en sus papeles de trabajo del procedimiento realizado.

V.8.15.16 El objetivo de la discusión es aclarar el entendimiento de la persona CPA o de la firma/despacho, de los hechos y circunstancias relevantes para el asunto y sus posibles consecuencias. La discusión también podría provocar que la Administración o los encargados del gobierno corporativo de la entidad investiguen el asunto.

V.8.15.17 Determinar el nivel apropiado de la Administración con quien discutir el asunto es una cuestión de juicio profesional. Entre los factores relevantes por considerar se incluyen:

- Naturaleza y circunstancias del asunto.
- Personas potencialmente involucradas.
- Probabilidad de colusión.
- Posibles consecuencias del asunto.
- Determinación de si ese nivel de la Administración puede investigar el asunto y tomar las medidas adecuadas.

V.8.15.18 El nivel adecuado de gestión suele estar al menos un nivel por encima del individuo o los individuos involucrados o potencialmente involucrados en el asunto. Si la persona CPA cree que la alta gerencia de la Administración está involucrada en el incumplimiento o indicios de incumplimiento, la persona CPA discutirá el asunto con los encargados del gobierno corporativo. En el contexto de un grupo, el nivel apropiado podría ser la Administración en una entidad que controla al cliente.

V.8.15.19 La persona CPA (incluye a la firma/despacho) también podría considerar discutir el asunto con los auditores internos, cuando corresponda.

Tratamiento de la cuestión por indicios de incumplimiento

V.8.15.20 Al discutir el incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento con la alta gerencia de la Administración y, cuando sea adecuado, con los responsables del gobierno de la entidad, la persona CPA les aconsejará para que lleven a cabo las actuaciones adecuadas y en el momento oportuno, si no lo han hecho todavía, para:

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 59 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- a) rectificar, remediar o mitigar las consecuencias del incumplimiento;
- b) impedir la omisión o acción del incumplimiento cuando este no haya ocurrido todavía o;
- c) revelar la cuestión a una autoridad competente cuando lo requieran las disposiciones legales o reglamentarias o cuando se considere necesario para el interés público.

La persona CPA deberá considerar si la Administración y los encargados del gobierno corporativo comprenden sus responsabilidades legales o regulatorias con respecto al incumplimiento o existencia de indicios de incumplimiento. En el caso, que el cuerpo administrativo y los encargados del gobierno corporativo de la entidad no comprendan esas responsabilidades legales o regulatorias del incumplimiento, la persona CPA les podría sugerir fuentes de información apropiada y la recomendación que obtengan con asesoramiento legal, si fuera pertinente.

V.8.15.21 La persona CPA (incluida la firma/despacho de contadores públicos) deberá cumplir con lo que corresponda:

- a) Leyes y reglamentos, disposiciones legales o reglamentarias aplicables, incluidos aquellos preceptos que regulan la información sobre incumplimientos o la existencia de indicios de incumplimiento a una autoridad competente.
- b) Posibles plazos que señalen leyes o regulaciones, dentro de los cuales se deben presentar informes de incumplimiento o indicios de incumplimiento ante la autoridad competente.
- c) Guías, circulares o disposiciones emitidas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.
- d) Requerimientos de las Normas Internacionales de Auditoría, incluyendo los relacionados con:
 - Identificar y responder al incumplimiento, incluido el fraude.
 - Comunicarse con los encargados del gobierno corporativo.
 - Considerar las implicaciones del incumplimiento o indicios de incumplimiento para el informe independiente del auditor sobre la auditoría de estados financieros.
- e) Normas Internacionales de Revisión y Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento, según le corresponda en el asunto.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 60 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.15.22 Cuando una persona CPA (incluida la firma/despacho de contadores públicos) tenga conocimiento de un incumplimiento o indicio de incumplimiento en relación con un componente de un grupo en cualquiera de las dos situaciones siguientes, la persona CPA deberá comunicar el asunto al socio del encargo del grupo, salvo que lo prohíba hacerlo una disposición legal o reglamentaria:

- a) A los efectos de una auditoría de estados financieros de un grupo, el equipo del encargo del grupo le requiere que realice trabajo sobre información financiera relacionada con el componente o
- b) La persona CPA está contratada para realizar una auditoría de los estados financieros del componente para fines distintos a la auditoría del grupo, por ejemplo, una auditoría legal.

Además de la comunicación al socio del encargo del grupo, le hará frente a la cuestión, de conformidad con lo establecido en esta sección.

V.8.15.23 El propósito de la comunicación es permitir que el socio del encargo del grupo esté informado sobre el asunto y determinar —en el contexto de la auditoría del grupo— si y, en el asunto es afirmativo, cómo abordarlo de acuerdo con las disposiciones de esta sección “Respuesta al incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias”. El requerimiento de comunicación del apartado V.8.15.22 se aplica independientemente de si la firma/despacho o red del socio del encargo del grupo es la misma o diferente de la firma/despacho o red de la persona CPA.

V.8.15.24 Cuando el socio del encargo del grupo tenga conocimiento de un incumplimiento o de la existencia de indicios de incumplimiento en el transcurso de una auditoría de los estados financieros del grupo, el socio del encargo del grupo deberá considerar si el asunto podría ser relevante para uno o más componentes:

- a) Cuya información financiera está sujeta a trabajo para propósitos de auditoría de los estados financieros del grupo.
- b) Cuyos estados financieros están sujetos a auditoría para fines distintos a la auditoría del grupo, por ejemplo, una auditoría legal/estatutaria.

Esta consideración será adicional a la respuesta al asunto en el contexto de la auditoría grupal, de acuerdo con las disposiciones de esta sección.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 61 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.15.25 Si el incumplimiento o los indicios de incumplimiento fueran relevantes para uno o varios de los componentes especificados en el apartado anterior, V.8.15.24, (a) y (b), el socio del encargo del grupo tomará las medidas necesarias para que el asunto se comunique a quienes realizan el trabajo en los componentes, a menos que la ley o reglamento lo prohíba. Si es necesario, el socio del encargo del grupo deberá disponer que se realicen las indagaciones adecuadas (ya sea de la Administración o de la información públicamente disponible) sobre si el(los) componente(s) relevante(s) especificado(s) en el apartado V.8.15.24 (b) están sujetos a auditoría, para determinar en la medida de lo posible la identidad del auditor.

V.8.15.26 El propósito de la comunicación es permitir que los responsables de los trabajos en los componentes estén informados sobre el asunto y determinar cómo abordarlo de acuerdo con lo establecido en esta sección “Respuesta al incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias”. El requisito de comunicación se aplica independientemente de si la firma/despacho o red del socio del encargo del grupo es la misma o diferente de las firmas/despachos o redes de quienes realizan el trabajo en los componentes.

La persona CPA determina si necesita acciones adicionales

V.8.15.27 La persona CPA (incluida la firma /despacho de contadores públicos) valora la respuesta de la Administración y, cuando corresponda, de los responsables del gobierno corporativo de la entidad. Los factores relevantes al valorar la idoneidad de la respuesta incluyen si:

- La respuesta es oportuna y apropiada.
- El incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento se ha investigado adecuadamente.
- Se ha tomado, o se están tomando medidas para rectificar, remediar o mitigar las consecuencias de cualquier incumplimiento.
- Se han tomado, o se están tomando medidas para impedir una omisión o probable acción de cualquier incumplimiento cuando aún no ha ocurrido.
- Se han tomado o se están tomando las medidas adecuadas para reducir el riesgo reiterado con el establecimiento de controles, entrenamiento y comunicación a las áreas responsables.
- El incumplimiento o la existencia de incumplimiento se ha informado a una autoridad competente cuando sea apropiado y, de ser así, si la información revelada o divulgación parece apropiada y completa.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 62 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.15.28 A la luz de la respuesta de la alta gerencia de la Administración y, cuando corresponda, de los encargados del gobierno corporativo de la entidad, la persona CPA determinará si se necesitan más acciones para el bienestar del interés público.

V.8.15.29 La determinación de si se necesitan más acciones, la persona CPA valora la naturaleza, el alcance de estas y considera varios factores, que incluyen:

- El marco legal y regulatorio.
- Lo urgente de la situación.
- Lo generalizado del asunto en el cliente.
- Si la persona CPA mantiene la firmeza en confiar en la integridad de la Administración de la entidad y, cuando corresponda, en los responsables del gobierno corporativo.
- Si es probable que se repita el incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento.
- Si existe evidencia creíble de daño sustancial real o potencial a los intereses de la entidad, inversionistas, acreedores, empleados o público en general.

V.8.15.30 Algunos ejemplos que pueden considerarse circunstancias que podrían motivar que la persona CPA pierda la confianza en la integridad de la alta gerencia de la Administración y, cuando corresponda, en los responsables del gobierno corporativo incluyen situaciones en las que:

- La persona CPA tiene indicios o evidencia que lo implican o la participación en cualquier incumplimiento.
- La persona CPA tiene conocimiento que ellos saben de dicho incumplimiento y, contrariamente a los requisitos legales o reglamentarios, no han informado o autorizado para informar sobre el asunto a una autoridad competente dentro de un período razonable.

V.8.15.31 La persona CPA ejercerá su juicio profesional para determinar la necesidad, la naturaleza y el alcance de acciones adicionales, debiendo considerar que un tercero razonable e informado probablemente pueda llegar a la conclusión de que la persona CPA ha actuado de manera apropiada en el interés público.

V.8.15.32 Algunas consideraciones adicionales de la persona CPA podrían incluir:

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 63 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- Informar el asunto a una autoridad competente, en atención de que exista un requisito legal o reglamentario para hacerlo.
- Retirarse del compromiso y la relación profesional cuando lo permita la ley o el reglamento.

V.8.15.33 Cuando la persona CPA determina que es conveniente retirarse del trabajo y de la relación profesional no implica que no pueda adoptar otras acciones que pudieran ser necesarias para lograr alcanzar los objetivos de la persona CPA según esta sección “Respuesta al incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias”.

V.8.15.34 Cuando la persona CPA (incluida la firma/despacho de contadores públicos) ha determinado que lo apropiado es retirarse de la relación profesional de conformidad con los apartados anteriores, la persona CPA saliente deberá, a solicitud de la persona CPA propuesta de conformidad con el apartado V.8.3.10, informar sobre todos los hechos relevantes y otra información relativa al incumplimiento que se ha identificado o del que se tienen indicios. La persona CPA predecesora lo hará, incluso en las circunstancias tratadas en el apartado V.8.3.12 (b), cuando el cliente no conceda o se niega a conceder permiso a la persona CPA predecesora para discutir los asuntos del cliente con el contador propuesto, a menos que lo prohíba la ley o reglamento.

V.8.15.35 Los hechos y otra información que se proporcionará son aquellos que, en opinión de la persona CPA predecesora, la persona CPA propuesta debe conocer antes de decidir si acepta el nombramiento de auditoría. En el apartado general V.8.3.9 se abordan las comunicaciones de las personas CPA propuestas.

V.8.15.36 Si la persona CPA entrante o propuesta no puede comunicarse con la persona CPA saliente, la persona CPA propuesta deberá tomar las medidas razonables para obtener información sobre las circunstancias del cambio de nombramiento por otros medios, puede ser obteniendo información sobre las circunstancias del cambio de nombramiento mediante consultas a terceros o investigaciones de antecedentes de la administración o de los encargados del gobierno corporativo de la entidad.

V.8.15.37 Debido a que la consideración del asunto puede involucrar análisis y juicios complejos, la persona CPA podría considerar:

- Consultar a lo interno.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 64 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- Obtener asesoría legal para conocer las opciones con las que cuenta y las implicaciones profesionales o legales de tomar cualquier curso de acción en particular.
- Consultar al Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica para asesoramiento.

Determinar si revelar el asunto a una autoridad competente

V.8.15.38 La divulgación del asunto a una autoridad competente se descarta si el hacerlo fuera contrario a una disposición legal o reglamentaria. En otro caso, el propósito de informarlo es permitir que una autoridad competente haga que el asunto sea investigado y que se lleven a cabo actuaciones en beneficio del interés público.

V.8.15.39 La determinación de si se debe hacer tal divulgación depende en particular de la naturaleza y el alcance del daño real o potencial que se dio o podría haber causado el asunto a los inversionistas, acreedores, empleados o el público en general. Por ejemplo, la persona CPA podría determinar que revelar del asunto a una autoridad competente es una acción apropiada si:

- La entidad está involucrada en sobornos (por ejemplo, de funcionarios gubernamentales locales o extranjeros, con el fin de obtener contratos importantes).
- La entidad está regulada o supervisada, y el asunto es de tal importancia que amenaza su licencia para operar.
- La entidad cotiza en una bolsa de valores y el asunto podría tener consecuencias adversas para el mercado justo y ordenado de los instrumentos o acciones de la entidad, o suponer un riesgo sistémico para los mercados financieros.
- Es probable que la entidad venda productos que sean nocivos para la salud o la seguridad pública.
- La entidad está promoviendo un esquema entre sus clientes para ayudarlos a evadir impuestos.

V.8.15.40 La determinación de si hacer tal divulgación o revelación también dependerá de factores externos tales como:

- Si existe una autoridad competente que pueda recibir la información y hacer que se investigue el asunto y se tomen las medidas necesarias. Saber cuál autoridad es la competente dependerá de la naturaleza del asunto. Por ejemplo, la autoridad

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 65 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

competente sería un regulador de valores en el caso de información financiera fraudulenta, o una agencia de protección del medio ambiente en el caso de una infracción de las leyes y regulaciones ambientales.

- Si existe una protección sólida y creíble en caso de un litigio civil, penal o profesional, o contra las represalias otorgadas por la legislación o reglamentación, como aquellas para las denuncias de irregularidades.
- Si existen amenazas reales o potenciales a la seguridad física de la persona CPA, miembros de la firma/despacho o de otras personas.

V.8.15.41 Si la persona CPA determina que la divulgación del incumplimiento o la existencia de indicios de que se podría dar un incumplimiento a una autoridad competente es un curso de acción apropiado en las circunstancias, esa divulgación está permitida de conformidad con el capítulo II del Código. Al hacer tal divulgación, la persona CPA o los miembros de la firma/ despacho de contadores públicos actuarán de buena fe y con cautela al hacer declaraciones y aseveraciones. La persona CPA (incluida la firma/despacho de contadores públicos) también considerará si es apropiado informar al cliente de las intenciones antes de divulgar o revelar el asunto.

Incumplimiento inminente

V.8.15.42 En circunstancias excepcionales, podría tener conocimiento de una conducta real o prevista que la persona CPA, producto del resultado del encargo de los servicios profesionales de auditoría de estados financieros, tenga motivos para creer que constituiría un incumplimiento inminente de una ley o reglamento que causaría un daño significativo a los inversionistas, acreedores, empleados o al público en general. Habiendo considerado, en primera instancia, si sería apropiado discutir el asunto con la Administración o con los responsables del gobierno corporativo de la entidad, la persona CPA deberá ejercer su juicio profesional y determinar si debe informar el asunto inmediatamente a una autoridad competente para prevenir o mitigar las consecuencias de dicho inminente incumplimiento de la ley o regulación. Si llega a concluir que debe hacer la divulgación o revelación, esta está permitida de conformidad con el capítulo II de este Código.

Documentación del incumplimiento

V.8.15.43 En relación con el incumplimiento o indicios de incumplimiento que se encuentran en los apartados de esta sección “Respuesta al incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias”, la persona CPA deberá documentar:

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 66 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- El asunto del incumplimiento
- Cómo respondió la Administración y, en su caso, los responsables del gobierno corporativo de la entidad.
- Los diferentes cursos de acción que consideró la persona CPA, los juicios realizados y las decisiones que se tomaron, teniendo en cuenta la prueba del tercero razonable e informado.
- Cómo la persona CPA está satisfecha de que ha cumplido con las acciones en procura de la responsabilidad del bienestar del interés público y de la observancia de lo establecido en el apartado V.8.15.28.

V.8.15.44 Esta documentación es adicional a la documentación requerida por las Normas Internacionales de Auditoría. Las Normas Internacionales de Auditoría requieren que la persona CPA que realice una auditoría de estados financieros:

- Prepare documentación suficiente para permitir el conocimiento de los asuntos importantes que surgen durante la auditoría, las conclusiones alcanzadas y los juicios profesionales significativos realizados para llegar a esas conclusiones.
- Documente las discusiones de los asuntos importantes con la Administración de la entidad, los responsables del gobierno corporativo y otros, incluida la naturaleza de los asuntos importantes discutidos, así como la fecha (cuándo) y con quién tuvieron lugar las discusiones.
- Documente el incumplimiento identificado o la existencia de indicios de incumplimiento, y los resultados de la discusión con la Administración y, en su caso, los responsables o encargados del gobierno corporativo de la entidad y otras partes externas a la entidad.

V.8.15.45 a la V.8.15.49 se han dejado disponibles intencionalmente.

Servicios profesionales distintos a los de la auditoría de estados financieros.

Obtención de un conocimiento de la cuestión y su planteamiento a la Administración y a los responsables del gobierno corporativo de la entidad.

V.8.15.50 Si una persona CPA contratada para prestar un servicio profesional distinto a un encargo de aseguramiento, fundamentalmente de la auditoría de estados financieros, tiene conocimiento de información relacionada con el incumplimiento o sobre la existencia de indicios de un incumplimiento, la persona CPA deberá procurar obtener un entendimiento del asunto. Este entendimiento incluirá la naturaleza del incumplimiento o los indicios de incumplimiento, y las circunstancias en las que ocurrió o podría ocurrir.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 67 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.15.51 Se espera que la persona CPA aplique sus conocimientos, experiencia, idoneidad y habilidad, y ejerza su juicio profesional. Es entendido que se espera que la persona CPA (incluida la firma/despacho de contadores públicos) cuente con el nivel de conocimiento apropiado de las leyes y regulaciones requerido para realizar el encargo. El hecho de que un acto constituya un incumplimiento es, en última instancia, un asunto que debe ser determinado por un tribunal u otro órgano jurisdiccional apropiado.

V.8.15.52 Conforme se indicó, la persona CPA, en el apartado V.8.15.14, puede consultar de manera confidencial teniendo en cuenta dicho procedimiento y la naturaleza del asunto.

V.8.15.53 Si la persona CPA identifica o tiene indicios de que ocurrió o podría ocurrir un incumplimiento, debe seguir el procedimiento indicado en el apartado V.8.15.15 y siguientes, según lo considere, y dejar evidencia en sus papeles de trabajo del procedimiento seguido.

Comunicación de la cuestión al auditor externo de la entidad

V.8.15.54 Si la persona CPA está realizando un servicio que no es de auditoría de estados financieros u otros de aseguramiento para un cliente de auditoría de la firma o un componente de un cliente de auditoría de la firma, la persona CPA deberá comunicar el incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento dentro de la firma, salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria. La comunicación se realizará de acuerdo con los protocolos o procedimientos de la firma. En ausencia de dichos protocolos y procedimientos, se hará directamente al socio del encargo de auditoría.

V.8.15.55 Si la persona CPA está realizando un servicio que no es de auditoría de estados financieros u otros de aseguramiento para un cliente de auditoría de una empresa de la red o un componente de un cliente de auditoría de estados financieros de una empresa de la red, la persona CPA deberá considerar si debe comunicar el incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento a la firma de la red. Cuando se realice la comunicación, se hará de acuerdo con los protocolos o procedimientos de la red. En ausencia de dichos protocolos y procedimientos, se hará directamente al socio del encargo de auditoría de los estados financieros u otros trabajos de aseguramiento, según corresponda en la comunicación.

V.8.15.56 Si la persona CPA (incluida la firma/despacho de contadores públicos) está realizando un servicio que no es de auditoría para un cliente que no es un cliente de

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 68 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

auditoría de la firma o una firma de la red, o un componente de un cliente de auditoría de la firma o una firma de la red, la persona CPA deberá considerar si comunica el incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento a la firma que es el auditor externo del cliente, si lo hubiera.

Factores relevantes por considerar

V.8.15.57 Los factores relevantes por considerar en la comunicación de acuerdo con los apartados V.8.15.54 a V.8.15.56 incluyen:

- Si hacerlo sería contrario a la ley o al reglamento.
- Si existen restricciones sobre la divulgación impuestas por una agencia reguladora o un fiscal en una investigación en curso sobre el incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento.
- Si el propósito del encargo es investigar potenciales incumplimientos dentro de la entidad para permitirle tomar las actuaciones o medidas adecuadas.
- Si la Administración o los encargados del gobierno corporativo ya han informado al auditor externo de la entidad sobre el asunto.
- La probable importancia relativa del asunto para la auditoría de los estados financieros del cliente, o cuando el asunto se relacione con un componente de un grupo, su probable importancia relativa para la auditoría de los estados financieros del grupo.

Propósito de la comunicación

V.8.15.58 En las circunstancias tratadas en los apartados V.8.15.54 a V.8.15.56, el propósito de la comunicación es permitir que el socio del encargo de auditoría sea informado sobre el incumplimiento o de la existencia de indicios de incumplimiento, y determinar si se debe abordar y cómo hacerlo de acuerdo con las disposiciones de la sección “Respuesta al incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias”.

Determinación de si es necesaria una actuación adicional

V.8.15.59 La persona CPA considerará si se necesitan acciones adicionales para el bienestar del interés público, por lo que también tomará los siguientes factores en cuenta:

- El marco legal y regulatorio.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 69 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- La idoneidad y oportunidad de la respuesta de la alta gerencia de la entidad y, cuando corresponda, de los responsables del gobierno corporativo.
- La urgencia de la situación del incumplimiento.
- La participación en el asunto, de personeros de la Administración y de los responsables del gobierno corporativo de la entidad.
- La probabilidad de daño sustancial a los intereses del cliente, inversionistas, acreedores, empleados o público en general.

V.8.15.60 Otras consideraciones que la persona CPA podría tener en cuenta son las señaladas en el apartado V.8.15.32.

V.8.15.61 Cuando la persona CPA considera divulgar a una autoridad competente, entre los factores relevantes que debe tener en cuenta están:

- Si hacerlo sería contrario a la ley o al reglamento.
- Si existen restricciones sobre la divulgación impuestas por una agencia reguladora o un fiscal en una investigación en curso sobre el incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento.
- Si el propósito del trabajo es investigar el posible incumplimiento dentro de la entidad para permitirle tomar las medidas adecuadas.

V.8.15.62 Si la persona CPA (incluida la firma/despacho de contadores públicos) determina que la divulgación del incumplimiento o la existencia de indicios de que se podría dar un incumplimiento a una autoridad competente es un curso de acción apropiado producto del resultado del encargo de los servicios profesionales distintos de una auditoría de estados financieros, tomará en consideración las acciones que se indican en el apartado V.8.15.41.

Incumplimiento inminente

V.8.15.63 En circunstancias excepcionales, la persona CPA podría tener conocimiento de una conducta real o prevista, producto del resultado del encargo de los servicios profesionales distintos a una auditoría de estados financieros, que tenga motivos para creer que constituiría un incumplimiento inminente de una ley o reglamento que causaría un daño significativo a los inversionistas, acreedores, empleados o al público en general. Habiendo considerado, en primera instancia, si sería apropiado discutir el asunto con la Administración o con los responsables del gobierno corporativo de la entidad, la persona CPA deberá ejercer su juicio profesional y determinar si debe informar el asunto

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 70 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

inmediatamente a una autoridad competente para prevenir o mitigar las consecuencias de dicho inminente incumplimiento de la ley o regulación. Si llega a concluir hacer la divulgación o revelación, esto estaría permitido de conformidad con el capítulo II de este Código.

Adecuado asesoramiento

V.8.15.64 Para tomar una decisión, la persona CPA podría considerar apropiado buscar el asesoramiento:

- Consultando a lo interno.
- Legal, para comprender las implicaciones profesionales o legales de tomar cualquier curso de acción en particular.
- De forma confidencial, con un organismo regulador u ente competente.
- De forma confidencial con el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, por medio de la Fiscalía.

Documentación del incumplimiento a servicios diferentes de los de la auditoría de estados financieros

V.8.15.65 En relación con el incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento que se encuentre dentro del alcance de esta sección “Respuesta al incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias”, es recomendable que la persona CPA documente:

- El asunto del incumplimiento.
- Los resultados de la discusión con la alta gerencia de la Administración y, en su caso, los responsables del gobierno corporativo de la entidad y otras partes.
- Cómo respondió la Administración y, en su caso, los responsables del gobierno corporativo de la entidad.
- Los cursos de acción que consideró la persona CPA, los juicios realizados y las decisiones que se tomaron.
- Cómo la persona CPA está satisfecha de que ha cumplido con responsabilidad, en procura del bienestar del interés público y de acuerdo con lo establecido en el apartado V.8.15.58.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 71 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Referencia supletoria

La persona CPA puede complementar este apartado con la norma supletoria del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales —emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA, por sus siglas en inglés) y publicado por la Federación Internacional de Contadores— la parte 2, sección 260: “Respuesta al incumplimiento de leyes y regulaciones” y la sección 360: “Respuestas al incumplimiento de leyes y regulaciones”, en su versión más reciente traducida al español. Además, la persona CPA podrá complementar, en caso de considerarlo necesario, con lo indicado en el postulado V del marco conceptual.

ñ) Tercer pilar: Independencia

V.8.16 La persona CPA está llamada a cumplir con este pilar como principio fundamental, tal como es requerido desde el marco que regula la profesión en el artículo 9 de la Ley 1038, y en los artículos 20 y 21 del Reglamento a la Ley; así como en el capítulo III del Código de Ética Profesional. En ese contexto la persona CPA en el ejercicio liberal de la profesión, así como las firmas/despachos de contadores públicos deben atender el bienestar del interés público, principalmente en los encargos de aseguramiento: certificaciones, auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento. El pilar de la independencia está vinculado a los pilares como principios fundamentales de transparencia, objetividad e integridad. Comprende dos características fundamentales, indicadas en el apartado IV.5.2: una independencia con actitud mental y una independencia aparente y la objetividad, por lo que es recomendable tener en cuenta el marco conceptual para identificar, evaluar y abordar las amenazas al cumplimiento de los pilares como principios fundamentales, de la misma manera al cumplimiento de los requisitos de independencia. Las categorías de amenazas al cumplimiento de los pilares fundamentales descritos en el apartado V.6.1 son también las categorías de amenazas al cumplimiento de los requisitos de independencia.

V.8.16.1 La persona CPA debe implementar las normas internacionales de gestión de calidad, fundamentalmente la Normas de Gestión de Calidad 1 (ISQM 1), requiere el diseño, implemente, opere, estableciendo políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad y confianza a su trabajo, como lo exige los requerimientos de ética aplicables, principalmente los pilares de transparencia, credibilidad e independencia. Las Normas Internacionales de Auditoría, las Normas Internacionales de Encargos de Revisión y las circulares como guías de emisión de certificaciones establecen responsabilidades para la persona CPA y los equipos de los encargos que correspondan. La

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 72 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

asignación de responsabilidades dentro de una firma/despacho o en el ejercicio liberal por parte de la persona CPA dependerá del tamaño, estructura y organización, por lo tanto, se recomienda atender las guías de implementación de un sistema de gestión de calidad emitidas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica y las normas específicas publicadas por la Federación Internacional de Contadores, de conformidad con la ratificación de la circular 03-2022R. Adicionalmente, la persona CPA se mantiene responsable del cumplimiento de cualquier disposición que se aplica a sus actividades, intereses y relaciones de conformidad con lo que se establece en el artículo 6 de la Ley 1038.

V.8.16.2 Cuando se presenta una amenaza por intereses financieros, la persona CPA debe analizar y dejar documentado ese posible riesgo, al considerar que la única acción apropiada para poder desempeñar el trabajo sería deshacerse del interés financiero, préstamo o garantía, no solo desde el punto de vista de forma sino de fondo. Es decir, los traspasos de acciones, titularidades de garantías, préstamos o fianzas a partes relacionadas con la persona CPA por mera formalidad, no solo implica que no esté habilitado para dar el servicio, sino que sigue constituyéndose en una falta ética.

Si otros socios o sus familiares inmediatos poseen un interés financiero directo o indirecto en un cliente de auditoría, el riesgo de interés personal que se crea sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducir el riesgo a un nivel aceptable. En consecuencia, estos socios o sus familiares inmediatos no deberán poseer ningún interés financiero de tal tipo en un cliente de auditoría.

Préstamos (financiamiento) y garantías

V.8.16.3 Una persona CPA podría enfrentar una amenaza en situaciones que se den relaciones de índole comercial financieras, que se ilustran seguidamente, sin ser este un detalle de esas situaciones.

V.8.16.3.1 Un préstamo (financiamiento) o una garantía de préstamo hecho a la persona CPA por parte de un cliente, que sea un entidad financiera o institución similar, no crearía riesgo a la independencia, siempre que el préstamo o garantía se haga con procedimientos, términos y requisitos normales para préstamos, y que este no tenga importancia relativa para la persona CPA (firma/despacho de contadores públicos, incluida) ni para el cliente.

V.8.16.3.2 De modo similar, los depósitos que haga o las cuentas bancarias de la persona CPA con un cliente que sea un entidad financiera, corredor o institución similar no crearían

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 73 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

un riesgo a la independencia, siempre que el depósito o cuenta se tengan con términos comerciales normales.

V.8.16.3.3 Si la persona CPA solicita un préstamo o financiamiento a un cliente que no se dedique a esas actividades, como una entidad financiera o una institución similar, o si garantizan el préstamo solicitado al cliente, el riesgo de interés personal creado sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducirlo a un nivel aceptable.

V.8.16.3.4 De igual forma, si una persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos aceptan un préstamo o tienen una solicitud de préstamo garantizada por un cliente que no sea un banco o institución similar, el riesgo de interés personal creado sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducirlo a un nivel aceptable.

Relaciones cercanas, de subordinación y familiaridad

V.8.16.4 Una relación cercana de negocios entre la persona CPA y un cliente de auditoría o su administración implicará un interés financiero comercial o común, y puede crear riesgos de interés personal y de intimidación. Los siguientes son ejemplos que pueden ilustrar estas relaciones:

- Tener un interés financiero en un negocio conjunto con el cliente de auditoría o con un dueño, director, funcionario u otra persona con control, que desempeñe funciones gerenciales para dicho cliente.
- Arreglos para combinar uno o más servicios o productos de la persona CPA con uno o más servicios o productos del cliente de auditoría y comercializar el paquete con referencia a ambas partes.
- Arreglos de distribución o comercialización con los que la persona CPA actúa como distribuidor o comercializador de los productos o servicios del cliente de auditoría, o este último actúa como distribuidor o comercializador de los productos o servicios de la persona CPA. En el caso de un cliente de auditoría, ninguna salvaguarda podría reducir el riesgo a un nivel aceptable. En consecuencia, las acciones posibles son:
 - a) Terminar la relación de negocios.
 - b) Negarse a desempeñar el trabajo.

V.8.16.4.1 En el caso de un cliente de auditoría, las relaciones de negocios en que se implique un interés que posee la persona CPA en una entidad de control cerrado, cuando el cliente de auditoría o un director o funcionario del cliente de auditoría, o cualquier grupo

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 74 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

relacionado, también tengan un interés en dicha entidad, crean riesgos a la independencia. En consecuencia, se deberá terminar la relación de negocios o declinar el trabajo de auditoría. La compra de bienes y servicios a un cliente de auditoría por parte de la persona CPA generalmente no crearía un riesgo a la independencia, siempre que la transacción sea en el curso normal de los negocios y en una transacción de libre competencia.

Riesgo de familiaridad del personal de auditoría de alto nivel con clientes de auditoría

V.8.16.4.2 Emplear al mismo personal de auditoría de alto nivel en un trabajo de auditoría durante un largo tiempo puede generar riesgo de familiaridad, lo que dependerá de factores como:

- Cuánto tiempo ha sido miembro del equipo de auditoría.
- Su función dentro del equipo de auditoría.
- La estructura de la firma o despacho de contadores públicos.
- La naturaleza del trabajo de auditoría.

La importancia del riesgo deberá evaluarse, y si este no es claramente insignificante, deberán considerarse y aplicarse salvaguardas para reducir el riesgo a un nivel aceptable. Entre las salvaguardas podrían tenerse en cuenta:

- Rotar el personal clave del equipo de auditoría.
- Incluir a una persona CPA adicional que no haya sido miembro del equipo de auditoría, para revisar el trabajo hecho por el personal clave, o un encargado revisor.

El Código de Ética Profesional precisa al respecto sobre estos temas y las relaciones de parentesco en la sección “Independencia”.

La persona CPA también deberá tener en cuenta aquella relación duradera con otros niveles del personal de auditoría con el mismo cliente y contemplar las salvaguardas necesarias. Por lo tanto, conforme al capítulo III del presente Código, una persona CPA debe tener en cuenta la dependencia del cliente, sea por honorarios o por una relación de servicio prologando, que supere los siete años, ya sea una entidad con obligación pública de rendir cuentas o una empresa que no tiene dicha obligación.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 75 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Relaciones de subordinación o dependencia

V.8.16.4.3 La persona CPA en relaciones de subordinación o dependencia en una entidad debe siempre tener en consideración el artículo 9 de la Ley 1038, los artículos 20 y 21 del Reglamento a la Ley y que en efecto la entidad para la que labora lo tenga en cuenta. Es claro que la persona CPA no podrá emitir un trabajo de aseguramiento para terceros que pusieran en entredicho los pilares como principios fundamentales de transparencia, independencia y credibilidad.

V.8.16.4.3.1 Cuando la persona CPA en su relación de subordinación o dependencia labore en una entidad, no puede ejercer sus funciones en encargos de certificaciones, auditorías y otros servicios de aseguramiento, si en tales campos hay otra(s) empresa(s) relacionada(s), subsidiaria(s), casa matriz o empresas con accionistas o vinculados que superen un décimo del capital accionario.

V.8.16.4.3.2 La persona CPA tampoco podrá actuar en su condición para emitir certificaciones, auditorías externas, trabajos de revisión o cualquier otro servicio de aseguramiento en los que la fe pública sea necesaria, en aquellas organizaciones públicas o privadas, asociaciones civiles, fundaciones, ONG, en las que sea parte de la organización o donde haya un pariente suyo, hasta el cuarto grado por consanguinidad y segundo grado por afinidad.

V.8.16.4.3.3 La persona CPA en relación de subordinación no permitirá que un conflicto de interés comprometa su juicio profesional. Algunas de las circunstancias que puedan generar esas situaciones incluyen:

- Servir en una posición gerencial o de gobierno para dos organizaciones empleadoras y adquirir información confidencial de una organización que podría ser utilizada por la persona CPA en beneficio o desventaja de la otra organización.
- Empezar una actividad profesional para cada una de las dos partes de una sociedad, en la que ambas partes contratan a la persona CPA para que las ayude a disolver su sociedad.
- Preparar información financiera para ciertos miembros de la administración de la organización para la que trabaja la persona CPA que buscan realizar una compra por parte de la administración.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 76 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- Ser responsable de seleccionar un proveedor para la organización empleadora cuando un miembro de la familia inmediata de la persona CPA podría beneficiarse financieramente de la transacción.
- Servir en una capacidad de gobierno en una organización empleadora que está aprobando ciertas inversiones para la empresa donde una de esas inversiones aumentará el valor de la cartera de inversiones de la persona CPA o un miembro de la familia inmediata.

V.8.16.4.3.4 La persona CPA en relación de subordinación, en todo momento, debe tener en cuenta el Código de Ética Profesional y las normas técnicas para su desempeño, sin menoscabo de la responsabilidad que tiene de promover los objetivos legítimos de la organización que la emplea, siempre que esas actuaciones no conlleven a manifestaciones falsas ni engañosas, ni a actuaciones que contravienen con el cumplimiento de leyes y regulaciones. Por lo tanto, esto no crearía ninguna amenaza para la persona CPA.

V.8.16.4.3.5 Cuanto más alto sea el puesto de la persona CPA, mayor será la capacidad y la oportunidad de acceder a la información e influir en las políticas, decisiones y acciones tomadas por otros involucrados con la entidad empleadora. En la medida en que puedan hacerlo, teniendo en cuenta su posición y antigüedad en la organización, se espera que la persona CPA fomente y promueva una cultura basada en la ética, tanto del marco organizacional como la que regula este Código.

V.8.16.4.3.6 Entre otras relaciones por considerar está la de una persona CPA o un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento, como son los servicios de auditoría o los de certificación, cuando un empleado de la entidad no es un miembro de la familia inmediata ni un familiar próximo, pero mantiene una relación muy estrecha —que un tercero bien informado no podría distinguir— con la persona CPA responsable del encargo, el revisor de gestión de calidad o con alguno de los integrantes del equipo de aseguramiento, ya que ese empleado de la entidad tiene un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre los registros contables y preparación de los estados financieros u otra información financiera relevante del cliente sobre los que la persona CPA ha de expresar una opinión; no obstante, deberá hacer la evaluación si se presenta una amenaza de familiaridad, con interés directo.

V.8.16.4.3.7 La persona CPA debe considerar que, en su desempeño dentro de la entidad, se espera que aplique las mejores prácticas, cuando menos:

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 77 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- Que la información se elabore o presente de acuerdo con un marco de reporte relevante, confiable y veraz, en procura de la adecuada información.
- Que la información se elabore o presente de una manera que no tenga la intención de inducir a error ni influir en los resultados contractuales o regulatorios de manera inapropiada.
- No omitir nada con la intención de hacer que la información sea engañosa, o de influir de manera inapropiada en los resultados contractuales o regulatorios.
- En los casos que es requerido, se utilice la discreción que no conlleve al ocultamiento o distorsión; entre las formas que puedan considerarse inapropiadas de la discreción se pueden mencionar:
- Participación de estimaciones; un ejemplo es en la determinación del valor razonable, siendo que no se involucraría en tergiversar los resultados.
- Seleccionar o cambiar una política contable entre dos o más alternativas permitidas bajo el marco de información.
- Seleccionar divulgaciones evitando indicar los riesgos financieros y operativos que inducen a error.

Entidades con obligación pública de rendir cuentas

V.8.16.5 Algunos de los requerimientos y guías en el Código reflejan la magnitud del interés público en ciertas entidades definidas como entidades con obligación de rendir cuentas. La persona CPA, en el ejercicio liberal de la profesión, establecerá si se deben tratar a otras entidades, o a determinadas categorías de entidades, como entidades con obligación pública de rendir cuentas, porque cuentan con una amplia variedad de grupos de interés. Los factores para considerar incluyen:

- La naturaleza del negocio o actividades, asumiendo fundamentalmente obligaciones financieras con el público, entre las que se podrían mencionar la tenencia de activos actuando como fiduciario para un elevado número de interesados, las instituciones financieras, como bancos y compañías aseguradoras, y los fondos de pensiones, entre otras.
- El tamaño de la entidad.
- Si la entidad está sujeta a una supervisión regulatoria diseñada para proporcionar confianza en que la entidad cumplirá con sus obligaciones financieras.
- La importancia de la entidad para el sector en el que opera, incluida la facilidad de sustitución en caso de quiebra financiera.
- Número y naturaleza de las partes interesadas, incluidos inversores, clientes, acreedores y empleados.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 78 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- El impacto sistémico potencial en otros sectores y la economía en su conjunto, en caso de quiebra financiera de la entidad.

Definición de una entidad con obligación pública rendir cuentas

Una entidad con obligación pública de rendir cuentas —también es utilizado el término de entidades de interés público— es una entidad que cotiza; que participa o negocia en un mercado de valores; que dentro de las funciones principales está tomar depósitos del público y también puede proporcionar seguros al público; y que ha sido definida por disposiciones legales y reglamentarias como entidad de interés público, con el deber de reportar sus transacciones y operaciones ante un regulador u órgano con competencia.

Entidades relacionadas que participen en una entidad con obligación pública

V.8.16.6 Según su definición, un cliente de auditoría que es una entidad regulada o supervisada incluye todas sus entidades relacionadas o vinculadas. En el caso de otras entidades, cualquier referencia al cliente de auditoría incluida en esta parte envuelve las entidades relacionadas que el cliente controla directa o indirectamente. Cuando el equipo de auditoría sabe, o tiene motivos para creer, que una relación o circunstancia en la que participa cualquier otra entidad vinculada al cliente es relevante para la evaluación de la independencia de la firma con respecto al cliente, el equipo de auditoría incluirá a dicha entidad vinculada cuando identifique, evalúe y haga frente a las amenazas a la independencia.

Firmas o despachos en asocio, consorcio, red

V.8.16.7 Con frecuencia, la persona CPA (incluida la firma/despacho de contadores públicos) forma, con otro profesional o con otras firmas, estructuras más amplias, con el fin de incrementar su capacidad de prestar servicios profesionales. El que estas estructuras más amplias constituyan un asocio, consorcio o red depende de los hechos y circunstancias particulares. No depende de si la persona CPA está o no legalmente separada y diferenciada.

V.8.16.7.1 La persona CPA con asocio, consorcio o red será independiente de los clientes de auditoría de las demás firmas pertenecientes al asocio, consorcio o red.

V.8.16.7.2 La persona CPA (incluida la firma/despacho de contadores públicos) con asocio, consorcio o red que esté en asocio con una estructura más amplia:

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 79 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- a) hará uso de su juicio profesional para determinar si dicha estructura más amplia ha originado un consorcio o red;
- b) considerará si un tercero, con juicio y bien informado probablemente concluiría que, por el modo en que las otras firmas están asociadas, existe un consorcio o red; y
- c) aplicará ese juicio profesional de modo coherente en toda la estructura más amplia.

V.8.16.7.3 Al determinar si la estructura más amplia ha originado un consorcio o red, la persona CPA concluirá que existe una red cuando el fin de esa estructura más amplia sea la cooperación y:

- a) Su objetivo es claramente que las entidades de la estructura compartan beneficios o costos.
- b) Comparten propietarios, control o administración comunes, que se podría alcanzar mediante un contrato u otros medios.
- c) Comparten políticas y procedimientos de control/gestión de calidad comunes, que son los diseñados, implementados y controlados en toda la estructura de forma ampliada.
- d) Comparten una estrategia empresarial común, partiendo de que exista para alcanzar objetivos estratégicos comunes, no siendo suficiente para indicar que pueda haber un consorcio o red.
- e) Comparten un nombre comercial común. Aunque la firma no pertenezca a una red y no utilice un nombre comercial común como parte del nombre de la firma, podría aparentar que pertenece a una red si menciona en su papel con membrete o en su material publicitario que es miembro de una asociación de firmas. En consecuencia, si no se tiene cuidado con el modo en que se describe dicha asociación, podría crearse una apariencia de que se pertenece a un consorcio.
- f) Comparten una parte significativa de recursos profesionales.

V.8.16.7.4 Podrían existir otros acuerdos entre la persona CPA dentro de una estructura más amplia que constituye una consorcio o red. Sin embargo, una estructura más amplia podría tener como única finalidad facilitar la referencia de trabajo, lo cual, por sí solo, no cumple los criterios necesarios para que se considere que constituye una red.

V.8.16.7.5 Que se compartan costos inmateriales no da lugar, por sí solo, a un consorcio o red. Además, si los costos que se comparten son únicamente los costos relacionados con el desarrollo de metodologías, manuales o cursos de auditoría, no se origina —por este hecho— un consorcio o red. Por otra parte, el socio de la persona CPA con otra persona

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 80 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

CPA con la que no existe ningún otro tipo de relación, con el fin de prestar conjuntamente un servicio o de desarrollar un producto, no origina, en sí, un consorcio o red.

V.8.16.7.6 Los recursos profesionales incluyen:

- Sistemas comunes que les permiten a las firmas intercambiar información tal como datos de clientes y registros de facturación y de control de tiempos.
- Socios y otro personal.
- Departamentos técnicos que asesoran, para los encargos de aseguramiento, sobre cuestiones técnicas o específicas de sectores, transacciones o hechos.
- Metodología de auditoría o manuales de auditoría.
- Cursos de formación e instalaciones.

V.8.16.7.6.1 El que los recursos profesionales compartidos sean significativos depende de las circunstancias. Por ejemplo:

- Los recursos compartidos podrían limitarse a una metodología o a manuales de auditoría comunes, sin intercambio de personal o de información sobre clientes o mercados. En esas circunstancias, es poco probable que los recursos compartidos sean significativos. Lo mismo se aplica a un esfuerzo común de formación.
- Los recursos compartidos podrían implicar el intercambio de personal o de información, como, por ejemplo, cuando el personal es gestionado en común o cuando se establece un departamento técnico común dentro de la estructura más amplia, con el fin de proporcionarles a las firmas que participen asesoramiento técnico que las firmas deben acatar. En esas circunstancias, es más probable que un tercero, con juicio y bien informado concluya que los recursos compartidos son significativos.

V.8.16.7.7 Si una persona CPA (incluida la firma/despacho de contadores públicos) en consorcio o red vende un componente de su práctica, y el componente continúa utilizando la totalidad o parte del nombre o de la red durante un periodo de tiempo limitado, deben considerar divulgar, en el corto plazo, que no son una firma en red cuando se presentan a terceros.

V.8.16.7.8 El acuerdo de venta de un componente de una práctica podría establecer que, durante un periodo de tiempo limitado, el componente podría continuar utilizando el nombre de la persona CPA, de la firma o de la red a pesar de que ya no esté relacionado con la persona CPA, con la firma o con la red. En esas circunstancias, a pesar de que las dos

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 81 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

entidades podrían estar operando bajo un nombre comercial común, ateniéndose a los hechos, no pertenecen a una estructura más amplia cuyo objetivo es la cooperación. En consecuencia, las dos entidades no son firmas de una red.

Plazo durante el cual se requiere independencia

V.8.16.8 La independencia, tal como se requiere en estos encargos de aseguramiento, deberá mantenerse tanto durante el periodo del encargo, como durante el periodo cubierto por los estados financieros.

V.8.16.8.1 El periodo del encargo comienza cuando el equipo de auditoría empieza a llevar a cabo la auditoría. El periodo del encargo termina cuando se emite el informe de auditoría. Cuando el encargo es recurrente, finaliza cuando cualquiera de las partes notifica a la otra que la relación profesional ha llegado a su fin o cuando se emite el informe de auditoría final, según lo que se produzca más tarde.

V.8.16.8.2 Si una entidad pasa a ser cliente de auditoría durante o después del periodo cubierto por los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión, la firma determinará si se originan amenazas en relación con la independencia debido a:

- a) Relaciones financieras o empresariales con el cliente de auditoría durante o después del periodo cubierto por los estados financieros, pero antes de la aceptación del encargo de auditoría; o
- b) Servicios que se hayan prestado con anterioridad al cliente de auditoría.

V.8.16.8.3 Se originan amenazas en relación con la independencia si se prestó un servicio que no era un servicio de aseguramiento al cliente de auditoría durante o después del periodo cubierto por los estados financieros, pero antes de que el equipo de auditoría empiece a llevar a cabo la auditoría y dicho servicio no estuviera permitido durante el periodo del encargo.

V.8.16.8.4 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacerles frente a esas amenazas incluyen:

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

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 82 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- Contratar a otra firma ajena a la red para que evalúe los resultados del servicio que no es de aseguramiento o que otra firma ajena a un consorcio o red realice de nuevo dicho servicio con la extensión necesaria para que la persona CPA se pueda responsabilizar de este.

Fusiones o adquisiciones por el cliente

V.8.16.9 Una entidad podría convertirse en una entidad vinculada de un cliente de un encargo de servicio de auditoría debido a una fusión o a una adquisición. Se podría originar una amenaza en relación con la independencia y, en consecuencia, con la capacidad de la persona CPA (incluida la firma/despacho de contadores públicos) de continuar un encargo de auditoría debido a intereses o relaciones pasados o actuales con dicha entidad vinculada. En esas circunstancias, se identificarán y evaluarán los intereses y relaciones pasados y actuales con la entidad vinculada que, teniendo en cuenta cualquier actuación para hacerle frente a la amenaza, podrían afectar a su independencia y, en consecuencia, su capacidad para continuar el encargo de auditoría después de la fecha efectiva de la fusión o adquisición. Como excepción, si el interés o la relación no se pueden razonablemente finalizar antes de la fecha efectiva de la fusión, discutirá con los responsables del gobierno de la entidad los motivos por los que el interés o la relación no se pueden razonablemente finalizar antes de la fecha efectiva y la evaluación del nivel de la amenaza.

V.8.16.9.1 En algunas circunstancias, podría no ser razonablemente posible poner fin a un interés o relación que originan una amenaza en la fecha efectiva de la fusión o adquisición. Esto podría ocurrir porque la persona CPA presta un servicio que no es de aseguramiento a la entidad vinculada, la cual no es capaz de llevar a cabo la transición a otro proveedor de modo ordenado en esa fecha.

V.8.16.9.2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de una amenaza originada por fusiones y adquisiciones cuando existen intereses y relaciones que no se pueden razonablemente finalizar incluyen:

- La naturaleza y significatividad del interés o relación.
- La naturaleza y significatividad de la relación con la entidad vinculada (por ejemplo, que la entidad vinculada sea una dependiente o una dominante).
- El tiempo necesario para que el interés o la relación se puedan razonablemente finalizar.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 83 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.16.9.3 Realizada las reuniones de análisis y discusión con el gobierno corporativo, mencionada en el apartado V.8.16.9, le solicitan a la persona CPA que continúe como auditor, esto lo hará únicamente si:

- Se pondrá fin al interés o a la relación tan pronto como sea razonablemente posible, pero no más tarde de un plazo de seis meses después de la fecha efectiva de la fusión o adquisición;
- Cualquier persona que tenga un interés o relación de ese tipo, incluso si se ha originado en la ejecución de un servicio que no es de aseguramiento, no será miembro del equipo del encargo en relación con la auditoría o responsable de la revisión de sistema de (control/gestión) calidad del encargo; y
- Se aplicarán medidas transitorias, según sea necesario, y se discutirán con los responsables del gobierno de la entidad.

V.8.16.9.3.1 Algunas medidas incluyen, por ejemplo:

- Recurrir a una persona CPA para que revise la auditoría o el trabajo que no es de aseguramiento, según corresponda.
- Que la persona CPA, que no sea miembro de la firma que expresa una opinión sobre los estados financieros, realice una revisión que sea equivalente a una revisión de gestión de calidad del encargo.
- Contratar a otra persona CPA (incluye la firma/despacho) para que evalúe los resultados del servicio que no es de aseguramiento o que otra firma realice de nuevo dicho servicio con la extensión necesaria para que la otra firma se pueda responsabilizar de este.

V.8.16.9.3.2 Es posible que la persona CPA haya completado una cantidad significativa de trabajo en relación con la auditoría antes de la fecha efectiva de la fusión o adquisición, y que podría ser capaz de completar los procedimientos de auditoría restantes en un plazo breve. En esas circunstancias, si los responsables del gobierno de la entidad solicitan a la firma que complete la auditoría mientras se mantenga el interés o relación identificados, lo hará únicamente si:

- Ha evaluado el nivel de la amenaza y ha discutido los resultados con los responsables del gobierno de la entidad;
- Cumple los requerimientos del apartado V.8.16.9.3 (a) a (c); y
- Cesa como auditor, a más tardar en la fecha en la que se emite el informe de auditoría.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 84 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Si el principio de transparencia, principalmente en objetividad, sigue estando comprometido

V.8.16.9.4 La persona CPA, aunque cumpla todos los requerimientos de los apartados anteriores, reafirmará si se originan una amenaza a la que no se puede hacer frente, de modo que el principio de la objetividad e independencia estarían comprometidos. Si es así, la firma cesará como auditora. Cualquier evaluación realizada debe quedar debidamente documentada en los papeles de trabajo, mostrando sus conclusiones al respecto.

Incumplimiento de un requerimiento de independencia en encargos de auditoría y de revisión de información financiera histórica

Identificación de un incumplimiento

V.8.16.10 Cuando la persona CPA (incluye la firma/despacho de contadores públicos) concluya que ha ocurrido un incumplimiento de un requerimiento de independencia en encargos de auditoría y revisión de información financiera histórica:

- a) Pondrá fin, suspenderá o eliminará el interés o la relación que causó el incumplimiento y tratará sus consecuencias.
- b) Considerará si es aplicable algún requerimiento legal o reglamentario al incumplimiento y, en su caso:
 - (i) Cumplirá esos requerimientos; y
 - (ii) Considerará informar del incumplimiento a la Fiscalía del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, al regulador o a la autoridad de supervisión, cuando así sea requerido.
- c) Comunicará el incumplimiento de conformidad con sus políticas y procedimientos, directamente al socio del encargo y otros responsables de la firma/despacho.
- d) Evaluará la significatividad del incumplimiento y su impacto en la objetividad e independencia en su capacidad de emitir un informe de auditoría.
- e) Dependiendo de la significatividad del incumplimiento, determinará si pone fin al encargo de auditoría o si es posible llevar a cabo actuaciones que traten de modo satisfactorio las consecuencias del incumplimiento, y si se pueden tomar y son adecuadas teniendo en cuenta las circunstancias.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 85 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Para realizar dicha determinación, la persona CPA hará uso de su juicio profesional y tendrá en cuenta si un tercero, con juicio y bien informado, probablemente concluiría que la objetividad de la firma está comprometida y, en consecuencia, que la firma no puede emitir un informe de auditoría. Estas actuaciones deben quedar debidamente documentadas en sus papeles de trabajo.

V.8.16.10.1 La persona CPA podría producir un incumplimiento a pesar de que se tenga políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que se mantiene la independencia. Podría ser necesario ponerle fin al encargo de auditoría debido al incumplimiento.

V.8.16.10.2 La significatividad del incumplimiento y su impacto en la objetividad y en su capacidad de emitir un informe de auditoría dependerán de factores tales como:

- Naturaleza y la duración del incumplimiento.
- Número y la naturaleza de anteriores incumplimientos en relación con el encargo de auditoría actual.
- Si un miembro del equipo de auditoría tenía conocimiento del interés de la relación que originó el incumplimiento.
- Si la persona que originó el incumplimiento es un miembro del equipo de auditoría u otra persona para la cual existen requerimientos de independencia.
- Si el incumplimiento está relacionado con un miembro del equipo de auditoría y el papel de esa persona.
- Si el incumplimiento fue originado por la prestación de un servicio profesional, el impacto de dicho servicio, en su caso, en los registros contables o en las cantidades registradas en los estados financieros sobre los que la persona CPA expresará una opinión.
- Grado de las amenazas de interés propio, abogacía, intimidación u otras amenazas originadas por el incumplimiento.

V.8.16.10.3 Según la significatividad del incumplimiento, los ejemplos de actuaciones que podría considerar la persona CPA para tratarlo incluyen:

- Retirar a la persona del equipo de auditoría.
- Decidir que otras personas realicen una revisión adicional del trabajo de auditoría afectado o realicen de nuevo dicho trabajo en la medida necesaria.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 86 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- Contratar a otra persona CPA o firma/despacho de contadores públicos para que revise o realice de nuevo en la medida necesaria el trabajo de auditoría afectado, o que solicite el apoyo del Colegio para su valoración.
- Cuando el incumplimiento está relacionado con un servicio que no es de aseguramiento que afecta a los registros contables o a una cantidad registrada en los estados financieros, contratar a otra persona CPA o firma para que evalúe los resultados del servicio que no es de aseguramiento o que otra firma realice de nuevo el servicio que no es de aseguramiento en la medida necesaria para responsabilizarse de este.

V.8.16.10.4 Si la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos determinan que no se pueden llevar a cabo actuaciones para tratar las consecuencias del incumplimiento de manera satisfactoria, informarán a los responsables del gobierno de la entidad cuanto antes y tomarán las medidas necesarias para ponerle fin al encargo de auditoría de conformidad con cualquier requerimiento legal o reglamentario. Cuando las disposiciones legales o reglamentarias no permitan ponerle fin al encargo, la firma cumplirá, en su caso, los requerimientos de información o revelación.

V.8.16.10.5 Si la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos determinan que se pueden llevar a cabo actuaciones para tratar las consecuencias del incumplimiento de manera satisfactoria, discutirán con los responsables del gobierno de la entidad:

- a) La significatividad del incumplimiento, su naturaleza y duración;
 - b) El modo en que ocurrió y fue detectado;
 - c) Las actuaciones que se proponen o que se llevaron a cabo, y el modo en que dichas actuaciones tratarán de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento y le permitirán a la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos emitir el informe de auditoría;
 - d) La conclusión de que, según el juicio profesional de la persona CPA o de la firma/despacho de contadores públicos, los principios de objetividad e independencia no se ha visto comprometidos y el fundamento que sustenta esa conclusión; y
 - e) Cualquier medida que ha tomado la persona CPA o que propone tomar para reducir o evitar el riesgo de que ocurran más incumplimientos.
- a) La discusión tendrá lugar en cuanto sea posible, salvo si los responsables del gobierno de la entidad han establecido un momento alternativo para informar de los incumplimientos menos significativos.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 87 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Comunicación de los incumplimientos a los responsables del gobierno de la entidad

V.8.16.10.6 En relación con los incumplimientos, la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos comunicarán por escrito a los responsables del gobierno de la entidad:

- a) Todas las cuestiones y obtendrán de ellos el acuerdo de que se pueden llevar a cabo, o se han llevado a cabo, actuaciones para tratar de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento; y
- b) Una descripción de:
 - (i) Las políticas y procedimientos pertinentes para el incumplimiento diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que se mantiene la independencia; y
 - (ii) Cualquier medida que ha tomado la firma o que propone tomar para reducir o evitar el riesgo de que ocurran más incumplimientos.

V.8.16.10.7 Si los responsables del gobierno de la entidad no están de acuerdo con que las actuaciones propuestas por la persona CPA para tratar de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento, la persona CPA tomará las medidas necesarias para ponerle fin al encargo de auditoría, dejando la evidencia de lo actuado en los papeles de trabajo.

Incumplimientos antes de la emisión del informe de auditoría anterior

V.8.16.10.8 Si el incumplimiento se ha producido antes de la emisión del informe de auditoría anterior, la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos deben valorar la significatividad del incumplimiento y su impacto en la objetividad e independencia de la firma y en su capacidad para emitir un informe de auditoría en el periodo actual.

V.8.16.10.9 Asimismo, la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos considerarán, en su caso, el impacto del incumplimiento sobre su objetividad en relación con cualquier informe de auditoría emitido con anterioridad, y la posibilidad de retirar dichos informes de auditoría; y discutirán la cuestión con los responsables del gobierno de la entidad.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 88 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Documentación

V.8.16.10.10 En cumplimiento, la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos documentarán:

- a) El incumplimiento;
- b) Las actuaciones que se llevaron a cabo;
- c) Las decisiones clave que se adoptaron;
- d) Todas las cuestiones discutidas con los responsables del gobierno de la entidad y
- e) Los análisis y discusiones con la Fiscalía del Colegio de Contadores Públicos, un regulador o una autoridad de supervisión.

V.8.16.10.11 Si la persona CPA (incluyen la firma/despacho de contadores públicos) continúa con el encargo de auditoría, documentará:

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

Relación prolongada con el cliente de auditoría

V.8.16.11 Una persona CPA, firma/despacho de Contadores Públicos están obligados a cumplir con el pilar fundamental de independencia y el postulado V en relación con el marco conceptual para identificar, evaluar y abordar las amenazas. Cuando la persona CPA participa en un encargo de auditoría durante un periodo superior a siete años, se podrían originar amenazas de familiaridad y de interés propio, conforme se indica en los apartados V.6.1 y V.8.16.4.2.

V.8.16.11.1 Aunque el conocimiento de un cliente de auditoría y de su entorno es fundamental para la calidad de la auditoría, se podría originar una amenaza de familiaridad como resultado de la vinculación prolongada de una persona como miembro del equipo de auditoría con:

- a) El cliente de auditoría y sus operaciones,

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 89 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- b) La alta dirección del cliente de auditoría o
- c) Los estados financieros sobre los que la persona CPA expresará una opinión o la información financiera que constituye la base de los estados financieros.

V.8.16.11.2 Se podría originar una amenaza de interés propio como resultado del temor de una persona a perder un cliente antiguo, o por el interés en mantener una relación personal estrecha con un miembro de la alta dirección o con los responsables del gobierno de la entidad. Esa amenaza podría influir de manera inadecuada en el juicio de la persona CPA o miembros del equipo que participa en el proceso del encargo de auditoría.

V.8.16.11.3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza de familiaridad o de interés propio incluyen:

- a) En una relación anterior:
 - La duración total de la vinculación de la persona CPA y el personal en el encargo con el cliente, incluido si existía esa vinculación cuando la persona CPA trabajaba en una firma/despacho anterior.
 - El tiempo que hace que la persona CPA ha sido miembro del equipo del encargo y la naturaleza de los papeles desempeñados por esta.
 - Hasta qué punto su trabajo es dirigido, revisado y supervisado por personal de categoría superior.
 - Hasta qué punto, debido a su categoría, puede influir en el resultado de la auditoría, por ejemplo, tomando decisiones clave o dirigiendo el trabajo de otros miembros del equipo del encargo.
 - Lo estrecha que sea su relación con la alta dirección o con los responsables del gobierno de la entidad.
 - La naturaleza, frecuencia y extensión de las interacciones de la persona CPA con la alta dirección del cliente o con los responsables del gobierno de la entidad.
- b) En relación con el cliente de auditoría:
 - La naturaleza o complejidad de las cuestiones contables y de presentación de información financiera del cliente y si estas han cambiado.
 - Si recientemente se han producido cambios en la alta dirección o entre los responsables del gobierno de la entidad.
 - Si se han producido cambios estructurales en la organización del cliente con impacto en la naturaleza, frecuencia y extensión de las interacciones que la persona CPA

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 90 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

podría tener con la alta dirección del cliente o con los responsables del gobierno de la entidad.

V.8.16.11.4 La combinación de dos o más factores podría incrementar o reducir el nivel de las amenazas. Por ejemplo, las amenazas de familiaridad que surgen en el transcurso del tiempo debido a la cada vez más estrecha relación entre una persona y un miembro de la alta dirección del cliente se pueden reducir al abandonar ese miembro la alta dirección del cliente.

V.8.16.11.5 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esas amenazas de familiaridad y de interés propio originadas por la larga vinculación de la relación con la persona CPA con el encargo de auditoría sería la rotación de la persona del equipo de auditoría e incluso también adoptar una política de enfriamiento similar para las entidades con obligación pública de rendir cuentas conforme se detalla entre los apartados V.8.16.11.13 y V.8.16.11.21.

V.8.16.11.6 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacerles frente a esas amenazas de familiaridad o de interés propio incluyen:

- Cambiar su participación o rol en el equipo de auditoría o en la naturaleza y extensión de las tareas que realiza.
- Establecer la revisión de su trabajo por un revisor competente que no haya sido miembro del equipo de auditoría.
- Realizar con regularidad de revisiones independientes internas o externas de control/gestión de calidad del encargo, como es el caso de la fiscalía Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.

V.8.16.11.7 Si la firma decide que solo se le puede hacer frente al nivel de amenazas mediante la rotación del encargado y del equipo de auditoría, entonces por un plazo mayor a siete años:

- a) No será miembro del equipo del encargo en relación con el encargo de auditoría,
- b) No realizará el control/gestión de calidad del encargo de auditoría o
- c) No ejercerá una influencia directa en el resultado del encargo de auditoría.

Una relación de servicios profesionales con un periodo superior a siete años se considera suficiente para permitir que se haga frente a las amenazas de familiaridad y de interés propio, no obstante, la persona CPA debe siempre hacer su evaluación de riesgos de

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 91 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

familiaridad y de interés propio y dejar documentado cómo ha disminuido el riesgo de familiaridad y no ha puesto en riesgo la objetividad y transparencia conforme con los capítulos I y III de este Código.

Clientes de auditoría que son entidades con obligación pública de rendir cuentas

V.8.16.11.8 Cuando una persona CPA o firma/despacho de contadores públicos participa en una auditoría en entidades con obligación pública de rendir cuentas, los participantes en dicho encargo no actuarán en ninguno de los siguientes roles, ni en una combinación de ellos, durante más de un total de siete años, siendo entendido como el “periodo activo”:

- a) La persona CPA firmante de la opinión de los estados financieros o socio del encargo, así como el profesional en contaduría que participa en la dirección del encargo.
- b) La persona CPA nombrada responsable de la revisión de la gestión de calidad del encargo.
- c) Cualquier otro papel de la persona CPA clave de auditoría.

Después del periodo activo, deberá someterse a un periodo de “enfriamiento”, según se aborda más adelante en esos apartados.

V.8.16.11.9 Para el cálculo del periodo activo, el recuento de los años no se reiniciará a menos que la persona CPA deje de actuar en cualquiera de los roles indicados en el apartado anterior, durante un periodo mínimo. Este periodo mínimo es un periodo consecutivo igual, como mínimo, al periodo de enfriamiento según corresponda al papel desempeñado en el año inmediatamente anterior al cese de dicho desempeño.

V.8.16.11.10 Por ejemplo, la persona CPA que haya sido socio del encargo durante cuatro años, seguidos de tres años de inactividad, solo puede actuar, a partir de entonces, como socio clave de la auditoría en el mismo encargo de auditoría durante tres años adicionales (hasta un total de siete años). Después de ello, se requiere que transcurra un periodo de enfriamiento.

V.8.16.11.11 Si un cliente de auditoría pasa a ser una entidad con obligación pública de rendir cuentas, para determinar la fecha en que debe producirse la rotación, la persona CPA o la firma tendrán en cuenta el tiempo durante el cual una persona ha prestado servicios al cliente de auditoría como socio clave de auditoría antes de que el cliente se convirtiera en entidad con obligación pública de rendir cuentas. Si la persona CPA o firma/despacho de contadores públicos han prestado servicios al cliente de auditoría como socio clave de

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 92 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

auditoría durante un total de cinco años o menos en el momento en el que el cliente pasa a ser una entidad con obligación pública de rendir cuentas, el número de años durante los que pueden continuar prestando servicios al cliente en ese puesto, antes de abandonar el encargo por rotación, es de siete años, deducidos los años durante los que ya haya prestado servicios. Como excepción a lo dispuesto en el apartado V.8.16.11.8, si la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos ha prestado servicios al cliente de auditoría como socio clave de auditoría durante un total de seis años o más en el momento en el que el cliente se convierte en entidad con obligación pública de rendir cuentas, la persona CPA puede continuar prestando servicios, por una única exención, con el encargo, teniendo el acuerdo de los responsables del gobierno de la entidad, durante un máximo de dos años adicionales antes de la rotación del profesional del encargo, siempre y cuando no riña con la normativa emitida por el ente regulador o superintendencia.

V.8.16.11.12 Cuando la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos solo cuente con un número limitado de profesionales como contadores públicos autorizados con el conocimiento y experiencia necesarios para actuar como socio clave de auditoría en la auditoría de una entidad con obligación pública de rendir cuentas, la rotación de socios clave de auditoría presenta una amenaza, lo que debe resolverse con el cliente y el organismo regulador. En la evaluación de las amenazas originadas por la vinculación prolongada de la persona CPA con un encargo de auditoría, la firma considerará especialmente los papeles desempeñados y la duración de la vinculación de la persona con el encargo de auditoría, antes de convertirse en socio clave de auditoría. La persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos podrían verse en situaciones en las que al aplicar el marco conceptual, concluyan que no es adecuado que un socio clave de auditoría siga desempeñando ese papel a pesar de que el periodo durante el cual ha prestado esos servicios sea inferior a siete años, lo que conlleva a evaluar no continuar con el encargo por posibilidad de incumplir con el pilar de independencia como principio fundamental y vinculados con los pilares de transparencia y credibilidad.

Periodo de enfriamiento

V.8.16.11.13 Si la persona CPA ha actuado como socio del encargo durante un total de siete años, el periodo de enfriamiento será de cinco años consecutivos.

V.8.16.11.14 Si la persona CPA ha sido nombrado responsable de la revisión de la gestión de calidad del encargo y ha actuado como tal durante un total de siete años, el periodo de enfriamiento será de tres años consecutivos.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 93 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.16.11.15 Si la persona CPA ha ejercido como socio clave de la auditoría en puestos distintos de los mencionados en los dos apartados anteriores durante un total de siete años, el periodo de enfriamiento será de dos años consecutivos.

Los requisitos de rotación de socios en esta sección son distintos de, y no modifican, el período de enfriamiento requerido por Norma de Gestión de Calidad 2, ISQM 2 como condición para la elegibilidad antes de que el socio del compromiso pueda asumir el papel de revisor de calidad del compromiso.

Relación de servicio combinando varios papeles de socio clave de auditoría

V.8.16.11.16 Si la persona CPA ha actuado combinando varios papeles de socio clave de la auditoría y ha sido el socio del encargo durante un total de cuatro o más años, el periodo de enfriamiento será de cinco años consecutivos.

V.8.16.11.17 Si la persona CPA ha actuado combinando varios papeles de socio clave de la auditoría y ha sido el socio clave de auditoría responsable de la revisión de calidad del encargo durante un total de cuatro o más años, el periodo de enfriamiento será de tres años consecutivos.

V.8.16.11.18 Si la persona CPA ha actuado en cualquier combinación de papeles del socio clave de auditoría distintas de las tratadas anteriormente en los apartados anteriores, el periodo de enfriamiento será de cuatro años consecutivos, así como para aquella persona CPA que ha participado en los encargos de auditoría como responsable de la dirección de trabajo de auditoría sin actuar como firmante, será de tres años.

Relación de servicio en una firma anterior

V.8.16.11.19 Al determinar el número de años que la persona CPA ha sido socio clave de auditoría de conformidad con los apartados sobre clientes de auditoría que son entidades con obligación pública de rendir cuentas, la duración de la relación incluirá, en su caso, el tiempo durante el cual fue el socio clave de auditoría en ese encargo en una firma anterior.

Periodo de enfriamiento establecido por disposiciones legales o reglamentarias

V.8.16.11.20 Cuando se tengan disposiciones o un organismo regulador con la competencia requerida haya establecido para un socio del encargo un periodo de

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 94 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

enfriamiento que difiera con las presentes disposiciones, se recomienda aplicar el periodo mayor de enfriamiento siempre y cuando el periodo activo no supere los siete años.

Restricción de actividades durante el periodo de enfriamiento

V.8.16.11.21 Durante el periodo de enfriamiento aplicable, la persona CPA:

- a) No será miembro del equipo del encargo ni realizará el control/gestión de calidad del encargo de auditoría;
- b) No consultará con el equipo del encargo ni con el cliente en relación con temas, transacciones o hechos técnicos o sectoriales específicos que afecten al encargo de auditoría (distintas de las discusiones con el equipo del encargo que se limiten al trabajo realizado o a las conclusiones alcanzadas durante el último año activo de esa persona cuando siga siendo relevante para la auditoría);
- c) No será responsable de dirigir o coordinar los servicios profesionales prestados por la firma o por una firma de la red para el cliente de auditoría, ni de supervisar la relación de la firma o de una firma de la red con el cliente de auditoría;
- d) No asumirá ningún otro papel ni realizará ninguna otra actividad no citados anteriormente en relación con el cliente de auditoría, incluido el de proporcionar servicios que no son de aseguramiento cuyo resultado sea que la persona:
 - i. Tenga interacciones significativas o frecuentes con la alta dirección o con los responsables del gobierno de la entidad, o
 - ii. Ejerza una influencia directa en el resultado del encargo de auditoría.

Lo dispuesto en este apartado no tiene como finalidad impedir que la persona CPA asuma un rol de liderazgo en la firma/despacho o en una firma de la red, como el de socio principal o socio director; lo que conlleva es que no podrá tener alguna participación en los encargados de los clientes en específico, para no contravenir el pilar de la independencia y el de objetividad, con el fin de no llegar a materializar amenazas de familiaridad y de interés propio.

Referencia supletoria

La persona CPA puede complementar este apartado con la norma supletoria del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales, emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA, por sus siglas en inglés) y publicado por la Federación Internacional de Contadores, parte 4, sección 540, fundamentalmente los apartados R540.5 a R540.20.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 95 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Independencia en encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y revisión de información financiera histórica

V.8.16.11.22 Cuando una persona CPA acepta un encargo relacionado con la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA), debe establecer las responsabilidades necesarias para que respondan a las actuaciones relacionadas con el desempeño de estos encargos con respecto a la independencia, objetividad y transparencia. De igual forma, debe mantenerse una actitud mental independiente y una independencia aparente conforme se indica en el presente Código de Ética Profesional. Los encargos que la persona CPA realice con base en la NIEA tienen como finalidad incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe acerca del resultado de la evaluación o medida de una materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios. En un encargo de aseguramiento, la persona CPA expresa una conclusión cuya finalidad es incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe con respecto al resultado de la evaluación o medida de una materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios.

V.8.16.11.23 Si la persona CPA lleva a cabo tanto un encargo de aseguramiento como un encargo de auditoría o de revisión para un mismo cliente, los requerimientos de independencia siguen siendo de aplicación, de acuerdo con lo indicado en el artículo 9 de la Ley 1038, y lo ya mencionado en el capítulo de independencia del Código de Ética, siendo también de alcance a los miembros del equipo de auditoría o del equipo del encargo de revisión o los que llevan el encargo de aseguramiento (atestiguar). Además, debe tener en consideración los pilares fundamentales para identificar, evaluar y hacerles frente a las amenazas o riesgos que pueda detectar sobre el encargo por realizar sobre Norma Internacional de Encargo de Aseguramiento (NIEA). Podría originar una amenaza de interés propio, de autorrevisión o de familiaridad si, antes del periodo cubierto por el informe de aseguramiento, la persona CPA o un miembro del equipo del encargo de aseguramiento fue administrador o mantuvo una relación en el directorio principal del cliente del encargo de aseguramiento como fiscal o consejero, también si ocupó un cargo de relación subordinada que le permitía ejercer una influencia significativa sobre la información financiera sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

V.8.16.11.24 La persona CPA documentará las conclusiones relativas al cumplimiento de los términos del encargo. La documentación proporciona evidencia sobre los juicios de la persona CPA para alcanzar su conclusión con respecto al cumplimiento del trabajo. Se considera un incumplimiento ético la falta de evidencia en los papeles de trabajo al realizar los encargos de NIEA.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 96 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.16.11.25 Si la persona CPA trabajó en relación de subordinación con influencia significativa con un cliente de un encargo de aseguramiento distinto a la auditoría y encargos de revisión, deberá haber pasado prudencialmente un periodo de dos años para evitar un incumplimiento en cuanto a los pilares de independencia, objetividad y transparencia y viceversa; o, incluso en caso de que la persona CPA le ha realizado un servicio como administrador o consultor que generó un informe sobre información financiera, deberá haber transcurrido un periodo de dos años desde la fecha que rindió el informe.

Prestación de servicios de no aseguramiento

V.8.16.12 La persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos que han prestado a sus clientes de auditoría de estados financieros otros servicios de aseguramiento (trabajos para atestiguar) pueden prestar también otros servicios que no requieren de aseguramiento, consistentes con sus habilidades y pericia. Los clientes valoran los beneficios que se derivan de que las personas CPA, que tienen un buen entendimiento del negocio, aporten su conocimiento y habilidad para atender otras áreas. La prestación de servicios que no son de aseguramiento puede, sin embargo, crear riesgos a la independencia, particularmente, respecto de riesgos percibidos a la independencia. Por consiguiente, es necesario evaluar la importancia de cualquier riesgo creado por la prestación de estos servicios. En algunos casos, puede ser posible eliminar o reducir el riesgo que se crea con la aplicación de salvaguardas. En otros casos, no hay salvaguardas disponibles para reducir el riesgo a un nivel aceptable.

V.8.16.12.1 Antes de que la persona CPA acepte un encargo para prestar un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento, sea de auditoría o revisión de información financiera histórica, la firma determinará si la prestación de dicho servicio podría originar una amenaza en relación el pilar de transparencia asociados también con la objetividad y la independencia.

V.8.16.12.2 Las nuevas prácticas de negocios, la evolución de los mercados financieros y los cambios en la tecnología de la información son algunos de los desarrollos que hacen que resulte imposible establecer una relación exhaustiva de servicios que no son de aseguramiento que se podrían prestar a un cliente de un encargo de aseguramiento, o bien, que la persona CPA ha hecho el servicio de no aseguramiento y que el cliente requiere un servicio de aseguramiento relacionado con la auditoría o revisión de información financiera histórica, siendo necesario evaluar si hay amenazas.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 97 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.16.12.3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas originadas por la prestación de un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento incluyen:

- La naturaleza, alcance y propósito del servicio.
- El grado de confianza que se depositará en el resultado del servicio como parte del encargo de aseguramiento.
- El marco legal y reglamentario en el que se presta el servicio.
- Si el resultado del servicio va a tener un efecto sobre asuntos que se reflejan en la materia objeto de análisis o sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento y, en ese caso:
 - Hasta qué punto el resultado del servicio va a tener un efecto material o significativo en la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.
 - El nivel de participación del cliente del encargo de aseguramiento en la determinación de las cuestiones de juicio significativas.
 - El grado de especialización de la dirección y de los empleados del cliente en relación con el tipo de servicio prestado.

V.8.16.12.4 La persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos no asumirán una responsabilidad de la dirección relacionada con la materia objeto de análisis o con la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento llevado a cabo por la firma. Si la persona CPA, (incluida la firma/despacho de contadores públicos) asumiera una responsabilidad de la dirección como parte de cualquier otro servicio prestado al cliente de un encargo de aseguramiento, se asegurará de que la responsabilidad no esté relacionada con la materia objeto de análisis o con la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento llevado a cabo por la persona CPA.

V.8.16.12.5 Las responsabilidades de la dirección comprenden controlar, liderar y dirigir una entidad, incluida la toma de decisiones en relación con la adquisición, el despliegue y el control de recursos humanos, financieros, tecnológicos, materiales e inmateriales.

V.8.16.12.6 La prestación de un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento origina amenazas de autorrevisión y de interés propio la persona CPA asume una responsabilidad de la dirección cuando presta el servicio. En relación con la prestación de un servicio relacionado con la materia objeto de análisis o con la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento llevado a cabo por la firma, asumir una responsabilidad de la dirección origina también una amenaza de

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 98 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

familiaridad y podría originar una amenaza de abogacía, ya que la firma se alinea demasiado con los puntos de vista y los intereses de la dirección. Por lo tanto, no hay una salvaguarda para disminuir este riesgo, por lo que la persona CPA no debe participar en estos encargos que conllevan a esas amenazas.

V.8.16.12.7 Determinar si una actividad es responsabilidad de la dirección depende de las circunstancias y exige el uso de juicio profesional. Los ejemplos de actividades que se consideran responsabilidades de la dirección incluyen:

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

V.8.16.12.8 Al proporcionar asesoramiento y recomendaciones para ayudar a la dirección de un cliente de un encargo de aseguramiento a hacerse cargo de sus responsabilidades no se considera que la persona CPA tenga una responsabilidad de la dirección; no obstante, debe dejar asentado su análisis para determinar si podría exponerse a un incumplimiento del artículo 9 de la Ley 1038 así como de los capítulos I y III de este Código de Ética Profesional.

V.8.16.12.9 Con el fin de evitar asumir una responsabilidad de la dirección al prestar servicios que no son de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento que está relacionado con la materia objeto de análisis o con la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento, la persona CPA se asegurará de que la dirección del cliente ejercita todos los juicios relacionados y toma las decisiones que son responsabilidad propia de la dirección, para ello verificará que nombra a una persona que tenga las habilidades, conocimientos y experiencia apropiados para responsabilizarse en todo momento de la toma de decisiones del cliente y supervisar los servicios. Además, esa persona debe aceptar la responsabilidad de las actuaciones que deban llevarse a cabo como resultado de los servicios, entre los aspectos más relevantes.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 99 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.16.12.10 Las siguientes actividades, generalmente, crearían riesgos de interés personal o de autorrevisión, que son tan importantes, que el solo evitar la actividad o negarse a desempeñar el trabajo de otros encargos de aseguramiento para atestiguar reduciría las amenazas a un nivel aceptable:

- Autorizar, ejecutar o consumir una transacción, o de otro modo, ejercer autoridad en nombre del cliente del trabajo para atestiguar, o tener la autoridad para hacerlo.
- Determinar qué recomendación de la persona CPA deberá instrumentarse.
- Reportar, en el papel de administración, a los encargados del gobierno corporativo.

V.8.16.12.11 Las siguientes actividades pueden también crear riesgos de autorrevisión o de interés personal:

- Tener custodia de activos de un cliente del trabajo para aseguramiento. Se recomienda considerar el apartado V.8.9, "Custodia de activos de clientes".
- Supervisar a empleados del cliente del trabajo para atestiguar en el desempeño de sus actividades normales recurrentes.
- Preparar documentos fuente u originar datos, de forma electrónica o de otro tipo, con evidencia de que ha ocurrido una transacción (por ejemplo, órdenes de compra, registros de nóminas y órdenes de clientes).

V.8.16.12.12 La importancia de cualquier riesgo creado deberá evaluarse, y si este no es claramente insignificante, deberán considerarse y aplicarse salvaguardas, según sea necesario, para eliminar el riesgo o reducirlo a un nivel aceptado. En caso contrario, la persona CPA no deberá realizar el encargo, dejando documentado su análisis.

V.8.16.12.13 La persona CPA debe evaluar si se podría originar una amenaza de autorrevisión al participar en la preparación de información sobre la materia objeto de análisis que se convierte seguidamente en la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento. Los ejemplos de servicios que no son de aseguramiento que podrían originar esas amenazas de autorrevisión cuando se prestan servicios relacionados con la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento incluyen:

- a) Desarrollo y preparación de información financiera prospectiva y proporcionar seguidamente aseguramiento sobre dicha información.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 100 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

b) Realizar una valoración que forma parte de la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento.

V.8.16.12.14 Estas salvaguardas podrían incluir:

- Incorporar a otra persona CPA para asesorar sobre el impacto potencial de las actividades en la independencia con los encargos de aseguramiento con aquellos que no sean de aseguramiento.
- Políticas y procedimientos para prohibirle al personal profesional tomar decisiones administrativas para el cliente del trabajo para otros servicios de aseguramiento (atestiguar), o asumir la responsabilidad de tales decisiones.
- Discutir problemas de los principios de independencia y objetividad relacionados con la prestación de servicios que no son de aseguramiento(atestiguar) con los encargados del gobierno corporativo, como al comité de auditoría, así como lo que se refiere a los honorarios profesionales de los servicios que se han realizado por parte de la persona CPA (incluye a la firma/despacho de contadores públicos).
- Políticas del cliente acerca del trabajo para aseguramiento respecto de la responsabilidad de vigilancia para la prestación de servicios que no sean de aseguramiento por parte de la persona CPA (incluye a la firma/despacho de contadores públicos).
- Obtener el reconocimiento del cliente del trabajo para encargos de aseguramiento de su responsabilidad por los resultados del trabajo desempeñado por la persona CPA.
- Planear el trabajo de modo que el personal que presta servicios que no sean de otros servicios de aseguramiento (atestiguar) no participen en dichos encargos.

V.8.16.12.15 Antes de que la persona CPA acepte un trabajo para prestar un servicio que no sea para aseguramiento, deberá considerarse si la prestación de este servicio crearía un riesgo a la independencia. En situaciones en las cuales un riesgo que se crea no es claramente insignificante, deberá declinarse el trabajo que no sea de aseguramiento, a menos que puedan aplicarse salvaguardas apropiadas para eliminar el riesgo o reducirlo a un nivel aceptable; además, siempre debe dejar documentado estas conclusiones en sus papeles de trabajo. En la prestación de ciertos servicios que no sean de aseguramiento a clientes de auditoría de estados financieros, se pueden crear riesgos a la independencia de tanta importancia que ninguna salvaguarda podría eliminarlos o reducirlos a un nivel aceptable, y este análisis debe quedar documentado en los papeles de trabajo de la persona CPA o de la firma/despacho de contadores públicos para aceptación del cliente o el servicio.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 101 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

p) Encargos que no son de aseguramiento a clientes que no son de auditoría o de revisión de información financiera histórica

V.8.17 Una persona CPA podría realizar una serie de encargos que no son de aseguramiento, por lo que es indispensable dejar clara constancia en aquellos encargos que se han aceptado —para que no sea una sorpresa para quién recibe el respectivo informe que no es de aseguramiento— debiendo siempre por medio de su propuesta de servicio (carta de compromiso) aclarar y definir el alcance de este, fundamentalmente si este tipo de servicio podría tener un efecto en el conjunto de estados financieros, si el cliente fuera un potencial cliente de auditoría, lo que conlleva a evaluar la amenaza de autorrevisión y el incumplimiento al artículo 9 de la Ley 1038 y el capítulo III de este Código de Ética Profesional.

V.8.17.1 Como parte de los servicios usuales de no aseguramiento se encuentran los servicios de consultoría, asesoría, servicios tributarios o fiscales y otros que no se detallan por cuanto la gama puede ser amplia en la actualidad, por las nuevas tendencias de los negocios en la evolución producto de los cambios tecnológicos, mercados financieros y emprendimientos; no obstante, una salvaguarda que se considera importante es que para cualquiera de ellas, en la propuesta/oferta de servicios debe quedar un apartado que delimite la diferencia entre un informe de aseguramiento con el encargo de no aseguramiento que ha sido definido entre las partes, incluyendo el modelo del informe con la salvaguarda de limitación del alcance que el cliente podría recibir. Además, la persona CPA, como parte de su sistema de gestión de calidad, procurará que un miembro del equipo de trabajo verifique que los informes que se les suministran a estos clientes de no aseguramiento lleven la salvaguarda, tal como se hizo en sus propuestas de servicios y que en las renovaciones siempre se encuentre incluida.

V.8.17.2 *Servicios contables y teneduría de libros.* Cuando la persona CPA ofrece este tipo de encargos de no aseguramiento, se asegura de que los miembros de su equipo de trabajo cumplan con las limitaciones impuestas en el artículo 1 de la Ley 1038, y estén debidamente autorizados de acuerdo con las disposiciones vigentes para llevar estos servicios, pues se considera un incumplimiento ético el ofrecer servicios a clientes si no se cumple la normativa; por otra parte, se requiere la supervisión por parte de una persona CPA al equipo a cargo de estos servicios. También la persona CPA procura que el cliente reciba un informe con los alcances y entendimiento del servicio. No debe ofrecer un encargo de aseguramiento en certificaciones, ni otros de aseguramiento como los enmarcados en los artículos 2 y 7 de la Ley 1038, que conlleven un riesgo de incumplimiento con el artículo 9

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 102 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

de la Ley 1038. Algunas de las actividades de servicios en esta categoría pueden ser, entre otros:

- Preparar los cálculos para las nóminas o informes basados en datos originados por el cliente para la aprobación y pago por parte del cliente.
- Registrar transacciones recurrentes cuyos importes son fácilmente determinables a partir de documentos fuente o datos generados, como por ejemplo una factura de servicios en la que el cliente ha determinado o aprobado la adecuada clasificación en cuentas.
- Calcular la depreciación de los activos planta y equipo o la amortización de los activos intangibles cuando el cliente determina la política contable y estima la vida útil y valores residuales.
- Registrar en el mayor las transacciones codificadas por el cliente.
- Registrar los asientos aprobados por el cliente en el balance de comprobación.
- Preparar estados financieros sobre la base de la información aprobada por el cliente en el balance de comprobación, y notas de los estados financieros sobre la base de registros aprobados por el cliente.

Una persona CPA no debe proporcionar a un cliente de auditoría, que es una entidad con obligación pública (interés público), servicios contables y teneduría de libros que incluyan la preparación de estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión o información financiera que constituya la base de dichos estados financieros, por cuanto incumple los pilares fundamentales de transparencia e independencia.

V.8.17.3 *Servicios administrativos.* Estos tipos de servicios implican la asistencia a clientes en tareas rutinarias o mecánicas en el curso normal de operaciones; estos usualmente requieren poco o ningún juicio profesional, ya que son actividades administrativas. No obstante, por la participación de la persona CPA, esta velará por tener el entendimiento con el cliente bien documentado y para evitar un impacto de un riesgo reputacional o una amenaza de abogacía.

V.8.17.4 *Servicios de valoración.* Estos servicios consisten en la formulación de hipótesis con respecto a desarrollos futuros, la aplicación de metodologías y de técnicas adecuadas, y la combinación de ambas con el fin de calcular un determinado valor, o rango de valores, para un activo, un pasivo o un negocio en su conjunto. Usualmente este tipo de servicio conlleva:

- Tipo de utilización y la finalidad del informe de valoración para usuarios.
- Si el informe de valoración se hará público.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 103 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- El nivel de participación del cliente en la determinación y aprobación de la metodología de valoración y en otras cuestiones de juicio significativas.
- El grado de subjetividad inherente al elemento en el caso de valoraciones que impliquen la utilización de metodologías estándar o establecidas.
- Si la valoración tendrá o no un efecto material en los estados financieros.
- El alcance y la claridad de la información revelada en los estados financieros relativa a la valoración.
- El grado de dependencia con respecto a acontecimientos futuros que podrían ser susceptibles de producir una volatilidad significativa inherente a las cantidades en cuestión.

Para evitar alguna amenaza, la persona CPA podría contar con un revisor competente que no participó en las etapas de valoración, para asegurar que el informe no esté expuesto a un error material o a una amenaza de autorrevisión.

V.8.17.5 Otros servicios de no aseguramiento pueden ser el manejo de datos para procesamiento o para análisis financieros, servicios de sistemas de tecnología de información, servicios de gestión y obtención de trámites en entidades y tribunales, servicios de búsqueda o reclutamiento de personal, y servicios de compilación de información financiera. En todos esos otros servicios, la persona CPA lo delimitará adecuadamente para que el cliente no malinterprete el servicio de apoyo.

V.8.17.6 *Servicios de asesoramiento en finanzas corporativas y soporte financiero.* La persona CPA delimitará con claridad estos servicios, ya que en ocasiones pueden conllevar el tratamiento contable, presentación dentro de la información financiera, elaboración de informes financieros y razones financieras, entre otros. Aunque son servicios de no aseguramiento, la persona CPA aplicará sus conocimientos técnicos para suministrar un resultado de calidad apegado a la técnica y con apego al marco elemental ético en el desarrollo del servicio como son la competencia, la experiencia y la transparencia.

Prestación de servicios de sistemas de tecnología de la información

V.8.17.7 Prestar servicios de sistemas de tecnología de la información a un cliente de auditoría podría originar una amenaza de autorrevisión. Debe considerarse que la persona CPA debe cumplir con los pilares como principios fundamentales, principalmente en este apartado, lo que corresponde a velar por la transparencia, independencia y credibilidad, pues como se ha indicado, prestar servicios que no son de aseguramiento a clientes de auditoría podría originar amenazas al cumplimiento de los pilares.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 104 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.17.7.1 Los servicios relacionados con los sistemas de tecnología de la información incluyen el diseño o la implementación de sistemas de hardware o de software. Los sistemas de tecnología de la información podrían:

- a) Formar parte del control interno sobre la información financiera o
- b) Generar información que afecte a los registros contables o a los estados financieros, incluidas las correspondientes revelaciones.

Sin embargo, los sistemas de tecnología de la información podrían también involucrar cuestiones que no guardan relación con los registros contables del cliente de auditoría, ni con el control interno sobre la información financiera o sobre los estados financieros.

V.8.17.7.2 Prestar los siguientes servicios de sistemas tecnología de la información a un cliente de auditoría no origina —por lo general— una amenaza, siempre que el personal de la firma o de una firma de la red no asuma una responsabilidad de la dirección:

- a) Diseñar o implementar sistemas de tecnología de la información que no guardan relación con el cliente ni con la persona CPA.
- b) Llevar a cabo el control interno sobre la información financiera.
- c) Diseñar o implementar sistemas de tecnología de la información que no generan información que constituye una parte significativa de los registros contables o de los estados financieros.
- d) Implementar paquetes informáticos de contabilidad o de preparación de información financiera, que no fueron desarrollados por la firma o por una firma de la red, siempre que las adaptaciones que se requieran para satisfacer las necesidades del cliente no sean significativas.
- e) Realizar una evaluación y recomendaciones con respecto a un sistema diseñado, implementado u operado por otro prestatario de servicios o por el cliente.

V.8.17.7.3 La persona CPA deberá evaluar con detalle la posible amenaza de autorrevisión originada por la prestación de servicios de sistemas de tecnología de información a un cliente de auditoría, que incluyen:

- La naturaleza del servicio.
- La naturaleza de los sistemas de tecnología de información y hasta qué punto tienen un efecto sobre los registros contables o los estados financieros del cliente o interactúan con estos y su control interno.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 105 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- El grado de confianza que se depositará en ese sistema de tecnología de la información, en particular como parte de la auditoría.

V.8.17.7.4 Una persona CPA no prestará servicios de sistemas de tecnología de información a un cliente de auditoría que es una entidad con obligación de rendir cuentas, si los servicios están relacionados con el diseño o la implementación de sistemas de tecnología de información que:

- a) Son una parte significativa del control interno sobre la información financiera o
- b) Generan información que es significativa para los registros contables del cliente o para los estados financieros sobre los que la persona CPA firmará, en el caso de un encargo de aseguramiento para expresar una opinión.

Servicios de compilación

V.8.17.8 Cuando realiza un encargo de compilación, la persona CPA debe contemplar las Normas Internacionales de Servicios Relacionados, propiamente la NISR 4410, así como los pilares como principios fundamentales, delimitando con propiedad el encargo que realice con su cliente. Puesto que un encargo de compilación no es un encargo de aseguramiento, no requiere que la persona CPA verifique ni la exactitud ni la integridad de la información que proporciona el cliente para el encargo de compilación o que obtenga evidencia de ninguna otra forma, porque no va a expresar una opinión de auditoría o una conclusión de revisión, que se estila en los encargos de aseguramiento.

V.8.17.8.1 La Administración de una entidad puede solicitarle a una persona CPA un servicio profesional para la preparación y presentación de información financiera, sea para preparar un conjunto de estados financieros, de un elemento, cuenta o partida específica de un estado financiero, o de otra información financiera. El valor de un encargo de compilación, realizado de conformidad con esta normativa para la Administración de la entidad y los usuarios de información financiera, proviene de la aplicación de los conocimientos especializados en contaduría y preparación de información financiera de la persona CPA, del cumplimiento de normas profesionales y de los requerimientos de ética aplicables, y de una comunicación clara de la naturaleza y extensión de la intervención de la persona CPA con respecto a la información financiera compilada. Es claro que la participación de la persona CPA no es realizar los registros, clasificar ni resumir por medio de la mayorización de las transacciones de la empresa, al contrario, parte de una información preelaborada por la propia empresa, por lo que el cliente es el responsable directo de su contenido.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 106 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.17.8.2 Al brindar este encargo de compilación según la modalidad acordada con el cliente, sea un servicio periódico o específico, la persona CPA que lo realice de manera externa deberá haber dejado claras las condiciones de prestación de este encargo de compilación en la propuesta de servicios o carta de compromiso o contrato, es decir, que el cliente tenga claridad de los términos del servicio y la responsabilidad del informe que recibirá por este encargo de compilación sobre la preparación de un conjunto de estados financieros o de uno de ellos u otra información. Un encargo de compilación conlleva que la persona CPA comunique con claridad la naturaleza y extensión de su intervención con respecto a la información financiera compilada en la propuesta de servicios, advirtiéndole al cliente o contratante que este servicio difiere de un encargo de aseguramiento —como son la auditoría, revisión y otros encargos de aseguramiento— como se indica en el apartado V.8.17. No se requiere que la persona CPA verifique ni la exactitud ni la integridad de la información que proporciona el cliente o contratante para el encargo de compilación.

V.8.17.8.3 La persona CPA debe considerar que toda actuación profesional debe contemplar como principios fundamentales de la ética los siguientes pilares: la experiencia, la transparencia, la credibilidad y la actualización profesional, que se encuentran en los postulados del Código de Ética Profesional. La persona CPA está sometida a posibles riesgos o amenazas que también están señalados en el mismo Código, y que son el interés propio, la familiaridad, la autorrevisión y la intimidación, por lo cual, al realizar este encargo, la misma persona CPA no podrá brindar un servicio de aseguramiento en auditoría o revisión de los estados financieros, ni permitir que se haga referencia alguna con su consentimiento, de que fue revisado por una persona CPA, como si se tratara de un servicio de aseguramiento. Esto conduce a que, como parte de su plan de trabajo, tenga contemplado el cumplimiento de los aspectos éticos y no solamente lo que corresponde a los principios de objetividad e independencia en el desarrollo técnico del encargo de compilación, siendo claro que el contenido de la información financiera es responsabilidad del cliente o contratante del servicio.

V.8.17.8.4 En el transcurso de su trabajo, si la persona CPA se da cuenta de errores significativos que conducen a información financiera equívoca o errónea, debe motivar las correcciones pertinentes; en el caso de que el cliente del servicio no lo permita, la persona CPA debe considerar su separación del encargo, dejándolo asentado en sus papeles de trabajo, y preparar un informe para comunicarlo, según su juicio profesional, a las instancias pertinentes.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 107 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.8.17.8.5 En todo caso, al entregar el respectivo informe del encargo, resulta una salvaguarda deseable que se resuman los aspectos más fundamentales de la prestación del servicio, contenidas en su oferta presentada a su cliente y recibida con la firma en señal de su conformidad o aceptación de los términos y alcance.

V.8.17.8.6 La persona CPA debe tener en cuenta la regulación que pueda estar vinculada con este tipo de encargo; entre otra regulación se resalta la siguiente norma legal:

“Artículo 92 º - Fraude a la Hacienda Pública:

El que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública con el propósito de obtener, para sí o para un tercero, un beneficio patrimonial, evadiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hayan debido retener, o ingresos a cuenta de retribuciones en especie u obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o los ingresos a cuenta o de las devoluciones o los beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda de quinientos salarios base, será castigado con la pena de prisión de cinco a diez años” (CNPT , reformado con la Ley 9069).

Esto en adición a lo establecido en el Código Penal, sección IV, Estafas y otras defraudaciones, artículo 126 antes citado.

En el Código de Ética Profesional, en el capítulo III de Independencia, se señala una limitación que debe tener en cuenta la persona CPA que realice este encargo de compilación, así como tener presente el requisito señalado en el artículo 1 de la Ley 1038, cuando también se extienda el servicio a contabilidad, debiendo cumplir con esas disposiciones.

q) La práctica de asesoría fiscal

V.8.17.9 Una persona CPA puede prestar servicios de práctica de asesoría fiscal, los cuales son clasificados como servicios de no aseguramiento, siendo que es indispensable dejarlo patente en la propuesta de servicios al cliente. Cuando la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos se relacione en un encargo para prestar un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento, determinará si la prestación de dicho servicio podría originar una amenaza en relación con la independencia, objetividad y transparencia. Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 108 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

originadas por la prestación de cualquier servicio de asesoría fiscal a un cliente de auditoría incluyen:

- Las características específicas del encargo.
- El nivel de especialización del personal del cliente en cuestiones fiscales.
- El sistema que utilizan las autoridades fiscales para valorar y gestionar el impuesto de que se trate y el papel de la firma o de la firma de la red en dicho proceso.
- La complejidad del régimen fiscal correspondiente y el grado de subjetividad en su aplicación.

V.8.17.9.1 En un encargo asesoría fiscal para un cliente o empleador, la persona CPA no debe dar la seguridad de que la declaración de impuestos a las utilidades u otros por presentar o mediante una asesoría fiscal ofrecidos sean indiscutibles, por el contrario, debe hacer conciencia de las limitaciones del encargo de asesoría o consultoría fiscal y de los servicios dados, para que no se malinterprete la expresión de la conclusión emitida como la veracidad de un hecho. Debe advertírsele claramente al cliente o empleador que él es el único responsable del contenido de los importes en las declaraciones de los diferentes impuestos en que se participe en un encargo similar, y que la responsabilidad de una persona CPA está determinada por la información que recibe de conformidad al entendimiento de las actividades del negocio y que la persona CPA aplica los conocimientos técnicos para la preparación de esa información en la declaración.

V.8.17.9.2 La asesoría fiscal o conclusiones mediante informes con consecuencias importantes para un cliente o empleador deben quedar constando por escrito y en estas, en ninguna circunstancia, se debe inducir a un cliente a resolver asuntos de carácter fiscal con el pago de comisiones para terceros, por lo tanto, la persona CPA se asegurará de que el cliente ha tenido claros los términos en estas circunstancias.

V.8.17.9.3 Con la tendencia de la transformación digital, las nuevas prácticas de negocios y la evolución de los mercados financieros, son cada vez más las exigencias de formación, entendimiento conllevando a una gama de los servicios profesionales que una persona CPA puede ofrecer a clientes, ya sean una persona física, jurídica u otras figuras, siendo importante establecer en las propuestas de servicios los alcances de estos.

V.8.17.9.4 Dentro de esa gama de servicios en asesoría fiscal, la persona CPA brinda apoyo para el cálculo de impuestos; revisión de la conciliación para efectos contables y fiscales; asesoría para la determinación de los importes de registro del impuesto corriente y los impuestos diferidos, así como las revelaciones necesarias en las notas a los estados

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 109 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

financieros; servicios en planificación fiscal y en otros servicios de asesoramiento fiscal, que consisten en asesorar o darle consultorías al cliente sobre el modo de estructurar sus negocios de una manera eficiente desde el punto de vista fiscal, o asesorarle sobre la aplicación de nuevas disposiciones legales o reglamentarias de carácter fiscal, y con el marco de información financiera que le es aplicable al cliente; así como en valoraciones y asistencia en procedimientos tributarios. En cada uno de los servicios contratados, debe quedar por escrito el alcance, responsabilidad y definición de dichos servicios, como una salvaguarda inmediata; también se debe tener en cuenta que si el cliente llegara a requerir servicios de aseguramiento, deben evaluarse de forma detallada los riesgos de familiaridad, autorrevisión y abogacía que podrían presentarse, dejando el análisis documentado en los papeles de trabajo, en caso, principalmente si el cliente mantiene un encargo de auditoría.

Referencia supletoria

La persona CPA puede complementar este apartado con la norma supletoria del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales, emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA, por sus siglas en inglés, y publicado por la Federación Internacional de Contadores), en la parte 4, sección 604, teniendo en consideración que debe acatar la disposición ética que sea más estricta. Queda entendido que las referencias que realiza el Código IESBA a los principios generales son supletorios, por tanto, deben tenerse en consideración los pilares señalados en el Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica y teniendo en cuenta el artículo 9 de la Ley 1038.

Nueva información y de cambios en hechos y circunstancias

V.9 Si la persona CPA tiene conocimiento de nueva información o de cambios en hechos y circunstancias que podrían tener un impacto sobre si una amenaza ha sido eliminada o reducida a un nivel aceptable, es posible que las actuaciones que se implementaron como salvaguardas ya no sean suficientes, y la persona CPA deberá volver a evaluar esas amenazas para hacerles frente apropiadamente.

V.9.1 Los siguientes son ejemplos de nueva información o cambios en hechos y circunstancias que podrían tener un efecto en el nivel de una amenaza:

- Cuando se amplía el alcance de un servicio profesional.
- En el momento en el que el cliente se convierte en entidad cotizada o adquiere otro negocio.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 110 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- Cuando una firma de contadores públicos se fusiona con otra firma.
- Cuando la persona CPA es contratada conjuntamente por dos clientes y se produce una diferencia entre ellos.
- Cuando se produce un cambio en las relaciones personales de la persona CPA o de su familia inmediata.

V.9.2 Permanecer alerta durante toda la actividad profesional ayuda a la persona CPA a determinar si ha surgido nueva información o si han ocurrido cambios en hechos y circunstancias que:

- a) Impactan en el nivel de una amenaza o
- b) Afecten las conclusiones de la persona CPA acerca de si las salvaguardas aplicadas siguen siendo adecuadas para hacerles frente a las amenazas identificadas. Las salvaguardas son definidas como acciones individuales o combinadas que las personas CPA aplican para disminuir el riesgo, según se indica en el apartado V.10.2.

V.9.3 Si la nueva información tiene como resultado la identificación de una nueva amenaza, la persona CPA debe evaluarla y, según corresponda, hacerle frente (véanse los apartados V.7 y V.10).

Hacerles frente a las amenazas

V.10 Si la persona CPA determina que las amenazas identificadas en relación con el cumplimiento de los pilares como principios fundamentales no se encuentran en un nivel aceptable, la persona CPA hará frente a dichas amenazas eliminándolas o reduciéndolas a un nivel aceptable, entre otras, de las siguientes formas:

- a) Eliminando las circunstancias, incluidos los intereses o las relaciones que están creando las amenazas.
- b) Aplicando salvaguardas, cuando estén disponibles y puedan aplicarse, para reducir las amenazas a un nivel aceptable.
- c) Rechazando o finalizando la actividad profesional específica.

Acciones para eliminar las amenazas

V.10.1 Dependiendo de los hechos y las circunstancias, un riesgo puede abordarse eliminando la circunstancia que crea la amenaza. Sin embargo, existen algunas situaciones

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 111 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

en las que las amenazas solo pueden resolverse declinando o terminando la actividad profesional específica, debido a que las circunstancias que crearon las amenazas no pueden eliminarse y las salvaguardas no pueden aplicarse para reducir la amenaza a un nivel aceptable.

Salvaguardas

V.10.2 Las salvaguardas son acciones, individuales o combinadas, que la persona CPA lleva a cabo con el fin de reducir de manera efectiva las amenazas al cumplimiento de los pilares como principios fundamentales a un nivel aceptable de manera eficaz.

Otros ejemplos adicionales de salvaguardas

V.10.2.1 Las salvaguardas varían dependiendo de los hechos y circunstancias, algunos ejemplos de actuaciones que en ciertas circunstancias podrían ser salvaguardas para hacerles frente a amenazas incluyen:

- Cuando se ha aceptado un encargo, asignar tiempo adicional y personal calificado a las tareas requeridas podría hacer frente a una amenaza de interés personal.
- Revisar el trabajo realizado mediante un revisor competente que no fue miembro del equipo del encargo o su asesoramiento según sea necesario podría hacerle frente a una amenaza de autorrevisión.
- La utilización de distintos socios y equipos con líneas de mando diferenciadas para la prestación de servicios que no son de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento podría hacerles frente a amenazas de autorrevisión y familiaridad.
- Recurrir a otra firma para que participe en la realización de parte del encargo o para que realice de nuevo parte de este podría hacerles frente a amenazas de interés personal, autorrevisión, mediación, familiaridad o intimidación.
- Revelar a los clientes cualquier honorario por referencia o acuerdos de comisiones recibidas por recomendar servicios o productos podría hacerle frente a una amenaza de interés personal.
- Separar los equipos cuando se tratan cuestiones de naturaleza confidencial podría hacerle frente a una amenaza de interés personal.
- Contar con el apoyo de un revisor competente, siendo que es una persona CPA con los conocimientos, preparación, experiencia y autoridad necesarios para revisar, de manera transparente y objetiva, el trabajo realizado o el servicio prestado; en ocasiones puede ser asignado a otro profesional o con la participación del Colegio.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 112 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- Disponer de equipos de los encargos diferentes a los que se les proporcionan políticas y procedimientos claros con respecto al mantenimiento de información confidencial, para disminuir los conflictos de interés, principalmente cuando se prestan servicios profesionales relacionados con una cuestión concreta a dos o más clientes. Entre los que pueden ponerse en práctica están la separación física y electrónica de la información confidencial, y acuerdos de confidencialidad firmados por el personal participante y los socios o encargados del trabajo profesional.
- Evitar una amenaza de interés personal en relación con la aceptación de clientes y de encargos. La persona CPA debe asignar al encargo, el personal con las competencias apropiadas para llevar a cabo el trabajo, en un plazo acorde, teniendo en consideración cualquier experto que deba asociarse. En fin, no debe asociarse con nuevos encargos sin la debida experiencia, idoneidad, competencia y diligencia profesional. Asimismo, para evitar un conflicto con el pilar de transparencia, debe realizar una indagación apropiada del cliente, propietarios, responsables del gobierno de la entidad o de la persona, moral y actividades empresariales y los alcances del servicio, todo ello debe quedar debidamente documentado en sus papeles de trabajo.
- Facturar sus honorarios de forma que respondan a la entrega de un informe con calidad y de acuerdo con los términos de contratación, respondiendo a las exigencias profesionales, y recurrir —cuando lo considere pertinente— a un revisor competente para que valore el trabajo realizado son salvaguardas para hacerle frente a la amenaza de interés personal en honorarios y cumplir con los pilares de transparencia, credibilidad e independencia.
- Evitar participar en servicios inciertos que conducen a la remuneración mediante honorario contingente.
- Informar a la alta dirección o gobierno corporativo de la entidad o al superior de la firma de contadores públicos sobre los incentivos, regalos y hospitalidades que han sido propuestos por el proveedor, cliente o por alguno del miembro del equipo de trabajo del encargo y, en última instancia, indicarlo al Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.
- Cuando se ha aceptado un servicio de custodia de activos para un cliente, indagar acerca del origen de los activos para asegurarse de que provienen de las actividades ordinarias y lícitas, así como cumplir con las obligaciones legales y reglamentarias.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 113 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Confidencialidad

V.10.2.2 En ciertas circunstancias, la persona CPA estará expuesta a amenazas por el secreto profesional, que deben ser evaluadas en cada caso conforme se enmarca en los postulados y en el capítulo II de este Código, considerando las salvaguardas apropiadas.

V.10.2.2.1 En las situaciones en que la revelación de la información para obtener un consentimiento explícito tuviera como resultado vulnerar la confidencialidad y, en consecuencia, no se pueda obtener ese consentimiento, la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos únicamente aceptará o continuará el encargo si:

- a) No actúa en el papel de defensor de un cliente adoptando una postura enfrentada contra el otro cliente con respecto al mismo asunto;
- b) Existen medidas específicas para evitar la revelación de información confidencial entre los equipos de los encargos que prestan servicios a los dos clientes; y
- c) El profesional o la firma están convencidos de que un tercero con juicio y bien informado probablemente concluiría que es apropiado que la persona CPA (incluida la firma/despacho de contadores públicos) acepte o continúe el encargo, porque una restricción a la capacidad del profesional o de la firma para prestar el servicio produciría un resultado adverso desproporcionado para los clientes o para otros terceros involucrados.

V.10.2.2.2 La persona CPA también mantendrá la confidencialidad, incluso en el entorno no laboral, estando atento en el caso de darse una divulgación inadvertida a un socio cercano del cliente, a un familiar próximo o a un miembro de su familia inmediata que no ha sido previamente definido entre las partes.

V.10.2.2.3 Asimismo, la persona CPA mantendrá la confidencialidad de la información que le ha sido revelada por un potencial cliente o por la entidad para la que trabaja, para lo cual se asegura de que han sido firmadas las comunicaciones de secreto profesional por las partes que han estado en dicho proyecto.

V.10.2.2.4 La persona CPA actual o la predecesora, al comunicar información, evaluando las posibles amenazas que puedan exponer la confidencialidad, deben cumplir con las disposiciones legales y reglamentarias que les sean aplicables según las circunstancias, y proporcionar información de manera honesta y no ambigua, con todos los hechos relevantes e información relativa a incumplimientos o indicios de incumplimiento. Así

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 114 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

mismo, tal solicitud se atenderá bajo pedido expreso del órgano o representante legal del cliente autorizando para tal acto.

V.10.2.2.5 La persona CPA debe tener los datos relevantes necesarios para tomar la decisión de revelar o no información confidencial, como:

- i. Si los intereses de todas las partes implicadas —incluidos los intereses de terceros que puedan verse afectados— podrían resultar perjudicados si el cliente o la entidad para la que trabaja dan su consentimiento para que el despacho de contadores públicos o la persona CPA revele la información.
- ii. Si se conoce, y ha sido corroborada hasta donde sea factible, toda la información relevante; y cuando, debido a la situación, existan hechos no corroborados, información incompleta o conclusiones no corroboradas, se hará uso del juicio profesional para determinar, en su caso, el tipo de revelación que debe hacerse.
- iii. El tipo de comunicación que se espera y el destinatario de esta.
- iv. Si las partes a las que se dirige la comunicación son receptores adecuados.
- v. Determinar la persona o personas adecuadas dentro de la estructura de dirección y gobierno con quienes comunicarse y debe asegurarse de estén adecuadamente informados.
- vi. Determinar si es necesario un consentimiento explícito sobre el conflicto de interés y si el cliente se rehúsa, valorar ponerles fin a los servicios profesionales que originarían el conflicto de intereses, rehusar realizarlos o ponerles fin a las relaciones correspondientes, o eliminar los intereses pertinentes para anular la amenaza o reducirla a un nivel aceptable.
- vii. Mantenerse atento al principio de confidencialidad, incluso al hacer revelaciones o al compartir información dentro de la firma o en una red social o informativa de terceros.

Comunicaciones con los responsables del gobierno de la entidad

V.10.2.3 Si la persona CPA se comunica con personas que tienen responsabilidades de dirección y de gobierno, se asegurará de que al comunicarse con esas personas todos aquellos que tienen funciones de gobierno con los que se comunicaría en otro caso están adecuadamente informados.

V.10.2.4 En algunas circunstancias, todos los responsables del gobierno de la entidad participan en su dirección, como, por ejemplo, en el caso de una empresa pequeña en la que el único propietario dirige la entidad y nadie más desempeña funciones de gobierno.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 115 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

En estos casos, si las cuestiones se comunican al (a los) responsable(s) de la dirección y esas mismas personas ejercen como responsables del gobierno de la entidad, la persona CPA ha cumplido el requisito de comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad.

Consideración de los juicios importantes y conclusiones generales alcanzadas

V.10.3 La persona CPA deberá llegar a una conclusión general sobre si las acciones que ha tomado, o tiene la pretensión de tomar, para abordar las amenazas creadas eliminarán esas amenazas o las reducirán a un nivel aceptable. Al formar la conclusión general, considerará:

- a) Revisar los juicios significativos realizados o las conclusiones alcanzadas.
- b) Utilizar la prueba de terceros razonable e informada.

Escepticismo profesional

V.11 El escepticismo profesional es la actitud que incluye una mentalidad indagatoria, con especial atención a las circunstancias que puedan ser indicativas de posibles incorrecciones debidas a errores o fraudes, y una valoración crítica de la evidencia de un encargo de aseguramiento.

V.11.1 El escepticismo profesional es fundamental para realizar una evaluación crítica de la evidencia en los encargos de aseguramiento, lo que implica para la persona CPA cuestionar la evidencia contradictoria, la fiabilidad de los documentos y las respuestas a indagaciones, así como otra información obtenida de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad. Es recomendable, para aquellos encargos diferentes a los encargos de aseguramiento, que la persona CPA aplique como buena práctica el escepticismo profesional.

V.11.1.1 El escepticismo profesional es una actitud que implica una atención especial, por ejemplo, a:

- a) La evidencia incongruente con otra evidencia obtenida.
- b) La información que cuestione la fiabilidad de los documentos y de las respuestas a las indagaciones que se vayan a utilizar como evidencia.
- c) Las circunstancias que sugieran la necesidad de aplicar procedimientos adicionales a los requeridos en las diferentes normas técnicas de aseguramiento.
- d) Las condiciones que puedan indicar una posible incorrección.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 116 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V.11.1.2 El mantenimiento del escepticismo profesional durante todo el encargo es necesario para, por ejemplo, reducir el riesgo de:

- Pasar por alto circunstancias inusuales.
- Generalizar en exceso al alcanzar conclusiones a partir de los hechos observados.
- Utilizar hipótesis inadecuadas en la determinación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de procedimientos, y en la evaluación de resultados.

V.11.1.3 El escepticismo profesional es necesario para valorar de forma crítica el cuestionarse la evidencia incongruente, la fiabilidad de los documentos y las respuestas obtenidas de las indagaciones; y esto contempla considerar la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida teniendo en cuenta las circunstancias.

V.11.1.4 Salvo si el encargo implica proporcionar un grado de seguridad sobre si unos documentos son auténticos, se pueden aceptar los registros y los documentos como auténticos a menos que la persona CPA tenga motivos para pensar lo contrario. No obstante, la persona CPA se plantea la fiabilidad de la información que se utilizará como evidencia.

V.11.1.5 No puede esperarse que la persona CPA no tenga en cuenta su experiencia previa sobre la honestidad e integridad de los que proporcionan evidencia. No obstante, la convicción de que los que proporcionan evidencia son honestos e íntegros no exime a la persona CPA de la necesidad de mantener el escepticismo profesional.

V.11.2 En los encargos de aseguramiento de auditoría, revisiones de información financiera histórica y otros encargos de aseguramiento, que son también las emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés), la persona CPA debe ejercer el escepticismo profesional al planificar y realizar estos encargos, reconocer que pueden darse circunstancias que supongan que la información financiera contenga incorrecciones materiales; además, debe tenerse en consideración que tanto el escepticismo profesional y los pilares como principios fundamentales que se describen en los postulados, principalmente en la sección IV, son conceptos interrelacionados. En el caso de los encargos de certificaciones, la persona CPA debe estar alerta sobre que este servicio conduce a una certeza del hecho concreto de la materia que va a dar fe, por lo que debe ser riguroso en la obtención documental, y escéptico ante justificaciones de las que no se tienen fuentes y documentación fidedignas que puedan llegar a demostrarse, lo cual no deberá certificar.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 117 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

DEFINICIONES

Estados financieros

Una representación estructurada de información financiera histórica, incluidas las notas relacionadas, destinadas a comunicar los recursos económicos u obligaciones de una entidad en un momento dado o los cambios en los mismos durante un período de tiempo de acuerdo con un marco de información financiera, según lo tenga determinado la entidad, puede ser de uso general, de propósito específico u otros según la circunstancia. Las notas relacionadas ordinariamente comprenden un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. El término puede referirse a un conjunto completo de estados financieros, pero también puede referirse a un solo estado financiero, por ejemplo, un balance o un estado de ingresos y gastos, y las notas explicativas relacionadas. El término no se refiere a elementos, cuentas o partidas específicas de un estado financiero.

Entidad con obligación pública de rendir cuentas (entidad de interés público)

Es una entidad que cotiza; que participa o negocia en un mercado de valores; que dentro de las funciones principales está tomar depósitos del público y también puede proporcionar seguros al público; y que ha sido definida por disposiciones legales y reglamentarias como entidad de interés público, con el deber de reportar sus transacciones y operaciones ante un regulador u órgano con competencia.

Encargo de auditoría

Un encargo de seguridad razonable en el que una persona CPA, en ejercicio liberal de la profesión, expresa una opinión sobre si unos estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales (o expresan razonablemente, en todos los aspectos materiales), de conformidad con un marco de información financiera aplicable, como, por ejemplo, un encargo realizado de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Se incluye la auditoría legal que es una auditoría impuesta por las disposiciones legales o reglamentarias.

Información financiera histórica

Información relativa a una entidad determinada, expresada en términos financieros y obtenida principalmente del sistema contable de la entidad, acerca de hechos económicos

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 118 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

ocurridos en periodos de tiempo anteriores o de condiciones o circunstancias económicas de fechas anteriores.

Periodo activo de un encargo de auditoría:

Corresponde al periodo que una persona CPA como socio del encargo, o persona nombrada responsable de la revisión del sistema de gestión de calidad del encargo o en su rol como un socio clave en un encargo de auditoría para un cliente que es entidad con obligación pública de rendir cuentas (entidad de interés público), no podrá actuar en esa relación a un periodo mayor a siete años, ni tampoco siendo una combinación de ellos.

Periodo de enfriamiento

Corresponde al periodo que una persona CPA se someterá completado el periodo activo en un encargo de auditoría para un cliente que es una entidad con obligación pública de rendir cuentas (entidad de interés público).

Servicios que no son de aseguramiento

Corresponden a una gama amplia de servicios que la persona CPA en su actividad profesional, producto de su experiencia, competencia y conocimiento técnico especializado en los negocios, ofrece a los clientes señalando con claridad que no conlleva a emitir una opinión o seguridad del informe que suministrará. Entre los servicios que usualmente se encuentran que no son de aseguramiento corresponde la compilación de información financiera, servicio de valoración, manejo de datos para procesamiento, asesoramiento tributario, contable, consultoría en finanzas corporativas y administrativa, servicios en auditoría interna, reorganización empresarial, apoyo en reclutamiento, otros.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 119 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

TÍTULO II **NORMAS GENERALES**

CAPÍTULO I **Objetividad**

Artículo 1: El principio de objetividad consiste en que la persona CPA tienen la obligación de que su juicio profesional esté libre de prejuicios, conflicto de intereses, sin sesgo o influencia indebida de terceros. Su juicio no debe verse influenciado por tendencias subjetivas.

Para cumplir con el principio de objetividad, la persona CPA debe reconocer las circunstancias o relaciones, como la familiaridad con el cliente, que podrían comprometer el juicio profesional.

Artículo 2: La persona CPA se desenvuelve en muy diferentes actividades y debe demostrar su objetividad en circunstancias variadas; por lo tanto, en el ejercicio de su profesión, adquiere la obligación de dictaminar, certificar, revisar toda clase de información financiera histórica y otros servicios de aseguramiento; ofrece servicios fiscales y de consultoría, así como la preparación de estados financieros y otros servicios relacionados, los cuales debe dejar debidamente acordados, según el alcance de cada encargo, en la propuesta de servicios como lo requieren las buenas prácticas de la profesión y en aquellos que se desempeña como subordinado en una entidad del sector privado o público.

Sin perjuicio de tener en cuenta toda la clase de servicios o actividades en que se involucre la persona CPA de conformidad con la Ley 1038 y su Reglamento, se debe proteger la integridad de los servicios profesionales y mantener la objetividad, evitando cualquier amenaza que atente contra su criterio basado en los hechos.

La persona CPA puede estar expuesta a situaciones que pudieran afectar la objetividad, por lo que no resulta factible definir y proponer una solución para todas esas situaciones; sin embargo, la persona CPA no prestará un servicio profesional si una circunstancia o una relación afectan su objetividad o influyen indebidamente en su juicio profesional con respecto a dicho servicio.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 120 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

La persona CPA que realice un encargo que proporciona algún grado de seguridad debe ser independiente del cliente que patrocina el servicio contratado. La actitud mental independiente y la independencia aparente son necesarias para permitirle a una persona CPA expresar una conclusión sin prejuicios, creíble, libre de conflicto de intereses, sin sesgo o de influencia indebida de terceros.

Artículo 3: Al seleccionar las situaciones y prácticas, se debe realizar una valoración de los requisitos éticos relacionados con la objetividad, por lo que se deben considerar adecuadamente las siguientes circunstancias:

- a) La persona CPA deberá enfrentar situaciones en las cuales hay posibilidades de estar expuesto a presiones, las cuales podrían deteriorar su objetividad.
- b) Se deben evitar las relaciones que permitan el prejuicio, el sesgo o las influencias de otros capaces de anular la objetividad.
- c) La persona CPA tiene la obligación de comunicarle por escrito al personal contratado para participar en los servicios profesionales, el compromiso de adherirse para cumplir el alcance del principio de la objetividad, y asegurarse de que ese personal devuelva esa comunicación firmada en señal de aceptación.
- d) La persona CPA, en el ejercicio liberal de la profesión, participa en proyectos de informaciones financieras o estimaciones de cualquier índole elaboradas por el cliente, cuya realización depende de hechos futuros, por lo que debe asegurarse de que cumple con la normativa que le fuera aplicable y no permitir que su informe induzca a error o confusión de su alcance en el público.
- e) Una persona CPA no debe participar en ningún servicio profesional para un negocio, ocupación o actividad que pueda deteriorar su objetividad o cuando ese servicio fuera incompatible con el desarrollo de los servicios profesionales. La persona CPA debe confirmar la naturaleza y las actividades lícitas en que se desenvuelve su cliente, conociendo los negocios en que participa.
- f) La persona CPA planea y desempeña su trabajo, con una actitud de escepticismo profesional, de conformidad con los alcances del apartado V.11 del postulado V del presente Código.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 121 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- g)** El que un cliente ofrezca incentivos, regalos y hospitalidad a la persona CPA y a cualquier nivel del personal en el encargo de un servicio profesional, incluso a miembros del núcleo familiar, puede implicar una amenaza de interés propio o de familiaridad en relación con la objetividad, por lo que debe estar atento conforme lo indica en el apartado V.8.7 del postulado V del Código de Ética Profesional.

CAPÍTULO II Confidencialidad

Artículo 4: La persona CPA tiene la obligación de respetar la confidencialidad de la información adquirida por los diferentes encargos de un cliente, con respecto a sus relaciones profesionales, o de los incidentes del empleador que surjan durante el curso de la prestación de sus servicios profesionales, incluidas aquellas que se han obtenido como subordinado dentro de una empresa. Esa confidencialidad consiste en la obligación de guardar el secreto profesional y no revelarlo por ningún motivo.

Esta obligación continúa aun después de que termine la relación profesional con el cliente o empleador.

La persona CPA no revelará información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales ajenas a la entidad para la que trabaja, salvo:

- a)** Cuando la Fiscalía del Colegio de Contadores Públicos lo requiera por la actuación disciplinaria por denuncia o de oficio, conforme a la normativa vigente. En el caso de los papeles de trabajo o documentos de los auditores internos del sector público, se debe resguardar lo establecido en la Ley General de Control Interno y las disposiciones de la Contraloría General de la República sobre informes de Relaciones de Hechos y sus expedientes son confidenciales;
- b)** Cuando expresamente el cliente o empleador autorice la divulgación, tomando en cuenta todos los posibles interesados, incluyendo los terceros que pueden ser afectados.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 122 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- c) En relación con lo establecido en la Ley sobre Estupefacientes, Sustancias Psicotrópicas, Drogas de Uso no Autorizado, Actividades Conexas, Legitimación de Capitales y Financiamiento al Terrorismo y la Ley Lucha contra Fraude Fiscal.
- d) En relación con lo indicado en la Ley sobre Responsabilidad de las Personas Jurídicas sobre Cohechos Domésticos, Soborno Transnacional y Otros Delitos, y cualquiera otra ley que así lo señale.

En los casos señalados en c) y d), cuando la persona CPA detecte en el desarrollo de su labor, un presunto ilícito, conforme lo indican dichas leyes, tiene el deber de acatar las disposiciones referidas ante las autoridades competentes.

Artículo 5: La persona CPA tiene la obligación de comunicar por escrito, a sus colaboradores o a las personas que participen en los diferentes encargos, el deber de respetar el principio de confidencialidad, asegurándose de que esa comunicación sea firmada en señal de entendimiento y aceptación, teniendo en cuenta la norma de gestión de calidad promovida por las buenas prácticas en las circulares emitidas por el Colegio de Contadores Públicos Autorizados de Costa Rica, contenidas en el Manual de Pronunciamientos Internacionales publicado por la Federación Internacional de Contadores.

Artículo 6: La confidencialidad no solo es cuestión de no divulgar la información a la que tenga acceso, sino también de no usarla ni pretender utilizarla en beneficio propio o de terceros.

Artículo 7: La persona CPA podrá consultar o cambiar impresiones con otros colegas en cuestiones de criterio o de doctrina, pero nunca deberá proporcionar datos o información que identifiquen a las personas o negocios de que se trate, a menos que sea con el consentimiento de los propios interesados.

Artículo 8: La persona CPA es depositaria de los documentos y papeles de trabajo, (físicos o digitales), y debe conservarlos en lugar seguro y apropiado para el tipo de información que se trate, por el plazo definido en el artículo 14 del Reglamento a la Ley 1038, debiendo suministrarlos, cuando así corresponda, a solicitud de la Fiscalía del Colegio. En caso de extravío, daño, requerimientos legales, robo o hurto, deberá comunicar por escrito el hecho ante las autoridades correspondientes y también lo hará al Colegio mismo, en un plazo de diez días de ocurrido el hecho, sin que ello lo releve de su responsabilidad de conservarlos y, cuando corresponda, reconstruirlos.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 123 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

La persona CPA, como debida diligencia y en protección de su actuación profesional, teniendo en consideración las circulares emitidas por el Colegio sobre las normas de gestión de calidad, así como disposiciones legales, deberá contar con un adecuado procedimiento para el respaldo y resguardo de sus papeles de trabajo físicos o electrónicos.

CAPÍTULO III **Independencia para la Persona CPA**

Artículo 9: Es del interés público, de la Ley 1038 y requerimiento del Código de Ética Profesional, que una persona CPA en los encargos de aseguramiento de auditoría, revisión de información financiera histórica, certificación y otros encargos de aseguramiento sea independiente, teniendo en consideración las responsabilidades de la persona CPA en el diseño, implementación y puesta en marcha del sistema de gestión de calidad. Los contratos de aseguramiento tienen como fin enriquecer la credibilidad de la información financiera y otros informes sujetos a la evaluación de conformidad con las normas prácticas de la profesión, para emitir un criterio confiable, objetivo e independiente.

Como parte de este sistema de gestión de la calidad, la Norma de Gestión de Calidad 1 (ISQM1, por sus siglas en inglés), requiere que la persona CPA establezca objetivos de calidad que aborden el cumplimiento de las responsabilidades de acuerdo con los requisitos éticos pertinentes, incluidos los relacionados con la independencia para los encargos de aseguramiento, conforme lo indica en el inciso ñ del postulado V, apartado V.8.16, del Código de Ética Profesional.

La persona CPA, en el ejercicio liberal de su profesión, debe tener en cuenta los pilares de transparencia y credibilidad en el actuar profesional. Esa independencia debe ser de hecho y en apariencia en toda labor o servicio que realiza.

La persona CPA alcanza la independencia de hecho, al tener una actitud mental imparcial que le permita expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, pudiendo actuar con transparencia, objetividad y escepticismo profesional. En cuanto a la independencia en apariencia, la persona CPA debe evitar hechos y circunstancias que pudiesen concluir que la transparencia, la objetividad, el escepticismo profesional o la credibilidad han sido comprometidos.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 124 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

En todos los encargos de aseguramiento, la persona CPA debe tener presente la responsabilidad de su actuar frente al interés público, cumpliendo el principio de independencia para conservar la confianza de los usuarios en sus informes.

En ninguno de los casos siguientes debe actuar, pues de lo contrario se consideraría falta de independencia:

- a) Al tener un préstamo o deuda con un cliente. Esta restricción no aplicaría en los casos en que se hayan tramitado préstamos con bancos o instituciones financieras, cumpliendo los requisitos normales de trámite, y lo indicado en el artículo 21 del Reglamento a la Ley 1038. Igualmente es aplicable al cónyuge, excónyuge o pareja de hecho y al pariente de la persona CPA, hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad.
- b) Cuando la persona CPA sea socio o codueño de una empresa con fines de lucro, cuando posea una décima o más del capital social o cuando tenga participación de un quince por ciento en una entidad sin fines de lucro y en complemento reciba rendimientos por las aportaciones realizadas en el patrimonio. La limitación se mantiene cuando cualquiera de los intereses indicados pertenezca al cónyuge de la persona CPA, excónyuge, pariente o familiar, hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad.
- c) Por un interés financiero directo o indirecto. Los intereses financieros se pueden tener a través de un intermediario. La determinación de si dichos intereses financieros son directos o indirectos depende de si el beneficiario controla el instrumento de inversión o tiene capacidad para influir en sus decisiones de inversión. Cuando existe control sobre el instrumento de inversión o capacidad para influir en las decisiones de inversión, el presente Código califica el interés financiero como interés financiero directo. Por el contrario, cuando el beneficiario del interés financiero no controla el instrumento de inversión o no tiene capacidad para influir en sus decisiones de inversión, el presente Código califica el interés financiero como indirecto.

Casos de un interés indirecto:

- i. Cuando un exfuncionario de alta gerencia de la firma o despacho de contadores públicos trabaja con el cliente o viceversa.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 125 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- ii. Cuando hay una participación de inversión colectiva, negocios en forma de fideicomisos u otros medios de intermediarios en que no se tenga el control directo.
- iii. Cuando del resultado se esperará una participación.
- iv. Cuando una persona CPA, tengan depósitos o una cuenta de corretaje o bursátil con un cliente de aseguramiento que sea una institución financiera, banco, corredor o similar, a menos que el depósito o la cuenta de corretaje o bursátil se mantenga en términos comerciales normales, siendo que no influyen en su objetividad e independencia.
- v. Cuando existan relaciones financieras o comerciales significativas con el cliente de auditoría o gerencia durante o después del período cubierto por los estados financieros, pero antes de aceptar el encargo de auditoría; o en servicios previos prestados al cliente de auditoría por la firma o una firma de la red.
- vi. Cuando la persona CPA tenga un interés financiero en una entidad y el cliente de auditoría también tenga un interés financiero en esa entidad, a menos que el cliente de auditoría no puede ejercer una influencia significativa, debiendo dejar debidamente documentado.
- vii. En el caso de que la persona CPA actúe como fiduciario de ese cliente, existe un interés financiero, por lo que no podría expedir un documento que dé fe para realizar un encargo de aseguramiento de certificación o la emisión de un informe de opinión sobre los estados financieros auditados.
- d) Cuando la persona CPA mantenga una relación de subordinación o dependencia como gerente financiero-contable, contador o encargado directo de la contabilidad, auditor interno, contralor financiero-contable, cargo directivo u otra posición dentro de la empresa o cualquier tipo de organización, casa matriz, afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios profesionales, o tenga un puesto que ejerza una influencia significativa sobre la información. En ninguno de los casos, la persona CPA puede expedir documento alguno que dé fe de la veracidad o autenticidad de su propio trabajo, quedando sujeto a las disposiciones de la Ley 1038 y su Reglamento.
- e) Cuando hubo relación de subordinación o dependencia en labores de contabilidad, auditoría interna, contraloría financiera-contable, gerencia financiero-contable o cualquier otra posición de dirección gerencial, así como en un puesto que le permitía

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 126 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

ejercer una influencia significativa sobre la información en cualquier tipo de organización, casa matriz, afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente, cualquiera que sea la forma como se le designe, la persona CPA no puede ejercer sus facultades para ese cliente durante un lapso no menor a dos años, después de haber realizado esas funciones.

En el caso de que la persona CPA sea miembro del equipo del encargo de aseguramiento en auditoría o revisión de información financiera histórica y ocupó un cargo como administrador, miembro de comité de auditoría, directivo o empleado del cliente, ejerciendo una influencia significativa sobre la información y la toma de decisiones, durante el periodo del encargo de auditoría, así como durante el periodo cubierto por los estados financieros. Esto también influye cuando la persona CPA es contratada para realizar otros encargos de aseguramiento, lo que conlleva que no podrá realizar ese encargo hasta después de un periodo de enfriamiento de dos años partiendo de la fecha de salida de esa relación con el cliente.

- f) Al haber emitido un informe de alcance de información financiera previo en relación de dependencia o como consultor, durante un lapso menor a un año del periodo fiscal o económico, después de haber realizado esas actividades, no debe realizar el encargo, hasta que transcurran dos años desde la fecha del informe.
- g) Cuando durante el ejercicio económico actual y anterior al que se realiza el encargo de aseguramiento, sea de auditoría, revisión de información financiera histórica o certificación, se ha dado un apoyo al cliente, asignando personal clave de la persona CPA, para intervenir en actividades de registro, preparación de estados financieros o en direccionamiento, lo que conlleva una amenaza de autorrevisión y familiaridad, la persona CPA deberá esperar que transcurra un año posterior a la fecha del servicio.
- h) Cuando ha realizado un encargo especial de información financiera, reorganización empresarial o consultoría financiera que conlleva decisión por parte del cuerpo directo durante el periodo del encargo de auditoría, así como durante el periodo cubierto por los estados financieros. Se requiere que la persona CPA no actúe en encargos de aseguramiento de auditoría y revisión de información financiera histórica durante un lapso de dos años después de haber presentado el respectivo informe final con la aceptación del informe y carta de representación del cliente.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 127 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- i) Cuando el cónyuge, excónyuge o pareja de hecho de la persona CPA, sea el gerente o tenga un puesto directivo en cualquier tipo de empresa; o cuando haya relaciones familiares hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad con personal del cliente en cargos de dirección de toma de decisiones con influencia significativa, directores, accionistas o funcionarios de alto nivel jerárquico de la empresa a la cual presta sus servicios profesionales. Otra relación que se debe considerar es que la persona CPA externa mantenga una relación con la persona CPA a lo interno como encargado, dado que esa persona CPA tiene un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre los registros contables y la preparación de los estados financieros del cliente sobre los que la persona CPA ha de expresar una opinión sobre la información financiera.
- j) Tenga o haya tenido injerencia o vinculación administrativa y económica con la empresa en el ejercicio corriente que dictamina, certifica o asesora, en el cual se le pide su opinión, en un grado tal que pueda afectar su libertad de criterio.

Cuando la persona CPA tenga una relación empresarial estrecha con algún cliente con encargos de aseguramiento, —como auditoría, revisión de información financiera histórica y otros encargos de aseguramiento o certificación— con un directivo o con otra persona que realice actividades de alta dirección para dicho cliente, o tengan acuerdos para combinar uno o más servicios o productos, ya sea con la persona CPA o con la firma de contadores públicos con uno o más servicios del cliente y para ofrecer en el mercado el producto o servicio resultante mencionado a ambas partes. Otros acuerdos comerciales como la distribución o mercadeo bajo los cuales la persona CPA (incluye a la firma/despacho de contadores públicos) distribuye o vende los productos del cliente o viceversa, conlleva que la persona CPA deba abstenerse de participar directa o indirectamente en este encargo por lo menos hasta dos años después de realizado el encargo, ya que origina una amenaza a la independencia, objetividad, credibilidad y transparencia.

Dentro de las transacciones comerciales puede darse la compra de bienes y servicios a un cliente de auditoría por parte de la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos, o por un miembro del equipo de auditoría o por un miembro de su familia inmediata, lo cual, por lo general, no origina una amenaza en relación con la independencia, mientras la transacción se produzca en condiciones normales de mercado para ambas partes, debiendo dejarse documentado. No obstante, dichas transacciones podrían ser de una naturaleza o importe tales que originen una amenaza de interés propio, si lo fuera la persona CPA no podrá realizar este encargo hasta posterior un año.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 128 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- k) Cuando reciba, en cualquier circunstancia, forma o motivo, participación directa sobre los resultados del asunto que se le encomendó, o en los cuales los honorarios de la persona CPA dependan del éxito de cualquier transacción.
- l) Al desempeñarse como agente de bolsa de valores en ejercicio del cliente, como agente de seguros, encargos por evaluación en riesgos actuario o en servicios de valuación, entendiendo que esos servicios de valuación comprenden hacer suposiciones respecto a desarrollos futuros, la aplicación de metodologías y técnicas apropiadas, y la combinación de ambas para calcular un cierto valor o gama de valores para un activo, un pasivo o un negocio en su conjunto. Si la persona CPA ha participado en el periodo económico del encargo de aseguramiento para auditoría, revisión de información financiera histórica, no debe actuar durante un lapso de dos años después de haber finalizado la relación de esos encargos.
- m) Cuando desempeñe un puesto público en que tenga injerencia en la revisión de declaraciones o dictámenes para fines fiscales, fijación de impuestos, otorgamiento de exenciones, concesiones o permisos de trascendencia y decisiones sobre nombramiento de contadores públicos para prestar servicios ante la Administración Tributaria u otro ente regulador.
- n) Cuando los honorarios brutos totales procedentes de un cliente de auditoría generados por la persona CPA (incluida la firma/despacho de contadores públicos) que emite una opinión de auditoría que representan más del 30% de sus honorarios brutos por servicios profesionales, durante cinco años o más en forma consecutiva; o cuando el encargo de la auditoría es para una entidad con obligación pública de rendir cuentas, durante dos años consecutivos, los honorarios procedentes de ese cliente y entidades vinculadas representen una relación igual o mayor al establecido en las normas específicas por los entes reguladores o superintendencias para estas entidades. La dependencia con respecto a dicho cliente y la preocupación sobre la posibilidad de perder el cliente originan una amenaza de interés propio o de intimidación, conforme se detalla en el postulado V del apartado V.8.6 de este Código de Ética Profesional.
- ñ) Cuando se mantiene una relación de encargo de auditoría con entidades con obligación pública de rendir cuentas (entidad de interés público), conforme se define en el postulado V del apartado V.8.16.5, superior a los siete años, la persona CPA responsable de la firma del informe de auditoría se asegurará de que se tenga una rotación de socios del despacho y de los miembros del equipo de trabajo que

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 129 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

ha participado en el encargo por el mismo periodo. La persona CPA anterior no podrá estar a cargo nuevamente de ese cliente hasta cumplir el periodo de enfriamiento, conforme lo señala el apartado V.8.16.11.8 del postulado V de este Código. Para aquellos encargos de auditoría de clientes que no son entidades con obligación de rendir cuentas, la persona CPA debe velar por rotar su equipo de trabajo al menos cada cinco años y contar con un revisor independiente de calidad.

La persona CPA debe contar con un sistema de calidad robusto, de conformidad con los lineamientos de las normas de gestión de calidad adoptadas por el Colegio mediante las circulares, para que quede asentado en las revisiones indicadas en este inciso.

- o) Cuando la persona CPA ejerza individualmente (incluye una firma/despacho de contadores públicos), manteniendo una relación de servicios de auditoría con un mismo cliente por un lapso igual o mayor de siete años, sin tener un sistema de gestión de calidad apropiado manteniendo observaciones abiertas de las revisiones realizadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.
- p) Cuando la persona CPA que labora para una entidad en relación de subordinación o ejerce liberalmente, no ofrecerá o recibirá incentivos, regalos, premios, hospitalidades o cualquier otra estimulación por parte del cliente o terceros por los servicios profesionales, principalmente encargos de aseguramiento, conforme se indica en el postulado V, inciso f) en el apartado V.8.7 de este Código de Ética y lo establece la Ley contra la Corrupción y el Enriquecimiento Ilícito en la Función Pública y su Reglamento.
- q) Cuando a la persona CPA opine sobre un informe de consultoría o de auditoría emitido por otra persona CPA miembro de la misma firma/despacho de contadores públicos con la cual mantiene una relación laboral o presta los servicios profesionales, la persona CPA que está opinando o que fue firmado por esa misma persona CPA que se desempeña de forma directa o indirectamente en la firma/despacho de contadores públicos.
- r) Cuando una persona CPA ha emitido un informe por el diseño e implementación de sistemas de tecnología de información financiera, que se utilicen para generar información que forme parte de la preparación de los estados financieros e información financiera de un cliente u otra forma, conforme se indica en el postulado V del apartado V.8.17.7 del Código de Ética.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 130 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Se requerirá que al menos hayan transcurrido tres años después de la puesta en marcha del sistema e implementación de sistemas de tecnología de información financiera.

s) Cuando una persona CPA ha participado en:

- Asesorar o brindar una consultoría a un cliente en el desarrollo de estrategias corporativas o administrativas para enfocar los negocios;
- Diseñar, estructurar o asesorar en adquisiciones de otras entidades o líneas de negocio en nombre del cliente;
- Asesorar en transacciones de enajenación y estructuración, como acuerdos de financiación que afectan directamente a la información financiera; y
- Asesorar un determinado tratamiento contable o presentación en los estados financieros y si existen dudas acerca de lo adecuado del correspondiente tratamiento contable o presentación de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

La persona CPA no puede realizar un encargo de aseguramiento en auditoría, revisión de información financiera histórica u otros encargos de aseguramiento similares para ese mismo cliente individual, vinculado o corporativo, ya que es su propio trabajo para el mismo cliente, por lo que no debe participar hasta en un lapso de dos años después de haber finalizado la relación de esos encargos.

t) Cuando la persona CPA, durante el periodo del encargo de auditoría, así como durante el periodo cubierto por los estados financieros, ha realizado otros encargos de aseguramiento y emitiendo el respectivo informe sobre la información financiera o tiene una relación con los estados financieros, puede estar frente a las amenazas en relación con la independencia en un encargo de aseguramiento.

u) Cuando la persona CPA presta servicios fiscales actuando de forma activa en el procedimiento tributario, atendiendo los requerimientos del proceso o en audiencias del asunto fiscal para el cliente principal o entidades relacionadas, de un servicio de aseguramiento como el de auditoría y revisión de información financiera histórica, dado que los importes de los que se discuten en el proceso tributario son significativos para los estados financieros del cliente sobre los que la persona CPA ha de expresar su opinión como auditor o en una emisión de una certificación para efectos de estados financieros. Asimismo, los servicios de asesoramiento fiscal en que la persona CPA ha acompañado al cliente para la efectividad de un tratamiento contable, conciliación fiscal con la realización de asientos contables o incluso en la

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 131 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

presentación de los estados financieros, conducen a que esas actuaciones originan una amenaza de autorrevisión y de interés propio, por lo que, en estas circunstancias, la persona CPA no podrá expedir una opinión sobre los estados financieros.

- v) Cuando una persona CPA asignó o cedió de forma temporal personal de su equipo de trabajo para realizar ciertas labores para un cliente con encargos de aseguramiento principalmente en auditoría de estados financieros.
- w) Cuando la persona CPA no establezca políticas y procedimientos diseñados para dar una seguridad razonable de que se mantiene la independencia. Debe tenerse en cuenta que las normas internacionales en gestión de calidad requieren el mantenimiento de políticas y procedimientos, ya que la persona CPA debe elaborar una conclusión sobre el cumplimiento de los requisitos de independencia que aplican al encargo de aseguramiento, de conformidad con las normas internacionales de auditoría, para determinar su cumplimiento en el encargo por realizar.

Artículo 10: La persona CPA podría prestar a sus clientes de encargos de aseguramiento una gama de servicios que no son de aseguramiento, acordes con sus habilidades y pericia. Prestar ciertos servicios que no son de aseguramiento a clientes de encargos de aseguramiento en auditorías, revisiones de información financiera histórica, certificaciones u otros encargos de aseguramiento podrá originar amenazas en relación con el cumplimiento de los pilares como principios fundamentales de transparencia, independencia y credibilidad, por lo que es pertinente tener en consideración el marco conceptual, del postulado V, de este Código.

Cuando la persona CPA preste servicios a un mismo cliente, en estas circunstancias, la persona CPA no podrá expedirle a ese cliente documento alguno que dé fe de la veracidad o autenticidad de su propio trabajo, cuando ha participado en figuras de servicio asociados a servicios que tengan afinidad de:

- a) Compilación de asesoría o consultor contable, cuando la persona CPA participa directa o indirectamente con el cliente en un servicio de reunir o coleccionar, clasificar y resumir información financiera para todo tipo de entidades, ya estén organizadas en forma de sociedades o revistan otras formas jurídicas con diversas actividades comerciales, industriales, financieras, de seguros, asociaciones, cooperativas, sin actividad lucrativa y cualquier otra actividad en el sector privado o público; también

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 132 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

cuando la persona CPA presta un servicio de actualización de los libros contables legales (físicos o digitales) y auxiliares mencionados en el Código de Comercio u otras figuras reglamentarias según la actividad de la entidad, así como en la preparación de servicios para compilar asientos contables por activos y pasivos de impuestos diferidos y el impuesto sobre renta corriente, dentro de los estados financieros y con otros registros de contabilidad. También cuando una persona CPA es contratada para compilar estados financieros, lo que consiste en que aplica sus conocimientos técnicos especializados en contaduría, para preparar información financiera de la entidad, de conformidad con un marco de referencia que le fuera aplicable o requerido según la circunstancia en que se desenvuelve, en la emisión de un conjunto de estados financieros; de un elemento, cuenta o partida específica de un estado financiero; o de otra información financiera, utilizando los registros, documentos, explicaciones y demás información, así como los juicios significativos proporcionados por la alta dirección o responsable de esa entidad.

En los casos, que el cliente sea una entidad con obligación pública de rendir cuentas (entidad de interés público), la persona CPA no deberá participar en estos servicios, si es un cliente con encargos de aseguramiento de auditoría, revisión de estados financieros y otros encargos de aseguramiento.

- b)** Servicios de soporte administrativo, en el que la persona CPA administre valores, haga un manejo financiero o de bienes raíces, brinde asesoría de valores o preste servicios de finanzas corporativas, en los siguientes casos:
- i.** La asistencia a un cliente de auditoría en el desarrollo de estrategias corporativas,
 - ii.** La identificación de posibles objetivos en el caso de adquisiciones por parte del cliente de auditoría,
 - iii.** El asesoramiento en transacciones de enajenación,
 - iv.** La asistencia en transacciones de captación de fondos y
 - v.** El asesoramiento sobre estructuración.

Pueden originar amenazas de interceder por un cliente y de autorrevisión. La persona CPA debe evaluar la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.

- c)** Ha ejercido funciones de gerencia general; contralor; gerencia financiera-contable; y reclutador de personal, principalmente para puestos de dirección gerencial, administrativos para la toma de decisiones, de control y contabilidad. También, en

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 133 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

el desempeño de un puesto directivo que conlleve a su participación en el proceso dentro del negocio en la toma de decisiones.

- d) Servicios de asesoría o consultoría tributaria y servicios legales, cuando la persona CPA tiene la doble profesión de CPA y abogado, o se brinda este servicio en su firma o despacho. Cuando una persona CPA brinde los servicios de impuestos que impliquen actuar como abogado para un cliente de auditoría ante un tribunal o juzgado en la resolución de un asunto de impuestos.
- e) Cuando la persona CPA para un cliente con encargos de servicios que no son de aseguramiento como por ejemplo la asesoría de una partida contable dentro de los estados financieros, consultoría financiera o una solicitud en segundo criterio sobre un tratamiento contable, ese cliente le solicita un servicio de encargo de aseguramiento; ese encargo no podrá realizarlo la misma persona CPA.
- f) Servicios de auditoría interna. Prestar servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría de estados financieros puede originar una amenaza de autorrevisión, puesto que se requiere que la persona CPA cumpla con los pilares como principios fundamentales en transparencia, independencia y credibilidad.

El alcance y objetivos de las actividades de auditoría interna varían ampliamente y dependen del tamaño y estructura de la entidad, y de los requisitos de la administración y los encargados del gobierno corporativo. Las actividades de auditoría interna pueden incluir:

- i. Seguimiento y monitoreo del control interno, que consiste en la revisión de controles, monitorear su operación, funcionamiento y recomendar las mejoras.
- ii. Examen de información financiera y de operaciones, lo que se refiere a revisar los medios que se usan para identificar, medir, clasificar y reportar información financiera y operacional; e investigar de forma específica partidas particulares, incluyendo pruebas detalladas de transacciones, saldos y procedimientos.
- iii. Revisión de la economía, eficiencia y efectividad de actividades operativas, incluyendo actividades no financieras de una entidad.;
- iv. Revisión del cumplimiento de leyes, reglamentos y otros requisitos externos, y de políticas y directrices de la administración y otros requisitos internos.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 134 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

La realización de una parte significativa de las actividades de auditoría interna del cliente aumenta la posibilidad de que la persona CPA y el equipo de trabajo a cargo del encargo que presta servicios de auditoría interna asuma una responsabilidad de gestión. Entre los ejemplos de servicios de auditoría interna que implican asumir responsabilidades de gestión se encuentran:

- Establecer las políticas de auditoría interna o la dirección estratégica de las actividades de auditoría interna.
- Dirigir y responsabilizarse de las actuaciones de los empleados de auditoría interna de la entidad.
- Decidir cuáles recomendaciones resultantes de las actividades de auditoría interna deben implementarse.
- Informar de los resultados de las actividades de auditoría interna a los encargados de la gobernanza en nombre de la gerencia.
- Realizar procedimientos que formen parte del control interno, como la revisión y aprobación de los cambios en los privilegios de acceso a los datos de los empleados.
- Asumir la responsabilidad de diseñar, implementar, supervisar y mantener el control interno.
- Realizar servicios de auditoría interna subcontratados, que comprenden la totalidad o una parte sustancial de la función de auditoría interna, donde la persona CPA es responsable de determinar el alcance del trabajo de auditoría interna y podría tener la responsabilidad de uno o más de los asuntos señalados anteriormente.

En el postulado V del marco conceptual del Código, apartado V.8.11, se describen los requerimientos por considerar al realizar un servicio de auditoría interna.

- g)** Desarrollo y preparación de información financiera prospectiva y proporcionar un encargo de aseguramiento sobre dicha información, incumple con este código de ética.
- h)** Valoración económica o administrativa, que es parte integral de la información financiera, puede generar una amenaza de autorrevisión, principalmente a los pilares fundamentales de transparencia, independencia y credibilidad.

Una valoración comprende la formulación de hipótesis con respecto a desarrollos futuros, la aplicación de metodologías y de técnicas adecuadas, y la combinación de

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 135 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

ambas con el fin de calcular un determinado valor o rango de valores, para un activo, un pasivo o un negocio en su conjunto.

- i) Promoción, venta o administración de bienes o servicios del cliente durante un periodo, entre ellos instrumentos financieros como acciones, en cuyo caso, la persona CPA no podrá realizar encargos de aseguramiento de auditoría o revisión de información financiera histórica por lo menos en tres años para ese cliente.
- j) Servicios de sistemas de tecnología de información financiera, los cuales usualmente incluyen el diseño o la implementación de sistemas de hardware o de software. Los sistemas de información pueden agregar datos de base o fuente: formar parte del control interno sobre la información financiera o generar información que afecte a los registros contables y a los estados financieros, incluidas las correspondientes revelaciones. Los sistemas de tecnología de información podrían también involucrar asuntos que no guardan relación con los registros contables del cliente de auditoría, ni con el control interno sobre la información financiera o sobre los estados financieros.

Cuando una persona CPA asume una responsabilidad de gestionarles a los clientes los servicios de tecnología de información con el apoyo del personal a su cargo, no hay salvaguarda que pueda responder para ofrecer un servicio de aseguramiento de auditoría o revisión de estados financieros. Entre la prestación de los servicios puede darse:

- i. Diseñar o implantar sistemas de TI no relacionados con el control interno sobre la información financiera.
 - ii. Diseñar o implantar sistemas de TI que no generen información que forme parte significativa de los registros contables o de los estados financieros.
 - iii. Implantar programas informáticos de contabilidad o de información financiera "listos para usar" que no hayan sido desarrollados por la firma o la firma de la red, si la personalización requerida para satisfacer las necesidades del cliente no es significativa.
 - iv. Evaluar y hacer recomendaciones con respecto a un sistema de TI diseñado, implementado u operado por otro proveedor de servicios o por el cliente.
- k) Una persona CPA puede tener a disposición servicios de reclutamiento de personal en que se den las siguientes actividades:
 - Búsqueda o solicitud de candidatos.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 136 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- Desarrollo de una descripción del puesto de trabajo.
- Desarrollo de un proceso para la identificación y selección de posibles candidatos.
- Selección de posibles candidatos para el puesto mediante:
 - La revisión de la competencia profesionales de los solicitantes y determinación de su idoneidad para el puesto.
 - La realización de comprobaciones de las referencias de posibles candidatos.
 - La entrevista de candidatos y selección de candidatos idóneos y asesoramiento sobre la competencia de los candidatos.
- La determinación de los términos de contratación y negociación de detalles tales como salario, horario y otras remuneraciones.

La prestación a un cliente de auditoría de servicios de selección de personal podría originar una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación.

Se considerará que hay falta de independencia y objetividad al hecho de que una persona CPA (incluye a la firma/despacho de contadores públicos) realice labores de auditoría externa sobre los estados financieros y de consultoría administrativa o aquellos servicios por encargos de no aseguramiento para el mismo cliente, que tengan un impacto directo en la información financiera o toma de decisiones, o bien que estén con una vinculación de sociedad de hecho o jurídico de contadores públicos, siendo que le alcanza las prohibiciones del artículo 9 de la Ley 1038.

Artículo 11: Cuando una persona CPA participa en un encargo de auditoría de estados financieros con fines específicos en el que el informe contiene una restricción a la utilización y distribución —siendo que estos estados financieros son preparados por la Administración de un cliente, de acuerdo con un marco de información financiera para satisfacer las necesidades de esos usuarios que contienen restricción a la utilización y distribución— la persona CPA podrá participar asegurando que dichos usuarios a quienes se destina el informe comprenden el propósito y las limitaciones del informe, lo cual debe quedar indicado en la propuesta de servicios, con el respectivo recibido por escrito o por cualquier medio electrónico, y los procedimientos que deba aplicar en este encargo. Cuando sean entidades con obligación pública de rendir cuentas (entidades de interés público), la persona CPA no debe realizar un encargo con informe que contiene una restricción a la utilización y distribución.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 137 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Los usuarios a quienes se destina el informe podrían obtener conocimiento del propósito y de las limitaciones del informe participando directa o indirectamente a través de un representante que esté autorizado para actuar en nombre de los usuarios, en la determinación de la naturaleza y el alcance del encargo con la restricción de la utilización y distribución, teniendo la persona CPA que mantener los principios de objetividad e independencia.

Los informes emitidos por parte de la persona CPA en relación con los requerimientos de independencia no deben tener modificaciones que se apliquen al brindar una auditoría para estados financieros con propósitos específicos para encargos en general, o en informes para otros encargos de aseguramiento, debiendo cumplir con los pilares fundamentales de transparencia, independencia y credibilidad.

Artículo 12: En los servicios, que presten las personas jurídicas o consorcios, quien responde es la persona CPA que ha firmado el informe de aseguramiento con base en la documentación respectiva, y tiene la obligación de sostener un criterio libre e imparcial.

Artículo 13: Cuando una persona CPA acepte un cargo que pueda ser incompatible con sus actividades en el ejercicio profesional, deberá comunicar por escrito a la Fiscalía del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, el plazo de dicho cargo.

Artículo 14: La persona CPA en cargos de auditoría interna en el sector privado debe realizar sus revisiones con la mayor imparcialidad posible, en procura del interés público y observando las normas de auditoría interna; y la persona CPA que se desempeñe como auditor interno para el sector público debe acatar los lineamientos de la Ley 8292, Ley General de Control Interno y su Reglamento y demás disposiciones de la Contraloría General de la República, y las Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna. Asimismo, en cualquiera de sus actuaciones, la persona CPA debe apegarse al presente Código de Ética Profesional.

Artículo 15: Los informes que emita una persona CPA en el desempeño de la auditoría interna deben ser concretos y objetivos, con miras al interés público, cumpliendo como mínimo, con el Manual de Auditoría Interna emitido por el Comité de Normas y Responsabilidades Profesionales del Instituto de Auditores Internos, Inc. (Institute of Internal Auditors, IIA); y en el caso del sector público, con el Manual de Normas Generales para el Ejercicio de la Auditoría Interna en el Sector Público, las disposiciones indicadas por la Contraloría General de la República y la Ley General de Control Interno.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 138 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Artículo 16: Si una persona CPA se desempeña en un cargo en el sector privado o público, en relación de subordinación, los informes financieros-contables y otros relacionados que suscriba con su firma, sea manuscrita o digital, deben dejar con claridad esa relación de dependencia en subordinación y no debe adicionar en dicho informe, principalmente para efectos de uso externos de esa entidad o grupo de vinculación, la condición de contador público autorizado, ni adicionar las siglas “CPA”, mientras mantenga esa condición laboral o relación de subordinación.

Artículo 17: Una persona CPA debe abstenerse de brindar sus servicios profesionales a una entidad, en encargos de auditoría, revisión de información financiera histórica o certificación, cuando ocupe un cargo directivo, pertenezca a un comité de esta o ejerza el puesto de fiscal dentro de esa entidad o grupo vinculado de esta.

Tampoco podrá emitir un informe de aseguramiento para una entidad cuando la persona CPA ejerza como administrador, auditor interno en servicios contratados, gerente o presidente, incluso siendo responsable del manejo de recursos o en figuras de fideicomiso.

CAPÍTULO IV Competencia Profesional

Artículo 18: La persona CPA debe velar por su competencia profesional, por lo que es necesario que se actualice constantemente en el desarrollo de la profesión de la contaduría, de conformidad con los fines establecidos en el artículo 14 y con el artículo 24 inciso k), ambos artículos de la Ley 1038.

La persona CPA debe estar comprometida en actuar con diligencia, con amplio conocimiento y una aptitud profesional al nivel necesario, para permitir que los clientes o la entidad para la que trabaja reciban un servicio profesional competente, de conformidad con las normas técnicas y profesionales vigentes.

El mantener la competencia profesional exige una atención continua y el conocimiento de los desarrollos técnicos, profesionales, empresariales y tecnológicos relevantes que tiene como fin el bienestar del interés público. El desarrollo profesional continuo le permite a la persona CPA desenvolverse y mantener la experiencia en concordancia con el conocimiento y capacidad de actuar de manera competente en el entorno profesional, dando credibilidad

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 139 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

a quien recibe esos servicios de los diferentes encargos de aseguramiento y en aquellos encargos que no son de aseguramiento, así como para las personas CPA que se desempeñan a lo interno en su relación de subordinación en las entidades con diversas actividades mercantiles o sin fines de lucro.

En consecuencia, la persona CPA debe abstenerse de ofrecer sus servicios profesionales en aquellas áreas en que no tenga suficiente experiencia, idoneidad, formación y competencia profesional para llevarlas a cabo, con el fin de no desacreditar la profesión de contaduría pública.

Antes de la aceptación de un determinado trabajo o encargo profesional, la persona CPA (incluida la firma/despacho de contadores públicos) determinará si dicha aceptación originaría una amenaza en relación con el cumplimiento de los pilares como principios fundamentales de experiencia, transparencia, credibilidad y actualización, sin dejar de lado el de independencia. La persona CPA no se encargará a sabiendas de ningún negocio, ocupación o actividad que perjudique o pueda perjudicar la integridad, la objetividad o la buena reputación de la profesión y que, como resultado, sea incompatible con esos pilares que son los principios éticos fundamentales.

Artículo 19: La competencia profesional requiere un alto nivel de educación continua, educación específica, entrenamiento y el cumplimiento de un período de experiencia en el trabajo propio de la contaduría pública, por lo que la persona CPA, para brindar un servicio profesional competente, se compromete a mantener el conocimiento y la aptitud profesional, y no solo la propia, sino la de todos aquellos miembros del equipo de trabajo que participan en los diferentes encargos para llevar a cabo el servicio profesional o desarrollar la actividad dentro de la entidad.

Un servicio profesional competente requiere que la persona CPA haga uso de un juicio sólido al aplicar el conocimiento y la aptitud profesional en la prestación de dicho servicio, el cual responde a su formación continua y en observancia del postulado IV, en relación con el pilar de credibilidad.

El principio fundamental de competencia y diligencia profesional compromete a la persona CPA (incluido la firma/despacho de contadores públicos) a brindar únicamente aquellos servicios que pueda realizar de modo competente, y debe asegurarse de que el personal del equipo a su cargo posee la formación práctica, competencia, experiencia y la supervisión apropiada para asumir el compromiso.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 140 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Artículo 20: La diligencia comprende la responsabilidad, por parte de la persona CPA y el personal participante en el encargo, de actuar con esmero, oportunidad y cuidado, de conformidad con los requerimientos técnicos y éticos.

En cuanto a la participación de personal especializado para desarrollar el trabajo, es entendido que la persona CPA asumirá la responsabilidad respecto a la capacidad y competencia del profesional especialista y deberá informarlo así a su cliente o a su empleador, según corresponda.

Esa exigencia de competencia y diligencia para el cliente en garantizar la calidad del servicio acorde al desarrollo técnico, profesional, empresarial y a la credibilidad, obliga a la persona CPA (incluida la firma/despacho de contadores públicos) a mantener un programa anual de actualización y formación profesional, para todos los participantes en un encargo de aseguramiento, como son la certificación, auditoría, revisión de información financiera histórica y otros encargos de aseguramiento, según las normas técnicas y de no aseguramiento, que responda a un sistema de gestión de calidad según las normas internacionales publicadas por la Federación Internacional de Contadores y las circulares emitidas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, y el sistema implementado por la persona CPA para llevar de forma apropiada los registros que documenten esta experiencia y actualización.

La formación y desarrollo profesional continuos de los miembros del equipo de trabajo debe acreditarse, por lo menos una vez al año, por medio de un certificado de aprovechamiento, título, constancia emitida por la entidad donde recibió la capacitación o bitácoras internas, aunque sea para el personal por una temporada, ya que la persona CPA debe asegurar la idoneidad de los equipos de trabajo participantes principalmente en los encargos de aseguramiento. Lo anterior, en concordancia con la Norma de Gestión de Calidad 1(NIGC1)

Entre las entidades que pueden acreditar esa actualización están:

- i. Colegio Contadores Públicos de Costa Rica.
- ii. Federación Internacional de Contadores.
- iii. Asociación Interamericana de Contabilidad.
- iv. Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera.
- v. Firmas/despachos de contadores públicos: programas anuales de formación acreditados en expediente y presentados al Colegio.
- vi. Instituto de Auditores Internos.
- vii. Universidades nacionales.
- viii. Universidades extranjeras publicadas en la página web del SINAES.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 141 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- ix. Otras, una vez que el Colegio, por medio de la Unidad de Control de Calidad, haya comprobado la acreditación del centro y se indique en el manual de reconocimiento de entidades que se publique.

Artículo 21: La persona CPA no debe ofrecer trabajo, directa o indirectamente, a empleados o socios de otros colegas o de sus propios clientes si no es con el propio consentimiento de estos, a menos de que haya sido por iniciativa o en respuesta a un anuncio público en donde soliciten el concurso para el empleo. No obstante, al tener conocimiento de que se trata de un empleado de un colega o de un cliente, debe informárselo, según corresponda, para lo que a bien considere conveniente hacer.

Artículo 22: La persona CPA debe tener un sistema de gestión de calidad implementado que responda en la ejecución de sus servicios profesionales, fundamentalmente en los encargos de certificaciones, auditoría, revisión de información financiera histórica, otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados. La persona CPA puede demostrar lo apropiado del sistema para desarrollar un encargo de aseguramiento, que cuenta con el personal calificado asignado en las actividades del encargo, así como el adecuado cumplimiento de los estándares, guías y procedimientos de calidad aplicables para proporcionarle a la persona CPA (incluida la firma/despacho de contadores públicos) la seguridad razonable en el cumplimiento de la normativa profesional, requerimientos legales, reglamentarios, así como que sus informes emitidos son adecuados en respuesta a los términos del encargo y, en la medida de lo posible, que pueda ser aplicable para los encargos de no aseguramiento. Ese programa debe ser consistente con las requerimientos nacionales e internacionales, y estará sujeto a la vigilancia por parte del Colegio.

La persona CPA hará una declaración anual escrita al Colegio del uso y mantenimiento del sistema de gestión de calidad diseñado para atender los encargos.

Si la persona CPA no cuenta con un sistema de gestión de calidad, esto se considera un incumplimiento a los pilares de transparencia y credibilidad de este Código de Ética.

Artículo 23: La persona CPA podrá asociarse con otros colegas o incluso con miembros de otras profesiones (conocidos como ‘proveedores de servicios’), a fin de estar en posibilidad de ofrecer servicios integrados y responder a las necesidades del cliente, de conformidad con los términos del encargo. Esta asociación solo podrá formarse si la persona CPA ostenta su responsabilidad personal e ilimitada, teniendo en cuenta que asume la responsabilidad de supervisar los trabajos realizados por otros profesionales, conforme lo estipulan las normas técnicas profesionales y se establece en las normas de calidad.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 142 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Cuando la persona CPA se asocie con otros profesionales o proveedores de servicios para asesorarse o realizar un trabajo con ese profesional, la persona CPA debe comunicarle por escrito su obligación de que el trabajo realizado por ese profesional esté fundamentado y cumpla con las normas de la profesión conforme con la Ley 1038, el Reglamento y las circulares emitidas. Los factores que debe tomar en consideración la persona CPA incluyen: reputación, especialización, recursos disponibles y normas profesionales y de ética aplicables al profesional. Dicha información se puede obtener de la participación que ha tenido ese profesional en una relación anterior o de la consulta con otros. Esa indagación debe quedar soportada documentalmente en los papeles de trabajo de la persona CPA. Es entendido, que la responsabilidad última por el encargo recae sobre la persona CPA y debe asegurarse de que se sigan los requerimientos de comportamiento y actuación ética.

Artículo 24: Una persona CPA que tenga una relación de subordinación o dependencia laboral en una entidad, en puestos de auditoría interna, contraloría financiera-contable o encargado de control interno, podría ser responsable, solo o conjuntamente con otras personas CPA, al no actuar competentemente en hechos que son propios de su desempeño o conocimiento, tales como:

- a) La preparación y presentación de información financiera o de otra información.
- b) Controles y toma de decisiones financieras que no cumplan con las buenas prácticas contables, de conformidad con el marco de referencia que le fuera aplicable según la actividad de la entidad.
- c) La gestión financiera efectiva y asesoramiento competente sobre un cierto número de cuestiones relacionadas con los negocios que genera confianza tanto para la entidad para las que trabajan, como terceros.
- d) La promoción de objetivos legítimos, así como fomentar las metas de la entidad para la que trabaja, siendo que las afirmaciones que hagan no sean falsas ni induzcan a error, y mantenga en consideración los alcances del Código de Ética que no debe reñir con su actuación profesional.
- e) Hechos que sean de su conocimiento o competencia de su campo de acción, y que sea necesario manifestar para no desorientar ni inducir a error por el bienestar del interés público o de terceros.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 143 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Artículo 25: En ninguna circunstancia una persona CPA, en el ejercicio liberal de su profesión, emitirá un informe de auditoría, revisión de información financiera histórica, certificación u otros encargos de aseguramiento con su firma, sin haber realizado la debida diligencia de supervisión directa en la revisión y examen efectuado por ella, algún miembro o colaborador (incluye la firma/despacho de contadores públicos), siempre en apego mínimo de los estándares profesionales como las Normas Internacionales de Auditoría, las Normas Internacionales de Revisión, las Normas Internacionales de Otros Encargos de Aseguramiento (Atestiguamiento) o circulares aprobadas por el Colegio, lo cual debe documentarse en los papeles de trabajo, teniendo en cuenta el cumplimiento de las Normas Internacionales de Gestión de Calidad. En los encargos de servicios relacionados y otros servicios de no aseguramiento, la persona CPA no emitirá un informe sin su debida participación y diligencia profesional.

Artículo 26: La persona CPA no debe:

- a) Emitir un informe de aseguramiento de certificación, de auditoría, de revisión de información financiera histórica o de otros de encargos de servicio de aseguramiento, en papel membretado de terceros que contengan su firma y la de otro profesional que no sea una persona CPA, o que siéndolo no participó en el encargo activamente.
- b) En caso de ser de su conocimiento, permitir que su cliente o terceros realicen la impresión o publicación de ninguna forma, sea parcial o total, de un informe de aseguramiento emitido por la persona CPA con otra información no examinada; además, la persona CPA debe haber incluido advertencias en la propuesta de servicios, con respecto a que la utilización del informe debe hacerse con previo consentimiento, para cualquier presentación, para efectos de la empresa o de terceros.

Artículo 27: La persona CPA, en cualquier tipo de trabajo, sea un encargo de aseguramiento de certificación, de auditoría, de revisión de información financiera histórica o de otros encargos de aseguramiento, así como en los encargos de servicios relacionados o en los encargos de no aseguramiento, no debe omitir un hecho importante que conozca, debiendo informar a los encargados del gobierno corporativo sobre la información financiera para que no desorienten o induzcan a conclusiones erróneas.

Artículo 28: La persona CPA no debe deformar, ocultar o no informar sobre cualquier dato falso importante que aparezca en los estados financieros, ni dejar de informar respecto a cualquier desviación grave del cumplimiento del marco de información con fines

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 144 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

generales aplicable, como las Normas Internacionales de Información Financiera, la Norma Internacional de Información Financiera para las Pyme, las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público o un marco de información de propósito específico en las circunstancias del caso concreto o para entidades sin fines de lucro. Si la persona CPA llega a tener conocimiento de que está asociado con información de este tipo, deberá tomar las medidas necesarias para desvincularse de esa contratación.

CAPÍTULO V **Publicidad**

Artículo 29: La persona CPA no debe:

- a) Dañar la reputación de la profesión en contaduría pública, ni de cualquier otro profesional incorporado al Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.
- b) Efectuar afirmaciones engañosas sobre los servicios profesionales que ofrece, sobre su formación o sobre su experiencia.
- c) Realizar menciones despreciativas o comparaciones con/sin fundamento en relación con relación el trabajo de otras personas CPA o firma /despacho de contadores públicos.
- d) Utilizar medios de perifoneo, mallas publicitarias o postes públicos.
- e) Realizar publicidad en eventos masivos de consumo, utilizando algún tipo de coerción.

La publicidad que realice de los servicios profesionales debe contener afirmaciones ciertas, concretas, basadas en las capacidades que puede suministrar a los clientes.

Si la persona CPA tiene dudas sobre si una forma de publicidad es apropiada, se le insta a consultar al Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.

Artículo 30: La persona CPA podrá anunciar sus servicios profesionales por cualquier medio de comunicación. Es prohibido el uso de megáfonos y altoparlantes. La publicidad se limitará a indicar aspectos como el nombre de la persona CPA o de la firma/despacho de

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 145 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

contadores públicos debidamente inscrita en el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, nombre de los profesionales de la firma/despacho, servicios que se brindan, dirección, grado académico, especialidad, horario, correo electrónico, teléfono de oficina y del celular, dirección de página web, red social u otro medio electrónico. Además, puede indicar estar incorporado al Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, pero está prohibido el uso del logo o signos del Colegio de Contadores Públicos, que es para uso oficial del Colegio. Puede mencionar si ha obtenido una distinción o premio a nivel nacional o internacional, sin pretender una ventaja de excelencia sobre otra persona CPA.

No es permitido el autoelogio, ni ostentar que es mejor que los demás o cualquier información no veraz.

Artículo 31: Una persona CPA puede participar con artículos de opinión, entrevistas o en temas de interés nacional en diferentes medios de comunicación, dando a conocer los diferentes servicios profesionales.

Artículo 32: La persona CPA puede participar en la elaboración, patrocinio o revisión de libros técnicos, artículos sobre materiales profesionales y entrevistas en que es permitido hacer referencia a su nombre, profesión, especialización, calidades profesionales, así como el nombre de la organización a la que pertenece.

Artículo 33: Una persona CPA puede realizar charlas y seminarios de capacitación profesional para sus clientes y empleados, abiertas al público, teniendo en cuenta que no se convierta en un evento forzado o coerción para colocar un producto o servicio, motivado por que es la mejor opción de mercado en respuesta a una tendencia.

La persona CPA tienen la obligación de asegurarse de que la información y los contenidos cumplan con los requisitos promovidos y expuestos apropiadamente.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 146 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

CAPÍTULO VI **Honorarios Profesionales**

Artículo 34: La persona CPA debe cumplir con la normativa vigente en relación con los honorarios profesionales.

Los honorarios profesionales cobrados deben ser registrados en el Libro Digital de Servicios Profesionales o mediante el uso de la plataforma de CPA Digital. Si la persona CPA omitiera este registro, incumpliría los pilares de transparencia y credibilidad.

Una persona CPA no debe participar en un servicio que sea retribuido mediante un honorario contingente, cobrado directa o indirectamente, tal como aquellos que dependen de un juicio futuro o actual relacionado con la auditoría de un importe significativo que figura en los estados financieros, ya que puede originar amenazas al cumplimiento de los pilares fundamentales, conforme se describe en los apartados V.8.6.16 a V.8.6.18 en el marco conceptual de este Código de Ética, en especial una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento de los pilares de transparencia y objetividad.

Artículo 35:

Para prepararle una adecuada oferta a su prospecto de cliente y remunerarse el servicio, y con el propósito de reducir un riesgo de competencia y debida diligencia en la realización del encargo, la persona CPA debe dejar documentado en los papeles de trabajo que consideró lo siguiente:

- a) Evaluar la habilidad, competencias y conocimientos requeridos de los miembros del equipo participante para realizar los servicios profesionales del encargo en cuestión, a través de una matriz donde se detallen los atributos evaluados.
- b) Documentar el nivel de entrenamiento, experiencia y tiempo del personal involucrado para ejecutar los servicios profesionales, según el encargo.
- c) Elaborar la propuesta de planificación del tiempo asignado para cada proceso por desarrollar en el encargo, con la participación del personal calificado, según el encargo de aseguramiento de auditoría, revisión de información financiera histórica

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 147 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

u otros encargos de aseguramiento, con el trabajo que ha sido ofertado o requerido, incluyendo — cuando sea necesario — la participación de profesionales especializados por el tipo de actividad, de acuerdo con los procedimientos y políticas que se tengan establecidos en el sistema de gestión de calidad. Esto permitirá darle seguimiento al proyecto una vez aceptada la propuesta, con vista en el cumplimiento de los estándares, guías y procedimientos para realizar el servicio profesional de conformidad con las normas técnicas y profesionales que le son aplicables. Para un encargo de certificación, la persona CPA también deberá realizar la adecuada planificación del tiempo indicada en este inciso, así como para aquellos trabajos que se desarrollen bajo la Norma Internacional de Servicios Relacionados o los encargos que no son de aseguramiento, los cuales también deben contar con esa propuesta de planificación.

- d) Realizar una matriz de los costos y gastos internos, para determinar el total de honorarios, con base en la propuesta de planificación.
- e) Elaborar el entendimiento de las fechas de entrega del informe, lo cual conlleva plantear un plazo realista y oportuno para la ejecución del encargo.
- f) Consignar el grado de responsabilidad que requiere la ejecución de esos servicios profesionales.
- g) Indagar la naturaleza y las actividades, comprendiendo la complejidad de las operaciones de su futuro cliente, partes relacionadas, principales competidores, personal clave, accionistas, conocimiento del sector comercial o industrial en que se desenvuelve, si es regulado o tiene participación en un mercado activo, entre otros aspectos, a través del formulario de aceptación y continuidad de clientes de proyectos.
- h) Tener claros los servicios que prestará a su futuro cliente, considerando el propósito, naturaleza y alcance del trabajo por realizar.
- i) Reafirmar la existencia de las políticas y procedimientos de gestión de calidad, diseñados para proporcionar un aseguramiento razonable de que los encargos se aceptarán solo cuando puedan realizarse de forma competente.

Artículo 36: La persona CPA debe cumplir con el desarrollo de la planeación del trabajo de acuerdo con la cantidad de horas determinadas según el tipo de encargo por realizar, y no debe ser menor en cuanto a la cantidad de horas mínimas señaladas en el arancel de

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 148 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

honorarios profesionales vigente para suministrarle a su cliente un informe de calidad. El facturar servicios profesionales utilizando una cantidad menor de horas profesionales de acuerdo con la planificación o debajo de las horas mínimas establecidas en el arancel estipulado, es considerado un incumplimiento por debida diligencia y competencia profesional en la elaboración de su trabajo, a menos que esté debidamente motivado el desempeño del encargo.

Se considera un incumplimiento ético al pilar de transparencia de este Código de Ética Profesional, cuando la persona CPA haya presentado una oferta/propuesta de sus servicios simulando la cantidad de horas para realizar el encargo, lo que conlleva a presentar un importe de honorarios que no corresponde.

Artículo 37: La persona CPA deberá analizar cuidadosamente las necesidades que pueda tener el cliente, para proponer aquellos servicios profesionales que más convengan dentro de las circunstancias. Esta recomendación deberá darse de forma desinteresada, y estará basada en los conocimientos y experiencia de la persona CPA.

Artículo 38: No deben obtenerse ventajas económicas directas o indirectas por la venta a su cliente, de productos o servicios que él haya sugerido en el ejercicio de su profesión, excepto de aquellos que sean propios de su actividad como persona CPA.

Artículo 39: La persona CPA, en ningún caso, podrá conceder comisiones o corretajes por la obtención de un trabajo profesional. Solo podrá conceder participación en los honorarios o utilidades derivadas de su trabajo, a personas físicas o jurídicas con quienes comparta el ejercicio profesional directamente.

Se origina una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento de los principios de objetividad, competencia y diligencia profesional, si la persona CPA paga o cobra honorarios por referencia o recibe una comisión con respecto a un cliente.

Artículo 40: Una persona CPA puede estar expuesta a una amenaza de interés propio y de intimidación cuando los honorarios generados de un cliente de aseguramiento representan una gran proporción de los ingresos totales, principalmente de auditoría o de otros encargos de aseguramiento (atestiguamiento). Se debe evaluar la significancia de la amenaza y se deben considerar las salvaguardas, con el fin de disminuir la amenaza a un nivel aceptable. Estas salvaguardas pueden ser establecer políticas y procedimientos para monitorear e implementar el control o gestión de calidad de los contratos de aseguramiento y podría solicitársele a otra persona CPA que no ha participado en el encargo

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 149 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

de aseguramiento para que revise el trabajo realizado y dé la recomendación, o solicitarle al Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica su revisión. La dependencia con respecto a dicho cliente y la preocupación sobre la posibilidad de perderlo originan una amenaza de interés propio o de intimidación fundamentalmente en los pilares de transparencia e independencia. La persona CPA debe identificar, evaluar y abordar esas amenazas, conforme se indica en el postulado V, inciso e), del marco conceptual de este Código de Ética.

Cuando un cliente adeude por un largo tiempo el pago de los honorarios, la persona CPA deberá determinar si los honorarios vencidos podrían considerarse como equivalentes a un préstamo y si, debido a la importancia de los honorarios vencidos, es apropiado que la firma vuelva a ser designada como auditor o continuar el trabajo de auditoría; para ello debe identificar, evaluar y abordar las amenazas, conforme se indica en el postulado V del marco conceptual de este Código de Ética.

CAPÍTULO VII **La Práctica de Asesoría Fiscal y Otros Servicios que no son de Aseguramiento**

Artículo 41: Una persona CPA que esté prestando servicios de asesoría fiscal, que son servicios de no aseguramiento, está en la obligación de proponer la mejor posición a su cliente o empleador, teniendo la experiencia, habilidades y conocimientos técnicos tributarios, según las disposiciones y normativa vigente.

La persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos, al prestar servicios de cualquier naturaleza de asesoría fiscal a un cliente con servicios de aseguramiento, principalmente en encargos de auditoría, siempre debe evaluar la posibilidad de una amenaza de autorrevisión, por lo que debe identificar, evaluar y hacerles frente a las amenazas de acuerdo con lo que se indica en el postulado V, inciso q), del marco conceptual de este Código de Ética.

Los encargos de asesoría fiscal no son servicios de aseguramiento, por lo que la persona CPA debe confirmar que en la propuesta de servicio quede patente el alcance de este y bien delimitado el servicio en su propuesta inicial, para evitar un error del encargo con el cliente.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 150 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

No obstante, cuando la persona CPA determine que los servicios de asesoría fiscal o emisión de criterios tendrán consecuencias significativas para el cliente o empleador, las situaciones que determinó deben quedar constando en un informe escrito.

Artículo 42: La persona CPA, dentro de esa gama de servicios en asesoría fiscal, brinda apoyo para el cálculo de impuestos, revisión de la conciliación para efectos contables y fiscales, y el reconocimiento.

Con respecto a los clientes a los que la persona CPA o la firma/despacho de contadores públicos les brindan servicios de aseguramiento, podría originarse una amenaza de autorrevisión y lo que se indica en el capítulo III en cuanto a la independencia, por lo que se debe identificar, evaluar y hacerles frente a las amenazas de acuerdo con lo que se establece en los postulados del marco conceptual del Código de Ética Profesional.

Artículo 43: La persona CPA no debe dar servicios de asesoría fiscal para los clientes que son una entidad con obligación pública de rendir cuentas, cuando la efectividad de la recomendación fiscal dependa de un tratamiento contable específico o de una determinada presentación en los estados financieros o esquema de negocios, o que las disposiciones regulatorias lo prohíban, pues en consecuencia, habría un conflicto de transparencia, independencia y credibilidad.

Artículo 44: Cuando un cliente de auditoría le solicite a la persona CPA su participación en un proceso tributario o acompañar al profesional a participar en audiencias en las resoluciones de un asunto fiscal significativo, lo que implica que dichos importes son de significancia en los estados financieros, debe abstenerse de aceptar el encargo, ya que genera una amenaza de autorrevisión y transparencia. Si en la actualidad, ese cliente no mantiene servicios de auditoría a cargo de la persona CPA, se deben evaluar los riesgos a los pilares fundamentales para proceder con dicho encargo.

Artículo 45: Una persona CPA no debe relacionarse con ninguna declaración o comunicación comprobable en la cual haya evidencias de que exista falsedad o engaño, cuando se dude de la veracidad de lo informado o cuando haya omisiones o poca claridad que pueden conducir a engaño a las autoridades fiscales.

Cuando se descubre un error importante en la emisión de una declaración de impuestos o la falta de presentación de una declaración, se tiene la responsabilidad de avisar, mediante comunicación comprobable y oportuna, al cliente o empleador, para que se haga la rectificación correspondiente ante las autoridades fiscales según lo establece el postulado

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 151 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

V, en el inciso n) “Respuesta al incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias”, de este Código.

Artículo 46: Si el cliente o empleador no corrige el error señalado en el artículo anterior, la persona CPA debe salvar su responsabilidad no representando más al cliente, o considerar la no continuación de sus servicios, a la luz de sus responsabilidades profesionales y éticas.

Si se llega a la conclusión de que se puede continuar con la relación profesional, debe tomar todas las precauciones razonables para asegurarse de que el error no se repita. Esa conclusión debe quedar por escrito en los papeles de trabajo, con el resguardo de las comunicaciones con su cliente que ha indicado que se van a hacer las correcciones respectivas.

Artículo 47: En ninguna circunstancia, la persona CPA deberá involucrarse o inducir a un cliente a resolver los asuntos de carácter fiscal con comisiones para terceros, lo que conlleva a una falta ética, fundamentalmente en contra de los pilares fundamentales de transparencia y credibilidad; a este respecto debe tenerse en consideración el postulado V, apartado V.8.6.19.

En los servicios de asesoría fiscal, la persona CPA pactará los honorarios profesionales por hora profesional respondiendo que el desempeño del encargo es apropiado para el tiempo y personal calificado para realizarlo, cumpliendo con los estándares, guías y procedimientos de calidad para la realización del alcance del encargo concretado con el cliente.

La persona CPA no debe participar en un servicio que sea retribuido mediante un honorario contingente, por porcentaje o resultados, cobrado directa o indirectamente, ya que puede originar amenazas en relación con el cumplimiento de los pilares fundamentales, conforme lo indica el apartado V.8.6.16 del postulado V del Código de Ética Profesional.

Artículo 48: Los cambios acelerados en la tecnología de la información, las prácticas de negocios, la evolución de los mercados, entre otros aspectos han hecho que los clientes requieran de servicios relacionados, que no conlleva expresar ningún grado de seguridad, de la persona CPA al valorar su conocimiento, competencia, pericia y habilidades adquiridas por el entendimiento de los negocios, lo que conlleva que la prestación de esos servicios de no aseguramiento, puedan generar alguna amenaza a los pilares de transparencia, credibilidad e independencia, por lo que la persona CPA, debe de identificar y evaluar antes de su aceptación, teniendo en consideración el postulado V de este Código.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 152 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

CAPÍTULO VIII

En la Docencia

Artículo 49: La persona CPA que imparte lecciones debe orientar a sus alumnos para que, en su futuro ejercicio profesional, actúen con estricto apego a las normas de ética profesional y a toda la normativa vigente, y conozcan el presente Código con apego al marco técnico.

Artículo 50: Es obligación de la persona CPA catedrática o docente, mantenerse actualizada en las áreas de su profesión, a fin de transmitirle al alumno los conocimientos más avanzados de la materia existentes en la teoría y la práctica profesionales.

Artículo 51: La persona CPA debe dar a sus alumnos un trato digno y respetuoso permanentemente, acorde con su constante superación.

La persona CPA catedrática o docente, en sus relaciones con sus alumnos, deberá abstenerse de hacer comentarios que lesionen la reputación y el prestigio de alumnos, catedráticos o docentes, colegas o de la profesión en general, y apegarse a este Código de manera práctica.

Artículo 52: La persona CPA, en la exposición de su cátedra o lección, podrá referirse a casos reales y concretos de los negocios, pero se abstendrá de proporcionar información que identifique a personas, empresas o instituciones relacionadas con dichos casos, salvo que estos sean del dominio público.

Artículo 53: La persona CPA, en sus relaciones con la administración o autoridades de la institución en la que ejerza como catedrático o docente, deberá ser respetuoso de la disciplina prescrita; sin embargo, debe mantener una posición de independencia mental y espíritu crítico, en cuanto a la problemática que plantea el desarrollo de la ciencia o técnica bajo estudio.

Artículo 54: La persona CPA faltarán a la ética cuando con su actuación facilite indebidamente la obtención de beneficios académicos a los estudiantes, realizando trámites indebidos para obtener créditos académicos de cualquier naturaleza; incluyendo

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 153 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

datos falsos en las actas de calificación, certificaciones o declaraciones juradas que otorgan beneficios académicos; consintiendo de cualquier forma que se quebrante el ordenamiento jurídico educativo aplicable a la enseñanza; y en cualquier forma que propicie el facilismo académico, de modo que genere la concesión de títulos académicos a personas que no están ni ética ni técnicamente preparadas.

CAPÍTULO IX Responsabilidad con el Colegio

Artículo 55: La persona CPA debe acatar las obligaciones establecidas en la Ley 1038 y su Reglamento, en las circulares, en este Código y demás disposiciones aprobadas por el Colegio, y observar sus responsabilidades como miembro activo.

Además, la persona CPA en el ejercicio liberal de la profesión debe tener implementado un sistema de control/gestión de calidad, según corresponda, de acuerdo con la normativa vigente y ponerlo a disposición del Colegio, cuando así se le solicite para su revisión.

Debe registrar ante el Colegio, la sociedad o asociación de contadores públicos autorizados como lo señala la Ley 1038 y su Reglamento, conforme con el Manual para el Trámite de Inscripción, Actualización y Desinscripción de Despachos o Firmas de Contadores Públicos. En caso de no tenerlo inscrito, se le hará una prevención por parte del Fiscal para que se inscriba en el plazo de un mes, de lo contrario será una violación a la normativa vigente. El incumplimiento de estas disposiciones se entenderá como un incumplimiento ético a los postulados de transparencia y credibilidad y al capítulo XI.

CAPÍTULO X Actuación en Representación o Participación en Comisiones de Trabajo

Artículo 56: Cuando una persona CPA tenga la responsabilidad de representar al Colegio por asignación de la Asamblea General o Junta Directiva, en puestos internos o externos, organismos internacionales, actividades o congresos dentro o fuera del país, lo hará con

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 154 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

apego a los fines institucionales, disposiciones o reglamentos y los más altos principios éticos. Evitará que su actuación sea interpretada para beneficio propio.

La persona CPA, con un cargo de representación, debe presentar un informe escrito, dirigido a la Secretaria de la Junta Directiva, de acuerdo con los términos previstos por la Asamblea o los plazos que establezca la Junta Directiva según el nombramiento.

El incumplimiento de estas disposiciones se entenderá como un incumplimiento ético a los postulados de transparencia y credibilidad.

Artículo 57: La persona CPA que ocupe un puesto en la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica velará por los intereses del Colegio, la sociedad y sus colegiados, sin promoverse para fines personales. En aquellos casos en que un integrante de la Junta Directiva deba presentarse ante organismos u otros entes como vocero, debe mostrar logos o signos oficiales del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.

Queda prohibido a los integrantes de la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, estando en su cargo y dentro del año después de haber dejado el cargo, realizar servicios profesionales remunerados de cualquier índole para el propio Colegio, ser contratado como empleado o colaborador, o recibir otras remuneraciones, excepto por lo indicado en el Reglamento a la Ley 1038, o por los reintegros de los gastos incurridos por el propio directivo en asuntos oficiales de representación debidamente asignados por la Junta Directiva o la Asamblea General.

Artículo 58: Ningún miembro que participe en comisiones de trabajo, Junta Directiva, Comité Consultivo Permanente, Tribunal de Honor o representación de comisiones por asamblea, utilizará su posición para influenciar, internamente en el Colegio o externamente, para sacar provecho en beneficio propio o de un tercero, o sacar ventaja frente a otros colegas o empresas. Queda también prohibido a cualquier miembro que participe en las comisiones de trabajo antes mencionadas percibir algún tipo de remuneración por los servicios profesionales que le brinde al propio Colegio o cualquier otra forma de compensación económica, durante su gestión. Los miembros de la Junta Directiva deberán observar lo indicado en el artículo 57 del Código de Ética Profesional, así como también lo que establece la Ley General de la Administración Pública y la Ley de Contratación Administrativa, capítulo V, artículos del 22 al 26, y su Reglamento.

En caso de que la Junta Directiva, el Tribunal de Honor o el Comité Consultivo Permanente sean denunciados por una falta ética, esta denuncia debe conocerla la Asamblea General y será la Asamblea quien acuerde si se abre un proceso disciplinario para buscar la verdad

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 155 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

real de los hechos siguiendo el debido proceso, como lo establece la Ley 1038, o si se archiva el caso. En caso de que la Asamblea General acuerde abrir un proceso, será la Asamblea la que determine si dicho proceso disciplinario es llevado por el Tribunal de Honor, siempre que ellos no sean los denunciados. Una vez que el Tribunal de Honor finalice el proceso, presentará un informe a la Asamblea General, la que tomará las decisiones finales.

CAPÍTULO XI **Conducta Idónea**

Artículo 59: La persona CPA debe ser honesta, ejemplar en su vida, y observar los postulados y las normas generales de ética señaladas en el presente Código. Igualmente, debe ajustar sus actividades profesionales a las disposiciones o acuerdos que con carácter general y obligatorio dicten los organismos facultados para ello.

La persona CPA debe corresponder al cumplimiento de los pilares de experiencia, transparencia, independencia, credibilidad y actualización, así como a los principios éticos, indicados en el postulado IV, siendo también requerido:

- a)** Cumplir con las leyes y regulaciones pertinentes.
- b)** Mantener el compromiso de ser congruente con la responsabilidad de la profesión al actuar en favor del interés público en todas las actividades profesionales.
- c)** Evitar cualquier actuación que pueda desacreditar la profesión.

La persona CPA debe abstenerse de ofrecer sus servicios a clientes de otra persona CPA (incluida la firma/despacho de contadores públicos), si no ha sido por concurso abierto o hay una solicitud de los servicios por parte de ese prospecto de cliente.

Artículo 60: El Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica garantiza un ambiente laboral y entre sus colegas libre de cualquier tipo de hostigamiento o intimidación por causa de sexo, religión o edad. El hostigamiento se considera una conducta indeseable por quien la recibe y en este Colegio existe la política dirigida a prevenirla o investigarla. Los halagos ocasionales, los favores o comportamientos sexuales indebidos, el abuso verbal continuo y

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 156 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

repetido de naturaleza sexual y las bromas relacionadas con el sexo serán sancionables de acuerdo con la gravedad de la situación.

Artículo 61: Cuando una persona CPA sea juzgada por los Tribunales de Justicia, se encuentre culpable y se le prive de la libertad, y exista una sentencia en firme de un Tribunal de la República, la Junta Directiva procederá con la sentencia en firme a la suspensión en el ejercicio de la profesión hasta que cumpla la condena en su totalidad.

CAPÍTULO XII

Ejercicio de la Persona CPA Suspendida o Retirada

Artículo 62: No deberán ejercer la contaduría pública aquellas personas CPA que se encuentren suspendidas o retiradas voluntariamente del ejercicio profesional. En caso contrario, una vez que se habiliten, se les aplicará la suspensión correspondiente, previo debido proceso, de acuerdo con la falta y sanción estipulada en el presente Código, sin perjuicio de interponer denuncia por ejercicio ilegal de la profesión ante el Ministerio Público y comunicarlo a la persona física o jurídica a quien le prestó el servicio.

CAPÍTULO XIII

Resolución de Conflictos Éticos

Artículo 63: La persona CPA enfrentada con cuestiones éticas significativas debe seguir las políticas establecidas de la organización empleadora y lo que señala el marco conceptual del Código de Ética del Colegio de Contadores Públicos, para buscar la solución a tal conflicto. Si esas políticas no resuelven el conflicto ético, se debe considerar lo siguiente:

- a) Revisar el problema de conflicto con el superior inmediato. Si no se resuelve, referirse a un nivel de gerencia más alto, notificando al superior inmediato y así sucesivamente hasta el nivel superior jerárquico que corresponda.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 157 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

- b) Buscar consejo y consulta de manera confidencial con un profesional independiente, asesoría legal o con las instancias del Colegio que correspondan, para obtener conocimiento de los posibles puntos de acción. La persona CPA, al obtener asesoramiento profesional del Colegio o si ha recurrido a asesores jurídicos, no incumple el principio fundamental de confidencialidad al comentar el asunto de conflicto de manera anónima o con un asesor jurídico, teniendo en cuenta que esos asesoramientos jurídicos varían, debiendo hacerlo bajo protección del secreto profesional.
- c) Cuando por razones legales o normas profesionales, tal asunto en conflicto deba ser informado a una autoridad externa, entregar esa información a esa autoridad, previa consulta legal, e informar a la Fiscalía del Colegio.
- d) Si el conflicto aún subsiste y como último recurso en cuestiones significativas, analizar la posibilidad de renunciar a la organización empleadora y entregar un memorando de información al representante de la organización.
- e) Cuando la persona CPA se encuentre con circunstancias inusuales en las que la aplicación de un requerimiento específico del presente Código puede tener un resultado desproporcionado o que vaya en contra del interés público, se recomienda consultar con el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.

CAPÍTULO XIV

Tribunal de Honor y Junta Directiva

Artículo 64: El presidente del Tribunal de Honor nombrará al menos dos integrantes, sin perjuicio de que puedan participar los cinco, en cada procedimiento disciplinario como instructores dentro de los integrantes nombrados por la Asamblea General, quienes serán los encargados de la instrucción en todas sus etapas: traslado de cargos, asistir a la audiencia y preparar un informe preliminar.

El informe preliminar será discutido por los cinco miembros del Tribunal de Honor en pleno, para que tomen una decisión. Una vez deliberado el caso, deben emitir la resolución final que firmarán los cinco y que deberá enviarse a la Junta Directiva.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 158 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Artículo 65: El Tribunal de Honor está integrado por cinco miembros titulares y cinco suplentes, para que puedan actuar en caso de recusación, inhibición, ausencia definitiva o temporal. En este último caso, si un miembro titular ha iniciado un proceso, debe concluirlo hasta que finalice en su totalidad, incluyendo resolución e informes de las acciones recursivas, aunque haya nuevo integrante titular.

Todos los integrantes, titulares y suplentes, son nombrados por la Asamblea General, de acuerdo con la normativa vigente.

Artículo 66: En los casos en que exista duda acerca de la interpretación de este Código, la Junta Directiva procederá a su revisión y aclaración.

El Tribunal de Honor podrá, de forma supletoria y ante ausencia de regulación específica, aplicar los principios generales recogidos en el Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales, emitido por la Junta de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA, por sus siglas en inglés) y publicado por la Federación Internacional de Contadores, a fin de resolver sobre el caso en concreto que le ha sido sometido.

En aquellas actuaciones que correspondan al desempeño de una persona CPA en su relación de subordinación, ejerciendo en el cargo que corresponda, deberá evaluarse el aspecto ético por incumplimiento. En caso de presumirse delito, se deberá comunicarlo a la Junta Directiva para que se haga la denuncia ante el Ministerio Público.

TÍTULO III

CAPÍTULO I **Sanciones**

Artículo 67: A la persona CPA que infrinja el presente Código se le impondrán las sanciones que disponga la Junta Directiva, de conformidad con lo que señala el artículo 24, inciso f) de la Ley 1038, y de acuerdo con la falta señalada por el Tribunal de Honor en su resolución final, una vez concluido el proceso disciplinario o las que imponga la Asamblea General en caso de que proceda un recurso de apelación.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 159 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Además, las sanciones disciplinarias, una vez quede en firme el acuerdo, se harán constar en el expediente de la persona CPA, se comunicarán conforme lo disponga la normativa vigente y serán publicadas en el diario oficial La Gaceta y en los medios que disponga el Colegio.

Las faltas que puede determinar el Tribunal de Honor, previo debido proceso, se clasifican en leves, graves y muy graves. Una vez comprobada y señalada la falta por el Tribunal de Honor, la Junta Directiva establecerá la sanción, según la normativa infringida, de acuerdo con lo siguiente:

a) Faltas leves:

Se considera falta leve el incumplimiento de los artículos 5,11,13,16,18, 20,33,37,38,41,49,50,51,53 y 56.

b) Faltas graves:

Se considera falta grave el incumplimiento de los artículos 1, 2, 3, 4,7, 8, 9, 10, 12, 14, 15, 17,19,21,22,23,24,25,26,27,29,30,34,35,36,39,40,42,43,44,45,46, 47,48,52, 54, 55, 57, 58, 59, 60 y 61.

c) Faltas muy graves:

Son faltas muy graves el incumplimiento de los artículos 6, 28 y 62.

La misma falta grave cometida de manera reiterada.

Los actos dolosos. (Debe existir sentencia en firme de un Tribunal de la República y la suspensión será por el tiempo que dure la condena penal).

Artículo 68: Las sanciones que puede imponer la Junta Directiva son:

- a) Por faltas leves:** Carta de amonestación que consistirá en una llamada de atención por escrito sobre la falta de ética incurrida y su deber de corregir su conducta.
- b) Por faltas graves:** Se considera falta grave la infracción de las prohibiciones y obligaciones contenidas en el presente Código y se sancionará con una suspensión en el ejercicio de la profesión de dos meses hasta un año, según determine la Junta Directiva.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 160 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

c) Por faltas muy graves: Se sancionará con una suspensión en el ejercicio de la profesión de un año hasta tres años.

Reincidencias:

Si la persona es reincidente en los mismos hechos de la falta leve, la primera vez se sancionará con suspensión del ejercicio profesional de un mes a tres meses; y si es reincidente por segunda vez o más, la suspensión será mayor de tres meses hasta un año.

Si es reincidente en falta grave, la primera vez se sancionará con suspensión del ejercicio profesional mayor a un año hasta dos años; y si es reincidente por segunda vez o más, la suspensión será mayor a dos años hasta tres años.

Si es reincidente en la falta muy grave, la primera vez, se sancionará con suspensión del ejercicio profesional mayor a tres años hasta cinco años; y si es reincidente por segunda vez o más, la suspensión será mayor a cinco años hasta diez años.

(Así reformado y publicado en la Gaceta N.º 216 del lunes 18 de noviembre del 2024)

Artículo 69: Le corresponderá a la Junta Directiva imponer la sanción, previa resolución emitida por el Tribunal de Honor. Serán aplicables a los actos finales dictados por la Junta Directiva, los recursos ordinarios bajo las condiciones que se indican en el Reglamento de la Ley 1038.

Los fallos del Tribunal de Honor son vinculantes para la Junta Directiva. En caso de recurso contra el acto sancionatorio, la Junta Directiva lo trasladará al Tribunal de Honor para que rinda un informe sobre la totalidad del recurso interpuesto, tanto los aspectos procesales como de fondo, no así sobre la sanción impuesta, que la Junta Directiva deberá resolver.

Artículo 70: Cuando los hechos investigados puedan constituir delito, y sin perjuicio de la sanción administrativa que se imponga, la Junta Directiva interpondrá la denuncia penal correspondiente ante el Ministerio Público, para que proceda con la investigación correspondiente, debiendo remitir la prueba documental necesaria.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 161 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

CAPÍTULO II Prescripción

Artículo 71: Las faltas prescribirán en cuatro años. El plazo de prescripción de la acción disciplinaria se contará a partir del hecho que motiva la responsabilidad de la persona CPA.

Artículo 72: La prescripción de la acción disciplinaria se interrumpe, una vez iniciado el proceso disciplinario, con la notificación del auto de apertura.

Artículo 73: En caso de suspensión del procedimiento disciplinario mediante resolución debidamente razonada, el plazo de prescripción y de caducidad se entenderá suspendido por el mismo tiempo que dure el procedimiento en ese estado.

Artículo 74: En un mismo expediente donde hay varias personas CPA involucradas, la prescripción corre a partir del hecho que motivó la apertura del expediente.

CAPÍTULO III Suspensión y Habilitación

Artículo 75: La suspensión en el ejercicio profesional empezará a regir a partir de su publicación en el diario oficial La Gaceta, una vez que quede en firme el acuerdo de la Junta Directiva o de la Asamblea General, según sea el caso.

Cumplido el plazo de la sanción, la persona CPA quedará con pleno derecho habilitada para reanudar el ejercicio profesional, y deberá comunicarlo al Colegio, a fin de que se cambie su estatus a activo en los medios que disponga el Colegio.

La suspensión en el ejercicio profesional apareja la suspensión en el cargo que exija para su ejercicio la profesión de contador público autorizado.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 162 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

CAPÍTULO IV Vigencia

Artículo 76: Este Código de Ética Profesional fue aprobado en la sesión 22-2022, mediante el acuerdo de Junta Directiva N.º 508-11-2022 SO.22, del 8 de noviembre de 2022 y deroga el Código de Ética que se encontraba vigente al momento de esta publicación, así como las normas de igual o menor rango que se opongan al presente Código.

Los casos investigados cuyos hechos se hubieran dado estando vigente el anterior Código de Ética Profesional se sancionarán conforme a dicho Código y la Ley N.º 1038 y su Reglamento.

TRANSITORIO ÚNICO: La persona CPA en el ejercicio liberal de la profesión y la firma o despacho de contadores públicos deben tener implementada la actualización de su sistema de gestión de calidad de acuerdo con las normas específicas NIGC1 (ISQM1) y NIGC2 (ISQM2), a partir del 1 de marzo de 2024; sin perjuicio de lo anterior, la persona CPA y la firma o despacho de contadores públicos pueden anticipar la implementación de la NIGC1 y la NIGC2. Durante el periodo de implementación, la persona CPA en el ejercicio liberal de la profesión y la firma o despacho de contadores públicos deben mantener activo su sistema de control de calidad, acompañado de su autoevaluación y el respectivo plan de acción, hasta la fecha de vigencia indicada. El marco conceptual, en el postulado V, del Código de Ética Profesional será vinculante a partir del 1 de junio de 2023, sin perjuicio de que pueda ser utilizado por la persona CPA previo a esa fecha de referencia.

El presente Código de Ética Profesional entra a regir a partir de su publicación en el diario oficial La Gaceta.

Publicado en el Diario Oficial La Gaceta N.º 243 del miércoles 21 de diciembre del 2022 / Lic. Guillermo Smith Ramírez, Presidente de Junta Directiva.— 1 vez.—(IN2022701280). Reforma al artículo N.º 68 publicada en el Diario Oficial La Gaceta N.º 216 del lunes 18 de noviembre del 2024 / Lic. Mauricio Artavia Mora, Director Ejecutivo.— 1 vez.—(IN2024908534).

Lic. Guillermo E. Smith Ramírez
Presidente de la Junta Directiva

Licda. Nydia Venegas Román
Secretaria de la Junta Directiva

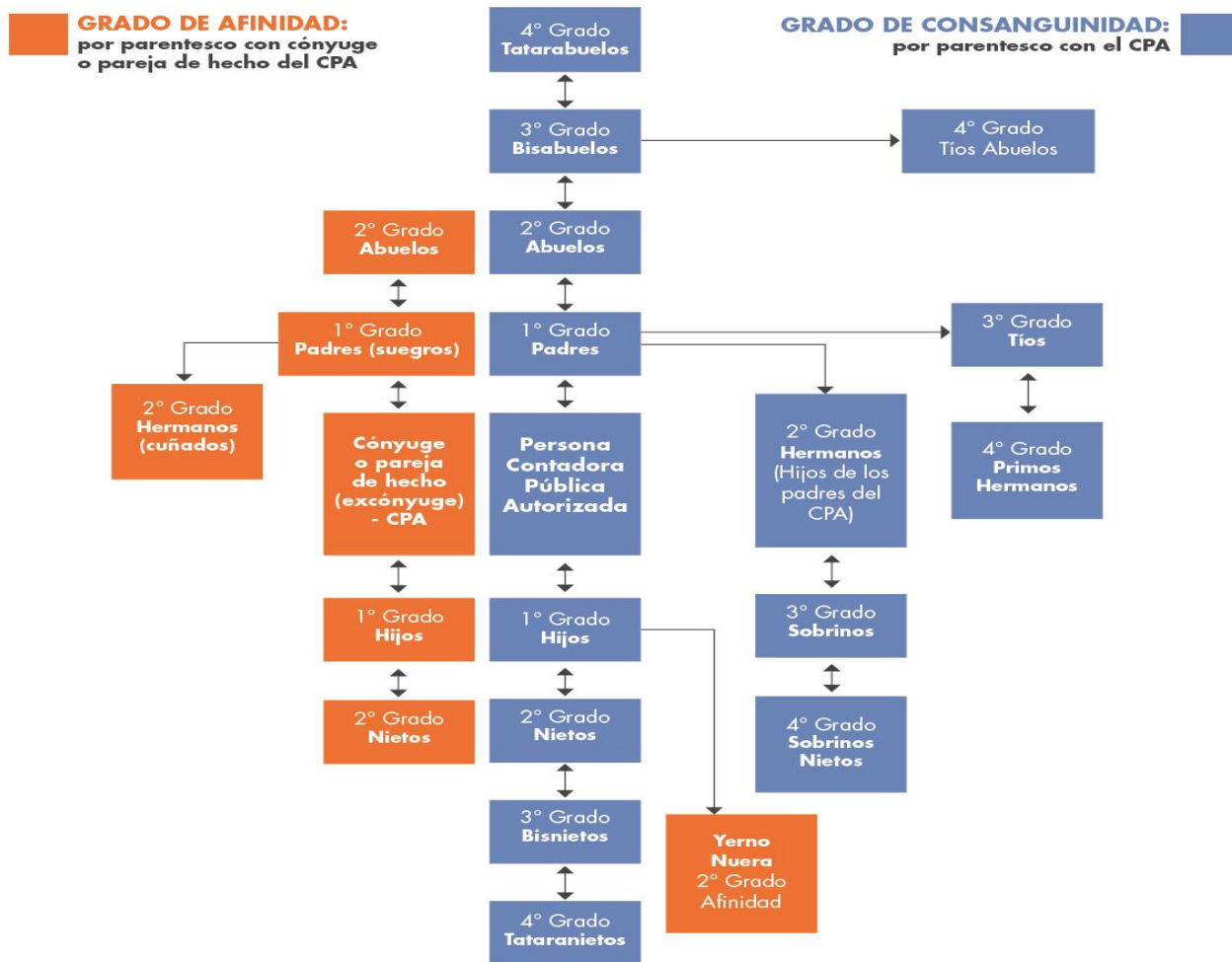
	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 163 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

APÉNDICE N.º 1

Relaciones de parentesco en relación con la persona CPA (según artículo 9 de la Ley 1038)



GRADOS DE PARENTESCO POR CONSANGUINIDAD Y AFINIDAD



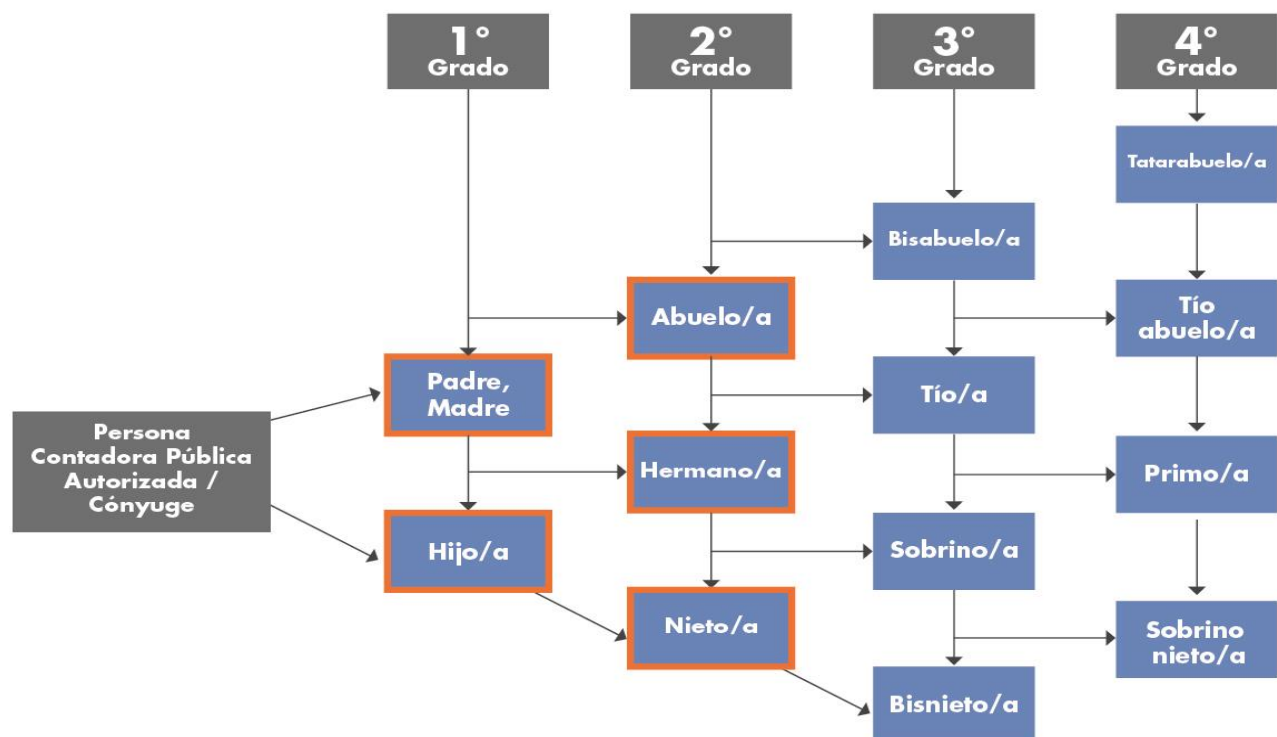
	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 164 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1



GRADOS DE PARENTESCO POR CONSANGUINIDAD Y AFINIDAD

GRADO DE AFINIDAD:
por parentesco con cónyuge
o pareja de hecho del CPA

GRADO DE CONSANGUINIDAD:
por parentesco con el CPA



	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 165 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

Parentesco por Consanguinidad:

- ✓ **Primer grado:** padre, madre e hijos.
- ✓ **Segundo grado:** abuelos, nietos y hermanos.
- ✓ **Tercer grado:** tíos, sobrinos, bisabuelos y bisnietos.
- ✓ **Cuarto grado:** primos, hermanos y tíos abuelos.

Parentesco por Afinidad:

- ✓ **Primer grado:** padres, madre del cónyuge y los hijos.
- ✓ **Segundo grado:** abuelo, nietos y hermanos, todos con respecto cónyuge.

Este apéndice es de carácter ilustrativo, no forma parte integral del Código.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 166 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

APÉNDICE N.º 2
CUADRO RESUMEN DE SANCIONES
(Artículos 67 y 68)

N.º Artículo	Aspecto en el código	Clasificación sanción	Plazo sanción
1	Objetividad: debe cumplir con ser imparcial intelectualmente	Grave	De 2 meses hasta 1 año
2	Objetividad	Grave	De 2 meses hasta 1 año
3	Objetividad: valoración requisitos éticos	Grave	De 2 meses hasta 1 año
4	Confidencialidad: secreto profesional	Grave	De 2 meses hasta 1 año
5	Confidencialidad (comunicar por escrito a sus colaboradores)	Leve	Carta de Amonestación
6	Confidencialidad (restringe su uso)	Muy grave	Superior de 1 año hasta 3 años
7	Confidencialidad (intercambio de criterios, experiencias)	Grave	De 2 meses hasta 1 año
8	Confidencialidad: papeles de trabajo	Grave	De 2 meses hasta 1 año
9	Independencia, ejercicio independiente	Grave	De 2 meses hasta 1 año
10	Independencia, servicios de no aseguramiento a clientes con servicios de aseguramiento	Grave	De 2 meses hasta 1 año
11	Independencia, con informe restringido	Leve	Carta de Amonestación
12	Independencia, responsabilidad por la firma en la figura de consorcios o personas jurídicas	Grave	De 2 meses hasta 1 año
13	Independencia. incompatibilidad	Leve	Carta de Amonestación
14	Independencia, en la labor de auditoría interna	Grave	De 2 meses hasta 1 año

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 167 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

15	Independencia, en los informes que emita concretos y objetivos-auditoría interna	Grave	De 2 meses hasta 1 año
16	Independencia, relación de subordinación no debe agregar siglas CPA	Leve	Carta de Amonestación
17	Independencia: ocupando un cargo dentro del órgano directivo	Grave	De 2 meses hasta 1 año
18	Competencia profesional: capacitación formación continua velar por los pilares como eje	Leve	Carta de Amonestación
19	Competencia profesional	Grave	De 2 meses hasta 1 año
20	Competencia profesional	Leve	Carta de Amonestación
21	Competencia profesional	Grave	De 2 meses hasta 1 año
22	Competencia profesional	Grave	De 2 meses hasta 1 año
23	Competencia profesional	Grave	De 2 meses hasta 1 año
24	Competencia profesional	Grave	De 2 meses hasta 1 año
25	Competencia profesional	Grave	De 2 meses hasta 1 año
26	Competencia profesional	Grave	De 2 meses hasta 1 año
27	Competencia profesional: omisión	Grave	De 2 meses hasta 1 año
28	Competencia profesional: deformar, ocultar y no informar	Muy Grave	Superior a 1 año hasta 3 años
29	Publicidad	Grave	De 2 meses hasta 1 año
30	Publicidad	Grave	De 2 meses hasta 1 año

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 168 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

31	Publicidad	No sanción, es principio, es que puede participar en medio de comunicación	
32	Publicidad	No sanción, es principio, es que puede participar en patrocinios	
33	Publicidad	Leve	Carta de Amonestación
34	Honorarios profesionales	Grave	De 2 meses hasta 1 año
35	Honorarios profesionales	Grave	De 2 meses hasta 1 año
36	Honorarios profesionales	Grave	De 2 meses hasta 1 año
37	Honorarios profesionales	Leve	Carta de Amonestación
38	Honorarios profesionales	Leve	Carta de Amonestación
39	Honorarios profesionales	Grave	De 2 meses hasta 1 año
40	Honorarios profesionales	Grave	De 2 meses hasta 1 año
41	La práctica de asesoría fiscal y otros servicios que no son de aseguramiento	Leve	Carta de Amonestación
42		Grave	De 2 meses hasta 1 año
43	La práctica de asesoría fiscal y otros servicios que no son de aseguramiento	Grave	De 2 meses hasta 1 año
44	La práctica de asesoría fiscal y otros servicios que no son de aseguramiento	Grave	De 2 meses hasta 1 año
45	La práctica de asesoría fiscal y otros servicios que no son de aseguramiento	Grave	De 2 meses hasta 1 año

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 169 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

46	La práctica de asesoría fiscal y otros servicios que no son de aseguramiento	Grave	De 2 meses hasta 1 año
47	La práctica de asesoría fiscal y otros servicios que no son de aseguramiento	Grave	De 2 meses hasta 1 año
48	La práctica de asesoría fiscal y otros servicios que no son de aseguramiento	Grave	De 2 meses hasta 1 año
49	En la docencia	Leve	Carta de Amonestación
50	En la docencia	Leve	Carta de Amonestación
51	En la docencia	Leve	Carta de Amonestación
52	En la docencia	Grave	De 2 meses hasta 1 año
53	En la docencia	Leve	Carta de Amonestación
54	En la docencia	Grave	De 2 meses hasta 1 año
55	Responsabilidad con el Colegio	Grave	De 2 meses hasta 1 año
56	Actuación en representación o participación en comisiones de trabajo	Leve	Carta de Amonestación
57	Actuación en representación o participación en comisiones de trabajo	Grave	De 2 meses hasta 1 año
58	Actuación en representación o participación en comisiones de trabajo	Grave	De 2 meses hasta 1 año
59	Conducta idónea	Grave	De 2 meses hasta 1 año
60	Conducta idónea	Grave	De 2 meses hasta 1 año
61	Conducta idónea	Grave	De 2 meses hasta 1 año

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				2022
	Nombre del Documento: Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica				Página N.º: 170 de 170
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N.º: SO-22-2022	Acuerdo N.º: 508-11-2022-SO.22	Fecha: 08/11/2022	Versión: 1

62	Ejercicio de la persona CPA suspendida o retirada	Muy Grave	Superior a 1 año hasta 3 años
63	Resolución de conflictos	N/A	N/A
64	Tribunal de Honor y la Junta Directiva	N/A	N/A
65	Tribunal de Honor y la Junta Directiva (actuación TH)	N/A	N/A
66	Tribunal de Honor y la Junta Directiva (revisión y aclaración)	N/A	N/A
67	Sanciones: clasificación faltas leves, graves y muy graves	N/A	N/A
68	Sanciones: Plazos y Reincidencia	N/A	N/A
69	Sanciones: Recursos	N/A	N/A
70	Sanciones: acciones ante el Ministerio Público	N/A	N/A
71	Prescripción	N/A	N/A
72	Prescripción	N/A	N/A
73	Prescripción	N/A	N/A
74	Prescripción	N/A	N/A
75	Suspensión y habilitación	N/A	N/A
76	Vigencia	N/A	N/A

Este apéndice es de carácter ilustrativo, no forma parte integral del Código