

Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores[®]

Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales

incluye
Normas Internacionales de Independencia

Edición 2021

International Federation of Accountants®
529 Fifth Avenue
New York, New York 10017 USA

Esta publicación ha sido editada por la Federación Internacional de Contables (IFAC®). Su misión es servir al interés público mediante: el apoyo al desarrollo de normas internacionales de alta calidad; la promoción de la adopción e implementación de estas normas; el desarrollo de la capacidad de las organizaciones de contabilidad profesionales; y el pronunciamiento sobre cuestiones de interés público. Esta publicación puede descargarse para uso personal o adquirirse en el sitio web del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores® (IESBA®): www.ethicsboard.org.

El *Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales*[™] (incluyendo las *Normas Internacionales de Independencia*[™]), los Proyectos de Norma, los Documentos de Consulta y otras publicaciones del IESBA son publicados por la IFAC y tienen derechos de autor.

El IESBA y la IFAC no aceptan la responsabilidad por la pérdida causada a cualquier persona que actúe o se abstenga de actuar basándose en el material de esta publicación, ya sea que dicha pérdida sea causada por negligencia o de otra manera.

Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores®, *Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales*[™] (incluidas las *Normas Internacionales de Independencia*[™]), "la "Federación Internacional de Contadores", el "IESBA", la "IFAC", el logotipo del IESBA y el logotipo de la IFAC son marcas comerciales de la IFAC, o marcas registradas y marcas de servicio de la IFAC en los Estados Unidos y en otros países.

Copyright © September 2021 by the International Federation of Accountants (IFAC). Todos los derechos reservados. Se requiere un permiso por escrito de la IFAC para reproducir, almacenar o transmitir, o para hacer otros usos similares de este documento, salvo cuando se utilice solo para uso individual y no comercial. Contacto permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-509-5

Publicado por:



MANUAL DEL CÓDIGO INTERNACIONAL DE ÉTICA PARA CONTADORES PROFESIONALES (INCLUYE NORMAS INTERNACIONALES DE INDEPENDENCIA)

EDICIÓN 2021

Cómo está organizado este Manual

El contenido de este Manual está ordenado por secciones de la siguiente manera:

Introducción al Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores	1
El papel de la Federación Internacional de Contadores	2
Alcance de este Manual	3
Cambios de fondo a partir de la edición de 2020	4
Guía del Código	6
Tabla de contenidos	11
Prólogo	15
Parte 1 - Cumplimiento del Código, Principios Fundamentales y Marco Conceptual	16
Parte 2- Contadores profesionales en la empresa	39
Parte 3- Contadores profesionales en la práctica pública	80
Normas Internacionales de Independencia (Partes 4A y 4B)	
Parte 4A - Independencia para los encargos de auditoría y revisión .	132
Parte 4B - Independencia para los encargos de aseguramiento Otros Encargos distintos de los de auditoría y revisión	225
Glosario, incluida la lista de abreviaturas	268
Fecha de vigencia	287
Cambios en el Código	288

Derechos de autor y traducción

La IFAC publica los manuales, las normas y otras publicaciones del IESBA y es propietaria de los derechos de autor.

La IFAC reconoce que es importante que los preparadores y usuarios de los estados financieros, los auditores y otros contadores profesionales, los reguladores, los emisores de normas nacionales, los organismos miembros de la IFAC, los abogados, el mundo académico, los estudiantes y otros grupos interesados de países no angloparlantes tengan acceso a las normas en su lengua materna. Por ello, la IFAC fomenta y facilita la reproducción, o la traducción y reproducción, de sus publicaciones.

La política de la IFAC con respecto a la traducción y reproducción de sus publicaciones protegidas por derechos de autor se describe en la *Política para la Traducción y Reproducción de las Normas Publicadas por la International Federation of Accountants* y en la *Política para la Reproducción, o Traducción y Reproducción, de las Publicaciones de la Federación Internacional de Contadores*. Las partes interesadas que deseen reproducir, o traducir y reproducir, este manual deben ponerse en contacto con permissions@ifac.org para conocer las condiciones pertinentes.

INTRODUCCIÓN AL CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE ÉTICA PARA CONTADORES®

Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores® (IESBA®) es un organismo emisor de normas independiente que desarrolla un *Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales™* (incluyendo las *Normas Internacionales de Independencia™*) (el Código) adecuado a nivel internacional.

El objetivo del IESBA, tal y como se indica en su mandato, es servir al interés público estableciendo normas éticas de alta calidad para los contadores profesionales. El objetivo a largo plazo del IESBA es la convergencia de las normas éticas del Código para los contadores profesionales, incluidas las normas de independencia de los auditores, con las emitidas por los reguladores y los emisores de normas nacionales. La convergencia hacia un único conjunto de normas puede mejorar la calidad y la congruencia de los servicios prestados por los contadores profesionales en todo el mundo y puede mejorar la eficacia de los mercados de capitales mundiales.

El IESBA está formado por 18 miembros del consejo procedentes de todo el mundo, de los cuales no más de 9 son profesionales y no menos de 3 son miembros públicos (personas de las que se espera que reflejen, y se consideren, el interés público general). Los miembros son nombrados por el Consejo de la IFAC, basándose en las recomendaciones del Comité de Nominaciones de la IFAC y con la aprobación del Consejo de Supervisión del Interés Público (PIOB por sus siglas en inglés), que supervisa las actividades del IESBA.

El proceso de emisión de normas del IESBA incluye la participación del PIOB y del Grupo Consultivo del IESBA (CAG), que proporciona aportaciones de interés público en el desarrollo de las normas y guías del IESBA.

En la elaboración de sus normas, el IESBA está obligado a ser transparente en sus actividades y a seguir el procedimiento a seguir aprobado por el PIOB. Las reuniones del Consejo, incluidas las reuniones por teleconferencia, están abiertas al público y los documentos del orden del día están disponibles en su página web.

Por favor, visite www.ethicsboard.org para más información.

EL PAPEL DE LA FEDERACIÓN INTERNACIONAL DE CONTADORES

La Federación Internacional de Contadores (IFAC) sirve al interés público contribuyendo al desarrollo de organizaciones, mercados y economías fuertes y sostenibles. Aboga por la transparencia, la responsabilidad y la comparabilidad de la información financiera; ayuda a desarrollar la profesión de contador; y comunica la importancia y el valor de los contadores para la infraestructura financiera mundial. Fundada en 1977, la IFAC está compuesta actualmente por más de 175 miembros y asociados en más de 130 países y jurisdicciones, que representan a casi 3 millones de contadores en la práctica pública, la educación, el servicio del gobierno, el sector industrial y el comercio.

Como parte de su mandato de interés público, la IFAC contribuye al desarrollo, adopción e implementación de normas éticas internacionales de alta calidad para contadores, principalmente a través de su apoyo al IESBA. La IFAC proporciona recursos humanos, gestión de instalaciones, apoyo a las comunicaciones y financiación a este consejo independiente de emisión de normas, y facilita el proceso de nominación y selección de los miembros del consejo.

El IESBA establece sus propias agendas y aprueba sus publicaciones de acuerdo con su procedimiento a seguir y sin la participación de la IFAC. La IFAC no tiene capacidad para influir en los órdenes del día ni en las publicaciones. La IFAC publica los manuales, las normas y otras publicaciones y es propietaria de los derechos de autor.

La independencia del IESBA se salvaguarda de varias maneras:

- La supervisión formal e independiente del interés público para la emisión de normas por parte del PIOB (véase www.ipiob.org para más información), que incluye un riguroso procedimiento a seguir que incluye la consulta pública;
- una convocatoria pública de candidaturas, y una supervisión formal e independiente del proceso de candidaturas/selección por parte del PIOB;
- la plena transparencia, tanto en lo que se refiere al procedimiento a seguir para el establecimiento de normas, como al acceso público a los materiales del orden del día, a las reuniones y a unos fundamentos de las conclusiones publicados con cada norma definitiva;
- la participación de un grupo consultivo y de observadores en el proceso de emisión de normas; y
- el requerimiento de que los miembros del IESBA, así como las organizaciones que los nominan/emplean, se comprometan con la independencia, la integridad y la misión de interés público del consejo.

Visite la página web de la IFAC en www.ifac.org para obtener más información.

ALCANCE DE ESTE MANUAL

EDICIÓN DE 2021

Este manual reúne para su consulta permanente la información sobre el papel de la IFAC y el texto oficial del *Código Internacional de Ética para los Contadores Profesionales (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* (el Código) publicado por el IESBA.

CAMBIOS DE FONDO A PARTIR DE LA EDICIÓN DE 2020

Este manual sustituye a la edición de 2020 del *Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* e incorpora:

- Las revisiones de la Parte 4B del Código que alinean los términos y conceptos utilizados en el Código con los del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) en su *Norma Internacional sobre Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000 (Revisada)*. Esas revisiones entraron en vigor en junio de 2021.
- Las revisiones de las partes 1 y 2 del Código que promueven el papel y la mentalidad que se espera de los contadores profesionales. Estas revisiones entrarán en vigor en diciembre de 2021.

Cambios

La edición de 2021 del manual contiene las revisiones que entrarán en vigor en diciembre de 2022, a saber:

- Las revisiones para abordar la objetividad de un revisor de la calidad del encargo (RCE) y otros revisores apropiados. Las revisiones se publicaron en la página web del IESBA en enero de 2021. Las revisiones de RCE proporcionan una guía que apoya la Norma Internacional de Gestión de la Calidad (ISQM) 2, *Revisiones de la Calidad del Encargo* y aborda la elegibilidad de una persona para servir en un papel de RCE, centrándose en el atributo crítico de la objetividad.
- Las disposiciones revisadas relativas a los servicios no relacionados con los seguros (SNS) y a las tarifas que se publicaron en el sitio web del IESBA en abril de 2021. Las revisiones clave incluyen:
 - Una nueva prohibición a las firmas de proporcionar a un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público (EIP), un SNS que pueda crear una amenaza de auto-revisión.
 - Disposiciones mejoradas que especifican las circunstancias en las que las firmas y las firmas de la red pueden o no proporcionar un SNS a un cliente de auditoría.
 - Un requerimiento para que una firma no permita que las tarifas de auditoría se vean influenciadas por la prestación de servicios distintos a la auditoría a un cliente de auditoría por parte de la firma o de una firma de la red.
 - Disposiciones reforzadas para abordar la dependencia de las tarifas a nivel de la firma.
 - Nuevas disposiciones para estimular una mayor transparencia pública sobre las tarifas pagadas por los clientes de auditoría del EIP.
 - Nuevas disposiciones para promover un encargo más sólido entre los auditores y los responsables de la gobernanza de las EIP sobre temas de

independencia relacionados con los SNS y lass tarifas.

Los cambios que entrarán en vigor en 2022 se reflejarán en el eCode en 2022.

Cambios en el Código emitidos con posterioridad a abril de 2021 y Proyectos de Norma

Para obtener información sobre la evolución reciente y para obtener los pronunciamientos definitivos emitidos con posterioridad a abril de 2021 o los proyectos de exposición pendientes, visite el sitio web del IESBA en www.ethicsboard.org/standards-pronouncements.

GUÍA DEL CÓDIGO

(Esta Guía es una ayuda no autorizada para utilizar el Código).

Propósito del Código

1. El *Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (incluyendo las Normas Internacionales de Independencia)* (“el Código”) establece los principios fundamentales de ética para los contadores profesionales, reflejando el reconocimiento de la profesión de su responsabilidad de interés público. Estos principios establecen el estándar de comportamiento que se espera de un contador profesional. Los principios fundamentales son: integridad, objetividad, competencia profesional y cuidado debido, confidencialidad y comportamiento profesional.
2. El Código proporciona un Marco Conceptual que los contadores profesionales deben aplicar para identificar, evaluar y abordar las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales. El Código establece requerimientos y material de aplicación sobre varios temas para ayudar a los contadores a aplicar el Marco Conceptual a esos temas.
3. En el caso de las auditorías, las revisiones y otros encargos de garantía, el Código establece las *Normas Internacionales de Independencia*, establecidas mediante la aplicación del Marco Conceptual a las amenazas a la independencia en relación con estos encargos.

Cómo está estructurado el Código

4. El Código contiene el material siguiente:
 - Parte 1 - *Cumplimiento del Código, principios fundamentales y Marco Conceptual*, que incluye los principios fundamentales y el Marco Conceptual y es aplicable a todos los contadores profesionales.
 - Parte 2 - *Contadores profesionales en las empresas*, que establece el material adicional que se aplica a los contadores profesionales en las empresas cuando realizan actividades profesionales. Los contadores profesionales en las empresas incluyen a los contadores profesionales empleados, encargados o contratados con capacidad ejecutiva o no ejecutiva en, por ejemplo:
 - El comercio, la industria o los servicios.
 - El sector público.
 - Educación.
 - El sector sin ánimo de lucro.
 - Organismos reguladores o profesionales.

La parte 2 también es aplicable a los contadores profesionales que ejercen su

GUÍA DEL CÓDIGO

actividad pública cuando realizan actividades profesionales en virtud de su relación con la firma, ya sea como contratista, empleado o propietario.

- *Parte 3 - Contadores profesionales en la práctica pública*, que establece el material adicional que se aplica a los contadores profesionales en práctica pública cuando proporcionan servicios profesionales.
- *Normas Internacionales de Independencia*, que establecen el material adicional que se aplica a los contadores profesionales en la práctica pública cuando prestan servicios de aseguramiento, como sigue:
 - *Parte 4A – Independencia para los encargos de auditoría y revisión*, que se aplica cuando se realizan encargos de auditoría o revisión.
 - *Parte 4B – Independencia para los encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y revisión*, que se aplica cuando se realizan encargos de aseguramiento que no son de auditoría ni de revisión.
- *Glosario*, que contiene los términos definidos (junto con explicaciones adicionales cuando sea necesario) y los términos descritos. Por ejemplo, como se indica en el Glosario, en la Parte 4A, el término "encargo de auditoría" se aplica igualmente a los encargos de auditoría y de revisión. El Glosario también incluye listas de abreviaturas que se utilizan en el Código y en otras normas a las que éste hace referencia.

5. El Código contiene secciones que abordan temas específicos. Algunas secciones contienen subsecciones que tratan aspectos específicos de esos temas. Cada sección del Código está estructurada, en su caso, como sigue:

- *Introducción* – establece el tema que se aborda en la sección e introduce los requerimientos y el material de aplicación en el contexto del Marco Conceptual. El material introductorio contiene información, incluida la explicación de los términos utilizados, que es importante para la comprensión y la aplicación de cada Parte y sus secciones.
- *Requerimientos* – establecen obligaciones generales y específicas con respecto al tema tratado.
- *Material de aplicación* – proporciona contexto, explicaciones, sugerencias de acciones o temas a considerar, ilustraciones y otras guías para ayudar a cumplir con los requerimientos.

Cómo utilizar el Código

Los Principios fundamentales, la independencia y el Marco Conceptual

6. El Código requiere que los contadores profesionales cumplan con los principios

fundamentales de la ética. El Código también requiere que apliquen el Marco Conceptual para identificar, evaluar y abordar las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales. La aplicación del Marco Conceptual requiere tener una mente inquisitiva, ejercer el juicio profesional y utilizar la prueba del tercero razonable e informado.

7. El Marco Conceptual reconoce que la existencia de condiciones, políticas y procedimientos establecidos por la profesión, la legislación, la reglamentación, la firma o la organización empleadora pueden influir en la identificación de las amenazas. Esas condiciones, políticas y procedimientos también podrían ser un factor relevante en la evaluación de los contadores profesionales sobre si una amenaza está en un nivel aceptable. Cuando las amenazas no están en un nivel aceptable, el Marco Conceptual requiere que el contador aborde esas amenazas. La aplicación de salvaguardas es una de las formas en que se pueden abordar las amenazas. Las salvaguardas son acciones individuales o combinadas que el contador toma y que reducen efectivamente las amenazas a un nivel aceptable.
8. Además, el Código requiere que los contadores profesionales sean independientes cuando realicen auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento. El Marco Conceptual se aplica de la misma manera a la identificación, evaluación y tratamiento de las amenazas a la independencia que a las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales.
9. Cumplir con el Código requiere conocer, comprender y aplicar:
 - Todas las disposiciones pertinentes de una sección concreta en el contexto de la Parte 1, junto con el material adicional establecido en las secciones 200, 300, 400 y 900, según corresponda.
 - Todas las disposiciones pertinentes de una sección concreta, por ejemplo, aplicando las disposiciones que se establecen en los subtítulos titulados "General" y "Todos los clientes de auditoría" junto con las disposiciones específicas adicionales, incluidas las que se establecen en los subtítulos titulados "Clientes de auditoría que no son entidades de interés público" o "Clientes de auditoría que son entidades de interés público."
 - Todas las disposiciones pertinentes establecidas en una sección particular junto con cualquier disposición adicional establecida en cualquier subsección pertinente.

Requerimientos y material de aplicación

10. Los requerimientos y el material de aplicación deben leerse y aplicarse con el objetivo de cumplir con los principios fundamentales, aplicar el Marco Conceptual y, al realizar la auditoría, la revisión y otros encargos de aseguramiento, ser independientes.

Requerimientos

GUÍA DEL CÓDIGO

11. Los requerimientos se designan con la letra "R" y, en la mayoría de los casos, incluyen la palabra "deberá". La palabra "deberá" en el Código impone a los contadores profesionales o a la firma la obligación de cumplir la disposición específica en la que se ha utilizado "deberá".
12. En algunas situaciones, el Código prevé una excepción específica a un requerimiento. En tal situación, la disposición se designa con la letra "R", pero utiliza la expresión "puede" o condicional.
13. Cuando la palabra "puede" se utiliza en el Código, denota permiso para llevar a cabo una acción concreta en determinadas circunstancias, incluso como excepción a un requerimiento. No se utiliza para denotar posibilidad.
14. Cuando la palabra "podría" se utiliza en el Código, denota la posibilidad de que surja un tema, de que ocurra un suceso o de que se tome un curso de acción. El término no atribuye ningún nivel particular de posibilidad o probabilidad cuando se utiliza junto con una amenaza, ya que la evaluación del nivel de una amenaza depende de los hechos y circunstancias de cualquier tema, suceso o curso de acción particular.

Material de aplicación

15. Además de los requerimientos, el Código contiene material de aplicación que proporciona un contexto relevante para una correcta comprensión del mismo. En particular, el material de aplicación tiene por objeto ayudar a los contadores profesionales a entender cómo aplicar el Marco Conceptual a un conjunto particular de circunstancias y a comprender y cumplir con un requerimiento específico. Aunque dicho material de aplicación no impone por sí mismo un requerimiento, su consideración es necesaria para la correcta aplicación de los requerimientos del Código, incluyendo la aplicación del Marco Conceptual. El material de aplicación se designa con la letra "A".
16. Cuando el material de aplicación incluye listas de ejemplos, éstas no pretenden ser exhaustivas.

Apéndice de la Guía del Código

17. El Apéndice de esta Guía ofrece una visión general del Código.

VISIÓN GENERAL DEL CÓDIGO

<p>PARTE 1</p> <p>CUMPLIMIENTO DEL CÓDIGO, PRINCIPIOS FUNDAMENTALES Y MARCO CONCEPTUAL (TODOS LOS CONTADORES PROFESIONALES – SECCIONES 100 A 199)</p>	
<p>PARTE 2</p> <p>CONTADORES PROFESIONALES EN LA EMPRESA (SECCIONES 200 A 299)</p> <p>(LA PARTE 2 TAMBIÉN ES APLICABLE A LOS CONTADORES PROFESIONALES EN LA PRÁCTICA PÚBLICA CUANDO REALIZAN ACTIVIDADES PROFESIONALES EN VIRTUD DE SU RELACIÓN CON LA FIRMA)</p>	<p>PARTE 3</p> <p>CONTADORES PROFESIONALES EN LA PRÁCTICA PÚBLICA (SECCIONES 300 A 399)</p>
<p>NORMAS INTERNACIONALES DE INDEPENDENCIA (PARTES 4A Y 4B)</p> <p>PARTE 4A - INDEPENDENCIA PARA LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN (SECCIONES 400 A 899)</p> <p>PARTE 4B- INDEPENDENCIA PARA LOS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN (SECCIONES 900 A 999)</p>	
<p>GLOSARIO</p> <p>(TODOS LOS CONTADORES PROFESIONALES)</p>	

MANUAL DEL CÓDIGO INTERNACIONAL DE ÉTICA PARA CONTADORES PROFESIONALES

(incluyendo las **NORMAS INTERNACIONALES DE INDEPENDENCIA**)

TABLA DE CONTENIDOS

	Página
PRÓLOGO	15
PARTE 1 – CUMPLIMIENTO DEL CÓDIGO, PRINCIPIOS FUNDAMENTALES Y MARCO CONCEPTUAL	16
100 El cumplimiento del Código	17
110 Los principios fundamentales	20
111 – Integridad	21
112 – Objetividad	22
113 – Competencia profesional y cuidado debido.....	22
114 – Confidencialidad	23
115 – Comportamiento profesional	25
120 El Marco Conceptual	27
PARTE 2– CONTADORES PROFESIONALES EN LAS EMPRESAS...	39
200 Aplicación del Marco Conceptual – Contadores profesionales en las empresas.....	39
210 Conflictos de intereses	45
220 Preparación y presentación de la información	48
230 Actuación con la suficiente experiencia.....	54
240 Intereses financieros, compensaciones e incentivos vinculados a la información financiera y la toma de decisiones.....	56
250 Incentivos, incluidos los regalos y las atenciones sociales	58
260 Respuesta al incumplimiento de leyes y regulaciones	64
270 Presiones para infringir los principios fundamentales	75
PARTE 3– CONTADORES PROFESIONALES EN LA PRÁCTICA	

PÚBLICA	79
300 Aplicación del Marco Conceptual – Contadores profesionales en la Práctica pública	80
310 Conflictos de intereses	88
320 Nombramientos profesionales.....	95
321 Segundas opiniones.....	100
330 Tarifas y otros tipos de remuneración.....	102
340 Incentivos, incluidos los regalos y las atenciones sociales	105
350 Custodia de los activos de los clientes	111
360 Respuesta al incumplimiento de leyes y regulaciones	113
NORMAS INTERNACIONALES DE INDEPENDENCIA ((PARTES 4A Y 4B)).....	130
PARTE 4A – INDEPENDENCIA PARA LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN	130
400 Aplicación del Marco Conceptual a la independencia para los encargos de auditoría y revisión	132
410 Tarifas	148
411 Políticas de compensación y evaluación	153
420 Regalos y atenciones sociales	155
430 Litigios reales o amenazados	156
510 Intereses financieros.....	157
511 Préstamos y garantías.....	163
520 Relaciones de negocios	165
521 Relaciones familiares y personales	167
522 Servicio reciente con un cliente de auditoría	171
523 Prestación de servicios como director o ejecutivo de un cliente de auditoría	173
524 Empleo con un cliente de auditoría.....	175
525 Asignaciones de personal temporal.....	179
540 Asociación prolongada de personal (incluida la rotación de socios) con un cliente de auditoría.....	181
600 Prestación de servicios no relacionados con el aseguramiento a un cliente de audito-	

ría.....	188
601 – Servicios de contabilidad y teneduría de libros	193
602 – Servicios administrativos.....	197
603 – Servicios de valoración.....	198
604 – Servicios fiscales	200
605 – Servicios de auditoría interna	206
606 – Servicios de sistemas de tecnología de la información.....	209
607 – Servicios de apoyo a los litigios	212
608 – Servicios legales	213
609 – Servicios de contratación de personal.....	215
610 – Servicios de finanzas corporativas	217
800 Informes sobre estados financieros con fines especiales que incluyen una restricción de uso y distribución (Encargos de auditoría y revisión	220

PARTE 4B – INDEPENDENCIA PARA LOS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO

OTROS ENCARGOS DISTINTOS DE LOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN

.....	224
900 Aplicación del Marco Conceptual a la independencia para los encargos de aseguramiento distintos de los de auditoría y revisión	225
905 Tarifas	233
906 Regalos y atenciones sociales	236
907 Litigios reales o amenazados	237
910 Intereses financieros.....	238
911 Préstamos y garantías.....	242
920 Relaciones de negocios	250
921 Relaciones familiares y personales	246
922 Servicio reciente con un cliente de aseguramiento	250
923 Prestación de servicios como director o ejecutivo de un cliente de aseguramiento	252
924 Empleo con un cliente de aseguramiento.....	254
940 Asociación prolongada de personal con un cliente de aseguramiento	257

950 Prestación de servicios no relacionados con el aseguramiento a clientes distintos de clientes de encargos de auditoría y revisión	260
990 Informes que incluyen una restricción de uso y distribución (encargos de aseguramiento distintos de los de auditoría y revisión)	265
GLOSARIO, INCLUIDA LA LISTA DE ABREVIATURAS	268
FECHA DE VIGENCIA.....	287

PRÓLOGO

El IESBA desarrolla y emite, bajo su propia autoridad normativa, el *Código Internacional de Ética para los Contadores Profesionales (incluyendo las Normas Internacionales de Independencia)* (“el Código”). El Código está destinado a los contadores profesionales de todo el mundo. El IESBA establece el Código para su aplicación internacional siguiendo el procedimiento a seguir.

La Federación Internacional de Contadores (IFAC) establece requerimientos separados para sus organismos miembros con respecto al Código.

PARTE 1 – CUMPLIMIENTO DEL CÓDIGO, PRINCIPIOS FUNDAMENTALES Y MARCO CONCEPTUAL

	Página
Sección 100 El cumplimiento del Código.....	17
Sección 110 Los Principios fundamentales.....	20
Subsección 111 – Integridad.....	21
Subsección 112 – Objetividad	22
Subsección 113 – Competencia profesional y cuidado debido	22
Subsección 114 – Confidencialidad.....	23
Subsección 115 – Comportamiento profesional	25
Subsección 120 El Marco Conceptual	27

PARTE 1 – CUMPLIMIENTO DEL CÓDIGO, PRINCIPIOS FUNDAMENTALES Y MARCO CONCEPTUAL

SECCIÓN 100

CUMPLIMIENTO DEL CÓDIGO

Introducción

- 100.1 Una marca distintiva de la profesión de contador es su aceptación de la responsabilidad de actuar en el interés público.
- 100.2 La confianza en la profesión de contador es una de las razones por las que las empresas, los gobiernos y otras organizaciones involucran a los contadores profesionales en un amplio rango de áreas, incluyendo los informes financieros y corporativos, el aseguramiento y otras actividades profesionales. Los contadores entienden y reconocen que dicha confianza se basa en las habilidades y valores que aportan a las actividades profesionales que realizan, incluyendo:
- (a) adhesión a los principios éticos y a las normas profesionales;
 - (b) uso de la visión empresarial;
 - (c) aplicación de la experiencia en temas técnicos y de otro tipo; y
 - (d) ejercicio del juicio profesional.
- La aplicación de estas habilidades y valores permite a los contadores proporcionar asesoramiento u otros productos que cumplan con el propósito para el que fueron proporcionados y en los que puedan confiar los usuarios previstos de dichos productos.
- 100.3 El Código establece normas de alta calidad sobre el comportamiento ético que se espera de los contadores profesionales para que sean adoptadas por las organizaciones profesionales de contabilidad que son miembros de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), o para que sean utilizadas por dichos miembros como base de sus códigos de ética. El Código también puede ser utilizado o adoptado por los responsables de la emisión de normas de ética para los contadores profesionales en sectores o jurisdicciones particulares y por las firmas en el desarrollo de sus políticas de ética e independencia.
- 100.4 El Código establece cinco principios fundamentales que deben cumplir todos los contadores profesionales. También incluye un Marco Conceptual que establece el enfoque que debe adoptarse para identificar, evaluar y

abordar las amenazas al cumplimiento de esos principios fundamentales y, en el caso de las auditorías y otros encargos de aseguramiento, las amenazas a la independencia. El Código también aplica los principios fundamentales y el Marco Conceptual a un rango de hechos y circunstancias que los contadores pueden encontrar, ya sea en la empresa o en la práctica pública.

Requerimientos y material de aplicación

100.5 A1 Los requerimientos del Código, designados con la letra "R", imponen obligaciones.

100.5 El material de aplicación A2, designado con la letra "A", proporciona contexto, explicaciones, sugerencias de acciones o temas a considerar, ilustraciones y otras guías relevantes para una correcta comprensión del Código. En particular, el material de aplicación tiene por objeto ayudar a los contadores profesionales a entender cómo aplicar el Marco Conceptual a un conjunto particular de circunstancias y a comprender y cumplir con un requerimiento específico. Aunque dicho material de aplicación no impone por sí mismo un requerimiento, su consideración es necesaria para la correcta aplicación de los requerimientos del Código, incluyendo la aplicación del Marco Conceptual.

R100.6 Los contadores profesionales deberán cumplir con el Código.

100.6 A1 La defensa de los principios fundamentales y el cumplimiento de los requerimientos específicos del Código permiten a los contadores profesionales cumplir con su responsabilidad de actuar en favor del interés público.

100.6 A2 El cumplimiento del Código incluye prestar la debida atención al objetivo y la intención de los requerimientos específicos.

100.6 A3 El cumplimiento de los requerimientos del Código no significa que los contadores profesionales hayan cumplido siempre con su responsabilidad de actuar en favor del interés público. Puede haber circunstancias inusuales o excepcionales en las que los contadores creen que el cumplimiento de uno o varios requerimientos del Código podría no ser de interés público o conducir a un resultado desproporcionado. En esas circunstancias, se anima a los contadores a consultar con un organismo apropiado, como un organismo profesional o regulador

100.6 A4 Al actuar en el interés público, los contadores profesionales consideran no solo las preferencias o requerimientos de un cliente individual o de una organización empleadora, sino también los intereses de otras partes interesadas cuando realizan actividades profesionales.

R100.7 Si existen circunstancias en las que las leyes o las regulaciones impiden a un contador profesional cumplir con ciertas partes del Código, esas leyes y

EL CÓDIGO

regulaciones prevalecen, y el contador deberá cumplir con todas las demás partes del Código.

- 100.7 A1 El principio de comportamiento profesional requiere que los contadores profesionales cumplan con las leyes y regulaciones pertinentes. Algunas jurisdicciones pueden tener disposiciones que difieren o vayan más allá de las establecidas en el Código. Los contadores de esas jurisdicciones necesitan conocer esas diferencias y cumplir con las disposiciones más estrictas, a menos que lo prohíban las leyes o las regulaciones.

Infracciones del Código

R100.8 Los párrafos R400.80 a R400.89 y R900.50 a R900.55 abordan la infracción de las *Normas Internacionales de Independencia*. Los contadores profesionales que identifiquen una infracción de cualquier otra disposición del Código deberán evaluar la importancia de la infracción y su impacto en la capacidad del contador para cumplir con los principios fundamentales. Los contadores también:

- (a) adoptarán las medidas que estén disponibles, tan pronto como sea posible, para hacer frente a las consecuencias de la infracción de forma satisfactoria; y
- (b) determinarán si se debe informar de la infracción a las partes pertinentes.

- 100.8 A1 Entre las partes pertinentes a las que se podría informar de dicha infracción se encuentran las personas que pudieran haberse visto afectadas por ella, un organismo profesional o regulador o una autoridad de supervisión.

SECCIÓN 110

LOS PRINCIPIOS FUNDAMENTALES

General

110.1 A1 Existen cinco principios fundamentales de ética para los contadores profesionales:

- (a) Integridad – ser directo y honesto en todas las relaciones profesionales y comerciales.
- (b) Objetividad – ejercer el juicio profesional o empresarial sin verse comprometido por:
 - (i) sesgos;
 - (ii) conflicto de intereses; o
 - (iii) influencia indebida o dependencia indebida de personas, organizaciones, tecnología u otros factores.
- (c) Competencia profesional y cuidado debido – para:
 - (i) alcanzar y mantener los conocimientos y habilidades profesionales al nivel requerido para asegurar que un cliente u organización empleadora reciba un servicio profesional competente, basado en las normas técnicas y profesionales vigentes y en la legislación pertinente; y
 - (ii) actuar con diligencia y de acuerdo con las normas técnicas y profesionales aplicables.
- (d) Confidencialidad – respetar la confidencialidad de la información adquirida como resultado de las relaciones profesionales y empresariales.
- (e) Comportamiento profesional - para:
 - (i) cumplir con las leyes y regulaciones pertinentes;
 - (ii) comportarse de forma congruente con la responsabilidad de la profesión de actuar en favor del interés público en todas las actividades profesionales y relaciones comerciales; y
 - (iii) evitar cualquier conducta que el contador profesional sepa o deba saber que puede desacreditar la profesión.

EL CÓDIGO

- R110.2** Los contadores profesionales deberán cumplir con cada uno de los principios fundamentales.
- 110.2 A1 Los principios fundamentales de la ética establecen la norma de comportamiento que se espera de un contador profesional. El Marco Conceptual establece el enfoque que se requiere que apliquen los contadores para cumplir con esos principios fundamentales. Las subsecciones 111 a 115 establecen requerimientos y material de aplicación relacionados con cada uno de los principios fundamentales.
- 110.2 A2 Los contadores profesionales pueden enfrentarse a una situación en la que el cumplimiento de un principio fundamental entre en conflicto con el cumplimiento de otro u otros principios fundamentales. En tal situación, los contadores podrían considerar consultar, de forma anónima si es necesario, con:
- Otras personas de la firma o de la organización empleadora.
 - Los encargados de la gobernanza.
 - Un organismo profesional.
 - Un organismo regulador.
 - Un asesor jurídico.
- Sin embargo, dicha consulta no exime al contador de la responsabilidad de ejercer su juicio profesional para resolver el conflicto o, si es necesario, y a menos que lo prohíban las leyes o las regulaciones, desvincularse del tema que crea el conflicto.
- 110.2 A3 Se anima a los contadores profesionales a documentar el fondo de la cuestión, los detalles de las conversaciones, las decisiones tomadas y la justificación de dichas decisiones.

SUBSECCIÓN 111 - INTEGRIDAD

- R111.1** Los contadores profesionales deben cumplir con el principio de integridad, que requiere que un contador sea directo y honesto en todas las relaciones profesionales y comerciales.
- 111.1 A1 La integridad implica el trato fiel, la veracidad y tener la fuerza de carácter para actuar adecuadamente, incluso cuando se enfrenta a presiones para hacer lo contrario o cuando hacerlo podría crear posibles consecuencias adversas personales o de la organización.
- 111.1 A2 Actuar adecuadamente implica:
- (a) Mantenerse firme ante dilemas y situaciones difíciles.

(b) Desafiar a otros como y cuando las circunstancias lo justifiquen, de forma adecuada a las circunstancias.

R111.2 Los contadores profesionales no se asociarán a sabiendas con informes, declaraciones, comunicaciones u otra información cuando el contador crea que la información:

- (a) contenga una declaración materialmente falsa o engañosa;
- (b) contenga declaraciones o información proporcionada con imprudencia; u
- (c) omita u oculte la información requerida cuando dicha omisión u ocultación pueda inducir a error.

111.2 A1 Si un contador profesional proporciona un informe modificado con respecto a dicho informe, declaración, comunicación u otra información, el contador no infringe el párrafo R111.2.

R111.3 Cuando un contador profesional tenga conocimiento de haber estado asociado con la información descrita en el párrafo R111.2, los contadores deberán tomar medidas para desvincularse de esa información.

SUBSECCIÓN 112 - OBJETIVIDAD

R112.1 Los contadores profesionales deben cumplir con el principio de objetividad, que requiere que un contador ejerza su juicio profesional o empresarial sin verse comprometido por:

- (a) sesgo;
- (b) conflicto de intereses; o
- (c) influencia indebida o dependencia indebida de personas, organizaciones, tecnología u otros factores.

R112.2 R112.2 Los contadores profesionales no emprenderán una actividad profesional si una circunstancia o relación influye indebidamente en el juicio profesional del contador respecto a dicha actividad.

SUBSECCIÓN 113 - COMPETENCIA PROFESIONAL Y CUIDADO DEBIDO

113.1 Los contadores profesionales deberán cumplir con el principio de competencia profesional y cuidado debido, que requiere que un contador:

- (a) Alcance y mantenga los conocimientos y habilidades profesionales al nivel requerido para asegurar que un cliente u organización empleadora reciba un servicio profesional competente, basado en las

EL CÓDIGO

normas técnicas y profesionales vigentes y en la legislación pertinente; y

- (b) actúe con diligencia y de acuerdo con las normas técnicas y profesionales aplicables.

113.1 A1 Servir a los clientes y a las organizaciones empleadoras con competencia profesional requiere el ejercicio de un buen juicio a la hora de aplicar los conocimientos y las habilidades profesionales al emprender actividades profesionales.

113.1 A2 El mantenimiento de la competencia profesional requiere un conocimiento y una comprensión continuos de los avances técnicos, profesionales, empresariales y tecnológicos pertinentes. El desarrollo profesional continuo permite a los contadores profesionales ampliar y mantener las capacidades para actuar de forma competente en el entorno profesional.

113.1 A3 La diligencia abarca la responsabilidad de actuar de acuerdo con los requerimientos de un encargo, de forma cuidadosa, exhaustiva y oportuna.

R113.2 Al cumplir con el principio de competencia profesional y el debido cuidado, el contador profesional tomará medidas razonables para garantizar que quienes trabajen en calidad de profesionales bajo la autoridad del contador tengan la formación y la supervisión adecuadas.

R113.3 Cuando sea apropiado, los contadores profesionales harán que los clientes, la organización empleadora u otros usuarios de los servicios o actividades profesionales del contador, sean conscientes de las limitaciones inherentes a los servicios o actividades.

SUBSECCIÓN 114 - CONFIDENCIALIDAD

R114.1 Los contadores profesionales deberán cumplir con el principio de confidencialidad, que requiere que el contador respete la confidencialidad de la información adquirida como resultado de las relaciones profesionales y comerciales. Un contador:

- (a) estará atento a la posibilidad de revelar información inadvertidamente, incluso en un entorno social, y en particular a un socio comercial cercano o a un familiar inmediato o cercano;
- (b) mantendrá la confidencialidad de la información dentro de la firma o la organización empleadora;
- (c) mantendrá la confidencialidad de la información revelada por un posible cliente u organización empleadora;

- (d) no revelará la información confidencial adquirida como resultado de las relaciones profesionales y comerciales fuera de la firma o de la organización empleadora sin la debida y específica autorización, a menos que exista el deber o el derecho legal o profesional de revelarla;
- (e) no utilizará la información confidencial adquirida como resultado de las relaciones profesionales y empresariales en beneficio personal del contador o en beneficio de un tercero;
- (f) no utilizará ni revelará ninguna información confidencial, adquirida o recibida como resultado de una relación profesional o comercial, después de que dicha relación haya finalizado; y
- (g) tomará medidas razonables para garantizar que el personal bajo el control del contador, y las personas de las que se obtiene asesoramiento y asistencia, respeten el deber de confidencialidad del contador.

114.1 A1

La confidencialidad sirve al interés público porque facilita el libre flujo de información desde el cliente o la organización empleadora del contador profesional hasta el contador, con la certeza de que la información no será revelada a un tercero. No obstante, a continuación se indican las circunstancias en las que los contadores profesionales están o podrían estar obligados a revelar información confidencial o cuando dicha revelación podría ser apropiada:

- (a) la información a revelar es requerida por ley, por ejemplo:
 - (i) la presentación de documentos u otra aportación de pruebas en el curso de un procedimiento judicial; o
 - (ii) la revelación a las autoridades públicas competentes de las infracciones de la ley que salgan a la luz;
- (b) la revelación de información está permitida por ley y está autorizada por el cliente o la organización empleadora; y
- (c) por existir el deber o el derecho profesional de revelar, cuando no está prohibido por ley;
 - (i) para cumplir con la revisión de calidad de un organismo profesional;
 - (ii) para responder a una indagación o investigación por parte de un organismo profesional o regulador;

EL CÓDIGO

- (iii) para proteger los intereses profesionales de un contador profesional en un proceso judicial; o
- (iv) para cumplir con las normas técnicas y profesionales, incluidos los requerimientos de ética.

114.1 A2

A la hora de decidir si revelar la información confidencial, los factores a considerar, dependiendo de las circunstancias, incluyen:

- Si los intereses de cualquier parte, incluidos los de terceros cuyos intereses pudieran verse afectados, podrían verse perjudicados si el cliente o la organización empleadora consiente en revelar la información por parte del contador profesional.
- Si toda la información relevante es conocida y corroborada, en la medida de lo posible. Entre los factores que afectan a la decisión de revelar se encuentran:
 - Hechos sin fundamento.
 - Información incompleta.
 - Conclusiones sin fundamento.
- El tipo de comunicación propuesto y a quién va dirigido.
- Si las partes a las que se dirige la comunicación son destinatarios adecuados.

R114.2

Los contadores profesionales seguirán respetando el principio de confidencialidad incluso después de que finalice la relación entre el contador y un cliente o una organización empleadora. Cuando cambie de empleo o adquiera un nuevo cliente, el contador tiene derecho a utilizar la experiencia previa, pero no deberá utilizar ni revelar ninguna información confidencial adquirida o recibida como resultado de una relación profesional o comercial.

SUBSECCIÓN 115 - COMPORTAMIENTO PROFESIONAL

R115.1

Un contador profesional deberá cumplir con el principio de comportamiento profesional, que requiere que un contador:

- (a) cumpla con las leyes y regulaciones pertinentes;
- (b) se comporte de forma congruente con la responsabilidad de la profesión de actuar en favor del interés público en todas las actividades profesionales y relaciones comerciales; y
- (c) evite cualquier conducta que el contador sepa o deba saber que puede desacreditar la profesión.

Un contador profesional 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 los principios fundamentales.

115.1 A1 Las conductas que pueden desacreditar la profesión incluyen aquellas que un tercero razonable e informado podría concluir que afectan negativamente a la buena reputación de la profesión.

R115.2 Al emprender actividades de marketing o promoción, los contadores profesionales no deben desprestigiar la profesión. Un contador profesional será honesto y veraz y no hará:

- (a) solicitudes exageradas por los servicios ofrecidos por el contador, o de sus cualificaciones o experiencia; o
- (b) referencias despectivas o comparaciones sin fundamento con el trabajo de otros.

115.2 A1 Si un contador profesional tiene dudas sobre si una forma de publicidad o comercialización es apropiada, se le anima a consultar con el organismo profesional correspondiente.

SECCIÓN 120

EL MARCO CONCEPTUAL

Introducción

- 120.1 Las circunstancias en las que operan los contadores profesionales pueden crear amenazas para el cumplimiento de los principios fundamentales. La Sección 120 establece requerimientos y material de aplicación, incluyendo un Marco Conceptual, para ayudar a los contadores a cumplir con los principios fundamentales y cumplir con su responsabilidad de actuar en el interés público. Dichos requerimientos y material de aplicación se adaptan al amplio rango de hechos y circunstancias, incluyendo las diversas actividades profesionales, intereses y relaciones, que crean amenazas para el cumplimiento de los principios fundamentales. Además, disuaden a los contadores de concluir que una situación está permitida solo porque esa situación no está específicamente prohibida por el Código.
- 120.2 El Marco Conceptual especifica un enfoque para que los contadores profesionales:
- (a) identifiquen las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales;
 - (b) evalúen las amenazas identificadas; y
 - (c) aborden las amenazas eliminándolas o reduciéndolas a un nivel aceptable.

Requerimientos y material de aplicación

General

- R120.3** El contador profesional aplicará el Marco Conceptual para identificar, evaluar y abordar las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales establecidos en la Sección 110.
- 120.3 A1 Los requerimientos adicionales y el material de aplicación que son relevantes para la aplicación del Marco Conceptual se establecen en:
- (a) Parte 2 – *Contadores profesionales en la empresa*;
 - (b) Parte 3 – *Contadores profesionales en la práctica pública*; y
 - (c) *Normas Internacionales de Independencia*, de la forma siguiente:
 - (i) Parte 4A – *Independencia para los encargos de auditoría y revisión*; y

- (ii) Parte 4B – *Independencia para los encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y revisión.*

R120.4 Al tratar una cuestión de ética, los contadores profesionales deberán considerar el contexto en el que la cuestión ha surgido o podría surgir. Cuando un individuo que es un contador profesional en la práctica pública está realizando actividades profesionales en virtud de la relación del contador con la firma, ya sea como contratista, empleado o propietario, el individuo deberá cumplir con las disposiciones de la Parte 2 que se aplican a estas circunstancias.

R120.5 Al aplicar el Marco Conceptual, el contador profesional deberá:

- (a) (a) Tener una mente inquieta;
- (b) (b) Ejercer el juicio profesional; y
- (c) (c) Utilizar la prueba del tercero razonable e informado descrita en el párrafo 120.5 A6.

Tener una mente inquieta

120.5 A1 Una mente inquieta es un prerrequisito para obtener una comprensión de los hechos conocidos y las circunstancias necesarias para la correcta aplicación del Marco Conceptual. Tener una mente inquieta implica:

- (a) considerar la fuente, la pertinencia y la suficiencia de la información obtenida, teniendo en cuenta la naturaleza, el alcance y los resultados de la actividad profesional que se realiza; y
- (b) estar abierto y atento a la necesidad de una mayor investigación u otra acción.

120.5 A2 Al considerar la fuente, la relevancia y la suficiencia de la información obtenida, el contador profesional podría considerar, entre otros temas, si:

- Ha surgido nueva información o se han producido cambios en los hechos y circunstancias.
- La información o su fuente podrían estar influidas por prejuicios o intereses propios.
- Hay motivos para preocuparse de que pueda faltar información potencialmente relevante en los hechos y circunstancias conocidos por el contador.
- Existe una incoherencia entre los hechos y circunstancias conocidos y las expectativas del contador.

EL CÓDIGO

- La información proporciona una base razonable para llegar a una conclusión.
- Podría haber otras conclusiones razonables a las que se podría llegar a partir de la información obtenida.

120.5 A3 El párrafo R120.5 requiere que todos los contadores profesionales tengan una mente inquieta cuando identifiquen, evalúen y aborden las amenazas a los principios fundamentales. Este requisito previo para aplicar el Marco Conceptual se aplica a todos los contadores, independientemente de la actividad profesional que realicen. En virtud de las normas de auditoría, revisión y otros aseguramientos, incluidas las emitidas por el IAASB, los contadores también están obligados a ejercer el escepticismo profesional, que incluye una evaluación crítica de las pruebas.

Ejercicio del juicio profesional

120.5 A4 El juicio profesional implica la aplicación de la formación, los conocimientos profesionales, la destreza y la experiencia pertinentes en función de los hechos y las circunstancias, teniendo en cuenta la naturaleza y el alcance de las actividades profesionales concretas, así como los intereses y las relaciones implicadas.

120.5 A5 El juicio profesional se requiere cuando el contador profesional aplica el Marco Conceptual para tomar decisiones informadas sobre los cursos de acción disponibles, y para determinar si tales decisiones son apropiadas en las circunstancias. Al hacer esta determinación, el contador podría considerar temas como si:

- Los conocimientos y la experiencia del contador son suficientes para llegar a una conclusión.
- Se necesita consultar con otras personas con conocimientos o experiencia relevantes.
- La propia idea preconcebida o el sesgo del contador podría estar afectando el ejercicio del juicio profesional del contador.

Terceros razonables e informados

120.5 A6 La prueba de la tercera parte razonable e informada es una consideración del contador profesional sobre si las mismas conclusiones serían probablemente alcanzadas por otra parte. Dicha consideración se hace desde la perspectiva de un tercero razonable e informado, que sopesa todos los hechos y circunstancias relevantes que el contador conoce, o que razonablemente se podría esperar que conociera, en el momento en que se hacen las conclusiones. El tercero razonable e informado no necesita ser

un contador, sino que debe poseer los conocimientos y la experiencia pertinentes para comprender y evaluar la idoneidad de las conclusiones del contador de manera imparcial.

Identificar las amenazas

R120.6 El contador profesional deberá identificar las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales.

120.6 A1 La comprensión de los hechos y las circunstancias, incluidas las actividades, los intereses y las relaciones profesionales que puedan comprometer el cumplimiento de los principios fundamentales, es un requisito previo para que el contador profesional identifique las amenazas a dicho cumplimiento. La existencia de ciertas condiciones, políticas y procedimientos establecidos por la profesión, la legislación, la reglamentación, la firma o la organización empleadora que pueden mejorar la actuación ética del contador también podría ayudar a identificar las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales. El párrafo 120.8 A2 incluye ejemplos generales de estas condiciones, políticas y procedimientos que también son factores relevantes para evaluar el nivel de amenazas.

120.6 A2 Las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales pueden ser creadas por un amplio rango de hechos y circunstancias. No es posible definir todas las situaciones que crean amenazas. Además, la naturaleza de los encargos y las asignaciones de trabajo pueden ser diferentes y, en consecuencia, pueden crearse distintos tipos de amenazas.

120.6 A3 Las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales pertenecen a una o varias de las siguientes categorías:

- (a) amenaza del interés propio - la amenaza de que un interés financiero o de otro tipo influya de forma inapropiada en el juicio o el comportamiento de un contador profesional;
- (b) amenaza de auto-revisión - la amenaza de que un contador profesional no evalúe adecuadamente los resultados de un juicio previo realizado, o de una actividad llevada a cabo por el contador o por otra persona dentro de la firma del contador o de la organización que lo emplea, en la que el contador se basará cuando se forme un juicio como parte de la realización de una actividad actual;
- (c) amenaza de abogacía- la amenaza de que un contador profesional promueva la posición de un cliente o de una organización empleadora hasta el punto de que la objetividad del contador se vea

comprometida;

- (d) amenaza de familiaridad - la amenaza de que, debido a una relación larga o estrecha con un cliente, o con una organización empleadora, los contadores profesionales sean demasiado comprensivos con sus intereses o acepten demasiado su trabajo; y
- (e) amenaza de intimidación - la amenaza de que un contador profesional sea disuadido de actuar con objetividad a causa de presiones reales o percibidas, incluidos los intentos de ejercer una influencia indebida sobre el contador.

120.6 A4 Una circunstancia puede crear más de una amenaza, y una amenaza puede afectar al cumplimiento de más de un principio fundamental.

Evaluación de las amenazas

R120.7 Cuando el contador profesional identifique una amenaza para el cumplimiento de los principios fundamentales, deberá evaluar si dicha amenaza se encuentra en un nivel aceptable.

Nivel aceptable

120.7 A1 Un nivel aceptable es aquel en el que un contador profesional que utilice la prueba del tercero razonable e informado concluiría probablemente que el contador cumple con los principios fundamentales.

Factores relevantes para evaluar el nivel de las amenazas

120.8 A1 La consideración de factores tanto cualitativos como cuantitativos es relevante en la evaluación de las amenazas por parte de los contadores profesionales, así como el efecto combinado de múltiples amenazas, en su caso.

120.8 A2 La existencia de las condiciones, políticas y procedimientos descritos en el párrafo 120.6 A1 también podrían ser factores relevantes para evaluar el nivel de amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales. Algunos ejemplos de estas condiciones, políticas y procedimientos son:

- Requerimientos de gobernanza empresarial.
- Requerimientos de educación, formación y experiencia para la profesión.
- Sistemas de denuncia eficaces que permitan a los contadores profesionales y al público en general llamar la atención sobre los comportamientos poco éticos.

- Un deber explícito de informar sobre las infracciones de los requerimientos de ética.
- Procedimientos disciplinarios y de control profesional o reglamentario.

Consideración de nueva información o cambios en los hechos y circunstancias

R120.9 Si el contador profesional tiene conocimiento de nueva información o de cambios en los hechos y circunstancias que puedan afectar a si una amenaza ha sido eliminada o reducida a un nivel aceptable, el contador deberá reevaluar y tratar esa amenaza en consecuencia.

120.9 A1 Mantenerse alerta durante toda la actividad profesional ayuda a los contadores profesionales a determinar si ha surgido nueva información o se han producido cambios en los hechos y circunstancias que:

- afectan al nivel de una amenaza; o
- afectan a las conclusiones del contador sobre si las salvaguardas aplicadas siguen siendo adecuadas para hacer frente a las amenazas identificadas.

120.9 A2 Si la nueva información da lugar a la identificación de una nueva amenaza, se requiere que los contadores profesionales la evalúen y, en su caso, la aborden. (Ref: Paras. R120.7 y R120.10).

Cómo abordar las amenazas

R120.10 Si el contador profesional determina que las amenazas identificadas para el cumplimiento de los principios fundamentales no se encuentran en un nivel aceptable, el contador deberá abordar las amenazas eliminándolas o reduciéndolas a un nivel aceptable. El contador deberá hacerlo:

- eliminando las circunstancias, incluidos los intereses o las relaciones, que están creando las amenazas;
- aplicando salvaguardas, cuando estén disponibles y puedan aplicarse, para reducir las amenazas a un nivel aceptable; o
- declinando o finalizando la actividad profesional específica.

Acciones para eliminar las amenazas

120.10 A1 Dependiendo de los hechos y las circunstancias, una amenaza puede abordarse eliminando la circunstancia que la crea. Sin embargo, hay algunas situaciones en las que las amenazas solo pueden abordarse declinando o poniendo fin a la actividad profesional específica. Esto se debe a que las

circunstancias que crearon las amenazas no pueden ser eliminadas y las salvaguardas no son capaces de aplicarse para reducir la amenaza a un nivel aceptable.

Salvaguardas

120.10 A2 Las salvaguardas son acciones, individuales o combinadas, que el contador profesional lleva a cabo y que reducen efectivamente las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales a un nivel aceptable.

Consideración de los juicios significativos realizados y de las conclusiones generales alcanzadas

R120.11 El contador profesional deberá formarse una conclusión general sobre si las acciones que toma, o pretende tomar, para abordar las amenazas creadas eliminarán esas amenazas o las reducirán a un nivel aceptable. Al formular la conclusión general, el contador deberá:

- (a) revisar los juicios significativos realizados o las conclusiones alcanzadas; y
- (b) utilizar la prueba del tercero razonable e informado.

Otras Consideraciones al aplicar el Marco Conceptual

Sesgo

120.12 A1 Los prejuicios conscientes o inconscientes afectan al ejercicio del juicio profesional a la hora de identificar, evaluar y abordar las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales.

120.12 A2 Entre los ejemplos de prejuicios potenciales de los que hay que ser consciente cuando se ejerce el juicio profesional se encuentran:

- El sesgo de anclaje, que es una tendencia a utilizar una pieza inicial de información como ancla con respecto a la cual se evalúa inadecuadamente la información posterior.
- El sesgo de la automatización, que es una tendencia a favorecer los resultados generados por los sistemas automatizados, incluso cuando el razonamiento humano o la información contradictoria plantean dudas sobre si dichos resultados son fiables o adecuados para su finalidad.
- El sesgo de disponibilidad, que es una tendencia a dar más importancia a los sucesos o experiencias que vienen inmediatamente a la mente o están fácilmente disponibles que a los

que no lo están.

- El sesgo de confirmación, que es una tendencia a dar más peso a la información que corrobora una creencia existente que a la información que contradice o pone en duda esa creencia.
- El pensamiento de grupo, que es la tendencia de un grupo de individuos a desalentar la creatividad y la responsabilidad individuales y, como resultado, a tomar una decisión sin razonamiento crítico ni consideración de alternativas.
- El sesgo de exceso de confianza, que es una tendencia a sobrestimar la propia capacidad para hacer evaluaciones precisas del riesgo u otros juicios o decisiones.
- El sesgo de representación, que es una tendencia a basar una comprensión en un patrón de experiencias, sucesos o creencias que se asume como representativo.
- La percepción selectiva, que es una tendencia a que las expectativas de una persona influyan en la forma en que ésta ve un tema o una persona en particular.

120.12 A3 Las acciones que podrían reducir el efecto del sesgo incluyen:

- Buscar el asesoramiento de expertos para obtener información adicional.
- Consultar con otros para garantizar los retos adecuados como parte del proceso de evaluación.
- Recibir formación relacionada con la identificación del sesgo como parte del desarrollo profesional.

Cultura organizativa

120.13 A1 La aplicación efectiva del Marco Conceptual por parte de un contador profesional se ve reforzada cuando la importancia de los valores éticos que se alinean con los principios fundamentales y otras disposiciones establecidas en el Código se promueve a través de la cultura interna de la organización del contador.

120.13 A2 La promoción de una cultura ética dentro de una organización es más efectiva cuando:

- (a) Los líderes y quienes desempeñan funciones directivas promueven la importancia de los valores éticos de la organización y se responsabilizan de demostrarlos;
- (b) Existen programas de educación y formación, procesos de gerencia y criterios de evaluación y recompensa del rendimiento adecuados

que promueven una cultura ética;

- (c) Existen políticas y procedimientos eficaces para alentar y proteger a quienes informan de comportamientos ilegales o poco éticos reales o presuntos, incluidos los denunciantes; y
- (d) La organización se adhiere a los valores éticos en sus relaciones con terceros.

120.13 A3 Se espera que los contadores profesionales fomenten y promuevan una cultura basada en la ética en su organización, teniendo en cuenta su posición y su antigüedad.

Consideraciones para auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados

Cultura de la firma

120.14 A1 La NIGC 1 establece requerimientos y material de aplicación relacionados con la cultura de la firma en el contexto de las responsabilidades de una firma para diseñar, implementar y operar un sistema de gestión de la calidad para las auditorías o revisiones de estados financieros, u otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados.

Independencia

120.15 A1 Por la *Normas Internacionales de Independencia* se requiere que los contadores profesionales en la práctica pública sean independientes cuando realicen auditorías, revisiones u otros encargos de aseguramiento. La independencia está vinculada a los principios fundamentales de objetividad e integridad. Esta comprende:

- (a) Independencia mental - el estado mental que permite expresar una conclusión sin verse afectado por influencias que comprometan el juicio profesional, lo que permite a un individuo actuar con integridad y ejercer la objetividad y el escepticismo profesional.
- (b) Independencia en apariencia – la omisión de hechos y circunstancias que sean tan significativos que un tercero razonable e informado pueda concluir que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de una firma o de un miembro del equipo de auditoría o aseguramiento se han visto comprometidos.

120.15 A2 *Las Normas Internacionales de Independencia* establecen requerimientos y material de aplicación sobre cómo aplicar el Marco Conceptual para mantener la independencia cuando se realizan auditorías, revisiones u otros encargos de aseguramiento. Los contadores profesionales y las firmas están obligados a cumplir estas normas para ser independientes al

realizar dichos encargos. El Marco Conceptual para identificar, evaluar y abordar las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales se aplica de la misma manera al cumplimiento de los requerimientos de independencia. Las categorías de amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales descritas en el párrafo 120.6 A3 son también las categorías de amenazas al cumplimiento de los requerimientos de independencia.

Escepticismo profesional

120.16 A1 De acuerdo con las normas de auditoría, revisión y otros aseguramientos, incluidas las emitidas por el IAASB, los contadores profesionales en la práctica pública están obligados a ejercer el escepticismo profesional cuando prevean y realicen auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento. El escepticismo profesional y los principios fundamentales que se describen en la Sección 110 son conceptos interrelacionados.

120.16 A2 En una auditoría de estados financieros, el cumplimiento de los principios fundamentales, individual y colectivamente, apoya el ejercicio del escepticismo profesional, como se muestra en los siguientes ejemplos:

- La *integridad* requiere que los contadores profesionales sean directos y honestos. Por ejemplo, el contador cumple con el principio de integridad:
 - Siendo directo y honesto a la hora de plantear las preocupaciones sobre una posición adoptada por un cliente.
 - Continuando con las indagaciones sobre la información incongruente y búsqueda de más pruebas de auditoría para abordar las preocupaciones sobre las declaraciones que podrían ser materialmente falsas o engañosas con el fin de tomar decisiones informadas sobre el curso de acción apropiado en las circunstancias.
 - Teniendo la fuerza de carácter para actuar adecuadamente, incluso cuando se enfrenta a presiones para hacer lo contrario o cuando hacerlo podría crear posibles consecuencias adversas personales o de la organización.. Actuar de forma adecuada implica:
 - (a) Mantenerse firme ante dilemas y situaciones difíciles.
 - (b) Desafiar a otros como y cuando las circunstancias lo justifiquen, de forma adecuada a las circunstancias.

Al hacerlo, el contador demuestra la evaluación crítica de las pruebas de auditoría que contribuye al ejercicio del escepticismo profesional.

EL CÓDIGO

- La *objetividad* requiere que los contadores profesionales ejerzan su juicio profesional o empresarial sin verse comprometidos por:
 - (a) sesgo;
 - (b) conflicto de intereses; o
 - (c) influencia indebida o dependencia indebida de personas, organizaciones, tecnología u otros factores.

Por ejemplo, el contador cumple con el principio de objetividad:

- (a) reconociendo las circunstancias o relaciones, como la familiaridad con el cliente, que puedan comprometer el juicio profesional o empresarial del contador.
- (b) considerando el impacto de tales circunstancias y relaciones en el juicio del contador al evaluar la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría relacionada con un tema material para los estados financieros del cliente.

Al hacerlo, el contador se comporta de manera que contribuye al ejercicio del escepticismo profesional.

- La *competencia profesional y el cuidado debido* requieren que el contador profesional tenga conocimientos y habilidades profesionales al nivel requerido para garantizar la prestación de un servicio profesional competente, y que actúe con diligencia de acuerdo con las normas, leyes y regulaciones aplicables. Por ejemplo, el contador cumple con el principio de la competencia profesional y el cuidado debido:
 - (a) aplicando los conocimientos pertinentes al sector industrial y a las actividades empresariales de un cliente concreto para identificar adecuadamente los riesgos de incorrecciones materiales o con importancia relativa;
 - (b) diseñando y realizando procedimientos de auditoría adecuados; y
 - (c) aplicando los conocimientos pertinentes a la hora de evaluar de forma crítica si las pruebas de auditoría son suficientes y adecuadas a las circunstancias.

Al hacerlo, el contador se comporta de manera que contribuye al ejercicio del escepticismo profesional.

PARTE 2- CONTADORES PROFESIONALES EN LAS EMPRESAS

Página

Sección 200 Aplicación del Marco Conceptual - Contadores profesionales en las empresas.....	40
Sección 210 Conflictos de intereses.....	46
Sección 220 Preparación y presentación de la información.....	49
Sección 230 Actuar con la suficiente experiencia.....	55
Sección 240 Intereses financieros, compensaciones e incentivos vinculados a la información financiera y la toma de decisiones.....	57
Sección 250 Incentivos, incluidos los regalos y las atenciones sociales	59
Sección 260 Respuesta al incumplimiento de leyes y regulaciones.....	66
270 Presiones para infringir los principios fundamentales	78

PARTE 2- CONTADORES PROFESIONALES EN LAS EMPRESAS

SECCIÓN 200

APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL - CONTADORES PROFESIONALES EN LAS EMPRESAS

Introducción

- 200.1 Esta parte del Código establece los requerimientos y el material de aplicación para los contadores profesionales en los negocios al aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120. No describe todos los hechos y circunstancias, incluidas las actividades profesionales, los intereses y las relaciones, que podrían encontrar los contadores profesionales en las empresas, que crean o podrían crear amenazas para el cumplimiento de los principios fundamentales. Por lo tanto, el Marco Conceptual requiere que los contadores profesionales en las empresas estén atentos a esos hechos y circunstancias.
- 200.2 Los inversores, los acreedores, las organizaciones empleadoras y otros sectores de la comunidad empresarial, así como los gobiernos y el público en general, podrían confiar en el trabajo de los contadores profesionales en las empresas. Los contadores profesionales en las empresas pueden ser los únicos o los que se encargan de preparar e informar sobre la información financiera y de otro tipo, en la que pueden confiar tanto sus organizaciones empleadoras como terceros. También pueden ser responsables de proporcionar una gestión financiera eficaz y un asesoramiento competente en una variedad de temas relacionados con la empresa.
- 200.3 Un contador profesional en la empresa puede ser un empleado, un contratista, un socio, un director (ejecutivo o no ejecutivo), un propietario-gerente o un voluntario de una organización empleadora. La forma jurídica de la relación del contador con la organización empleadora no influye en las responsabilidades éticas que recaen sobre el contador.
- 200.4 En esta parte, el término "contador profesional" se refiere a:
- (a) un contador profesional en la empresa; y
 - (b) un individuo que es un contador profesional en la práctica pública cuando realiza actividades profesionales en virtud de la relación con la firma del contador, ya sea como contratista, empleado o propietario. En los párrafos R120.4, R300.5 y 300.5 A1 se establece más información sobre cuándo es aplicable la Parte 2 a los

contadores profesionales en la práctica pública.

Requerimientos y material de aplicación

General

R200.5 Los contadores profesionales deberán cumplir los principios fundamentales establecidos en la Sección 110 y aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales.

200.5 A1 Un contador profesional tiene la responsabilidad de promover los objetivos legítimos de la organización que lo emplea. El Código no pretende impedir que los contadores cumplan con esa responsabilidad, sino que aborda las circunstancias en las que el cumplimiento de los principios fundamentales podría verse comprometido.

200.5 A2 Los contadores profesionales pueden promover la posición de la organización empleadora cuando persigan las metas y los objetivos legítimos de su organización empleadora, siempre que las declaraciones realizadas no sean falsas ni engañosas. Estas acciones no suelen crear una amenaza por toma de partido.

200.5 A3 Cuanto más alto sea el cargo de un contador profesional, mayor será la capacidad y la oportunidad de acceder a la información, y de influir en las políticas, las decisiones tomadas y las acciones emprendidas por otras personas relacionadas con la organización empleadora. En la medida en que puedan hacerlo, teniendo en cuenta su posición y antigüedad en la organización, se espera que los contadores fomenten y promuevan una cultura basada en la ética en la organización, de acuerdo con el párrafo 120.13 A3. Entre los ejemplos de acciones que podrían llevarse a cabo se encuentran la introducción, implementación y supervisión de:

- Programas de educación y formación en materia de ética.
- Procesos de gestión y criterios de evaluación y recompensa del desempeño que promuevan una cultura ética.
- Políticas de ética y de denuncia de irregularidades.
- Políticas y procedimientos diseñados para evitar el incumplimiento de leyes y regulaciones.

Identificación de amenazas

200.6 A1 Las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales pueden ser creadas por un amplio rango de hechos y circunstancias. Las categorías de amenazas se describen en el párrafo 120.6 A3. A continuación se exponen ejemplos de hechos y circunstancias dentro de cada una de esas categorías que podrían crear amenazas para los contadores profesionales al

EL CÓDIGO

emprender una actividad profesional:

(a) Amenazas de interés propio

- Un contador profesional que tenga un interés financiero en la organización empleadora o que reciba un préstamo o una garantía de ésta.
- Un contador profesional que participa en los acuerdos de compensación de incentivos ofrecidos por la organización empleadora.
- Que un contador profesional tenga acceso a los bienes de la empresa para su uso personal.
- Que a un contador profesional se le ofrezca un regalo o un trato especial por parte de un proveedor de la organización empleadora.

(b) Amenazas de auto-revisión

- Un contador profesional que determina el tratamiento contable adecuado para una combinación de negocios después de realizar el estudio de viabilidad que apoya la decisión de compra.

(c) Amenazas de abogacía

- Un contador profesional que tiene la posibilidad de manipular la información de un prospecto para obtener una financiación favorable.

(d) Amenazas de familiaridad

- Un contador profesional que sea responsables de los informes financieros de la organización empleadora cuando un familiar inmediato o cercano empleado por la organización tome decisiones que afecten a los informes financieros de la organización.
- Un contador profesional que tiene una larga relación con personas que influyen en las decisiones empresariales.

(e) Amenazas de intimidación

- Un contador profesional o un familiar directo o cercano que se enfrenta a la amenaza de despido o sustitución por un

desacuerdo sobre:

- La aplicación de un principio contable
- La forma en que se debe presentar la información financiera.
- Una persona que intenta influir en el proceso de toma de decisiones de los contadores profesionales, por ejemplo en lo que respecta a la adjudicación de contratos o a la aplicación de un principio contable.

Evaluación de las amenazas

200.7 A1 Las condiciones, políticas y procedimientos descritos en los párrafos 120.6 A1 y 120.8 A2 podrían influir en la evaluación de si una amenaza para el cumplimiento de los principios fundamentales se encuentra en un nivel aceptable.

200.7 A2 La evaluación del nivel de amenaza por parte de los contadores profesionales también se ve afectada por la naturaleza y el alcance de la actividad profesional.

200.7 A3 La evaluación del nivel de una amenaza por parte de los contadores profesionales puede verse afectada por el entorno de trabajo dentro de la organización empleadora y su entorno operativo. Por ejemplo:

- Un liderazgo que destaque la importancia del comportamiento ético y la expectativa de que los empleados actúen de forma ética.
- Políticas y procedimientos para facultar y alentar a los empleados a comunicar las cuestiones de ética que les preocupan a los niveles superiores de la gerencia sin temor a represalias.
- Políticas y procedimientos para implementar y controlar la calidad del rendimiento de los empleados.
- Sistemas de supervisión corporativa u otras estructuras de vigilancia y fuertes controles internos.
- Procedimientos de contratación que enfatizan la importancia de emplear personal competente de alto calibre.
- La comunicación oportuna de las políticas y procedimientos, incluyendo cualquier cambio en los mismos, a todos los empleados, y la formación y educación adecuadas sobre dichas políticas y procedimientos.
- Políticas de ética y código de conducta.

200.7 A4 Los contadores profesionales podrían considerar la posibilidad de obtener asesoramiento jurídico cuando crean que se han producido, o seguirán

EL CÓDIGO

produciéndose, comportamientos o acciones poco éticas por parte de otros dentro de la organización empleadora.

Cómo abordar las amenazas

- 200.8 A1 Las secciones 210 a 270 describen ciertas amenazas que podrían surgir en el transcurso del desempeño de las actividades profesionales e incluyen ejemplos de acciones que podrían hacer frente a dichas amenazas.
- 200.8 A2 En situaciones extremas, si las circunstancias que crearon las amenazas no pueden ser eliminadas y las salvaguardas no están disponibles o no pueden aplicarse para reducir la amenaza a un nivel aceptable, podría ser apropiado que los contadores profesionales renuncien a la organización empleadora.

La comunicación con los encargados de gobernar

- R200.9** Cuando se comunique con los encargados de la gobernanza de acuerdo con el Código, un contador profesional determinará las personas apropiadas dentro de la estructura de gobernanza de la organización empleadora con las que deben comunicarse. Si el contador se comunica con un subgrupo de los encargados de la gobernanza, el contador determinará si la comunicación con todos los encargados de la gobernanza es también necesaria para que estén adecuadamente informados.
- 200.9 A1 Al determinar con quién debe comunicarse, un contador profesional podría considerar:
- (a) la naturaleza e importancia de las circunstancias; y
 - (b) el tema a comunicar.
- 200.9 A2 Los ejemplos de un subgrupo de los encargados de la gobernanza incluyen un comité de auditoría o un miembro individual de los encargados de la gobernanza.
- R200.10** Si un contador profesional se comunica con personas que tienen responsabilidades de gerencia además de responsabilidades de gobierno, el contador debe estar satisfecho de que la comunicación con esas personas informa adecuadamente a todos aquellos que tienen una función de gobierno con los que el contador se comunicaría de otro modo.
- 200.10 A1 En algunas circunstancias, todos los encargados de la gobernanza participan en la gestión de la organización empleadora, por ejemplo, una pequeña empresa en la que un solo propietario gestiona la organización y nadie más tiene un papel de gobernanza. En estos casos, si los temas se comunican con las personas con responsabilidades de gerencia, y esas

personas también tienen responsabilidades de gobernanza, el contador profesional ha satisfecho el requerimiento de comunicarse con los encargados de la gobernanza.

SECCIÓN 210

CONFLICTOS DE INTERESES

Introducción

210.1 Los contadores profesionales están obligados a cumplir con los principios fundamentales y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas.

210.2 Un conflicto de intereses crea amenazas para el cumplimiento del principio de objetividad y podría crear amenazas para el cumplimiento de los demás principios fundamentales. Estas amenazas pueden crearse cuando:

- (a) Un contador profesional emprende una actividad profesional relacionada con un tema particular para dos o más partes cuyos intereses con respecto a ese tema están en conflicto; o
- (b) El interés de un contador profesional con respecto a un tema concreto y los intereses de una parte para la que el contador realiza una actividad profesional relacionada con ese tema están en conflicto.

Una parte puede ser una organización empleadora, un proveedor, un cliente, un prestamista, un accionista u otra parte.

210.3 Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual a los conflictos de intereses.

Requerimientos y material de aplicación

General

R210.4 Los contadores profesionales no permitirán que un conflicto de intereses comprometa el juicio profesional o empresarial.

210.4 A1 Algunos ejemplos de circunstancias que pueden crear un conflicto de intereses son:

- El desempeño de un cargo de gerencia o gobernanza para dos organizaciones empleadoras y adquirir información confidencial de una de ellas que podría ser utilizada por los contadores profesionales en beneficio o desventaja de la otra organización.
- La realización de una actividad profesional para cada una de las

dos partes de una sociedad, cuando ambas partes contratan al contador para que les ayude a disolver su sociedad.

- La preparación de información financiera para ciertos miembros de la gerencia de la organización empleadora del contador que buscan emprender una compra por parte de la gerencia.
- La responsabilidad de la selección de un proveedor para la organización empleadora cuando un familiar directo del contador pueda beneficiarse económicamente de la transacción.
- El desempeño de una función de gobernanza en una organización empleadora que está aprobando ciertas inversiones para la empresa cuando una de esas inversiones aumentará el valor de la cartera de inversiones del contador o de un familiar inmediato.

Identificación de conflictos

R210.5 Los contadores profesionales deberán tomar medidas razonables para identificar las circunstancias que puedan crear un conflicto de intereses y, por tanto, una amenaza para el cumplimiento de uno o varios de los principios fundamentales. Dichas medidas incluirán la identificación de:

- (a) la naturaleza de los intereses y relaciones relevantes entre las partes implicadas; y
- (b) la actividad y su implicación para las partes relevantes.

R210.6 Los contadores profesionales deberán permanecer atentos a los cambios que se produzcan a lo largo del tiempo en la naturaleza de las actividades, los intereses y las relaciones que puedan crear un conflicto de intereses en el desempeño de una actividad profesional.

Amenazas creadas por los conflictos de intereses

210.7 A1 En general, cuanto más directa sea la conexión entre la actividad profesional y el tema sobre el que entran en conflicto los intereses de las partes, más probable es que el nivel de la amenaza no se encuentre en un nivel aceptable.

210.7 A2 Un ejemplo de acción que podría eliminar las amenazas creadas por los conflictos de intereses es retirarse del proceso de toma de decisiones relacionado con el tema que da lugar al conflicto de intereses.

210.7 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir salvaguardas para hacer frente a las amenazas creadas por los conflictos de intereses se incluyen:

- La reestructuración o segregación de ciertas responsabilidades y funciones.
- La obtención de una supervisión adecuada, por ejemplo, actuando

EL CÓDIGO

bajo la supervisión de un director ejecutivo o no ejecutivo.

Información a revelar y consentimiento

General

- 210.8 A1 Generalmente es necesario:
- (a) revelar la naturaleza del conflicto de intereses y la forma en que se abordaron las amenazas creadas a las partes pertinentes, incluidos los niveles apropiados dentro de la organización empleadora afectada por un conflicto; y
 - (b) obtener el consentimiento de las partes pertinentes para que el contador profesional realice la actividad profesional cuando se apliquen salvaguardas para hacer frente a la amenaza.
- 210.8 A2 El consentimiento podría estar implícito en la conducta de una de las partes en circunstancias en las que el contador profesional tenga pruebas suficientes para concluir que las partes conocen las circunstancias desde el principio y han aceptado el conflicto de intereses si no plantean una objeción a la existencia del conflicto.
- 210.8 A3 Si dicha información a revelar o consentimiento no se hace por escrito, se anima al contador profesional a documentar:
- (a) la naturaleza de las circunstancias que dan lugar al conflicto de intereses;
 - (b) las salvaguardas aplicadas para hacer frente a las amenazas, cuando proceda; y
 - (c) el consentimiento obtenido.

Otras consideraciones

- 210.9 A1 Al abordar un conflicto de intereses, se recomienda al contador profesional buscar guía dentro de la organización empleadora o de otros, como un organismo profesional, un asesor legal u otro contador. Cuando se hace este revela este tipo de información o se comparte dentro de la organización empleadora y se busca la guía de terceros, se aplica el principio de confidencialidad.

SECCIÓN 220

PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE LA INFORMACIÓN

Introducción

- 220.1 Los contadores profesionales están obligados a cumplir con los principios fundamentales y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas.
- 220.2 La preparación o presentación de la información podría crear un interés propio, intimidación u otras amenazas al cumplimiento de uno o más de los principios fundamentales. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

General

- 220.3 A1 Los contadores profesionales de todos los niveles de una organización empleadora participan en la preparación o presentación de información tanto dentro como fuera de la organización.
- 220.3 A2 Las partes interesadas a las que, o para las que, se prepara o presenta dicha información, incluyen:
- La gerencia y los encargados de la gobernanza.
 - Los inversores y prestamistas u otros acreedores.
 - Los organismos reguladores.

Esta información podría ayudar a las partes interesadas a comprender y evaluar aspectos de la situación de la organización empleadora y a tomar decisiones relativas a la misma. La información puede incluir información financiera y no financiera que podría hacerse pública o utilizarse para fines internos.

Algunos ejemplos son:

- Informes de funcionamiento y rendimiento.
- Análisis de apoyo a la toma de decisiones.
- Presupuestos y previsiones.
- Información proporcionada a los auditores internos y externos.

EL CÓDIGO

- Análisis de riesgos.
- Estados financieros con propósito general y especial.
- Declaraciones fiscales.
- Informes presentados ante los organismos reguladores con fines legales y de cumplimiento.

220.3 A3 A los efectos de esta sección, la preparación o presentación de información incluye el registro, el mantenimiento y la aprobación de la información.

R220.4 Al preparar o presentar la información, los contadores profesionales deberán:

- (a) preparar o presentar la información de acuerdo con un Marco Conceptual pertinente para la presentación de informes, cuando proceda;
- (b) preparar o presentar la información de manera que no se pretenda inducir a error ni influir indebidamente en los resultados contractuales o regulatorios;
- (c) ejercer el juicio profesional; y
 - (i) representar los hechos de forma precisa y completa en todos los aspectos materiales o con importancia relativa;
 - (ii) describir claramente la verdadera naturaleza de las transacciones o actividades comerciales; y
 - (iii) clasificar y registrar la información de manera oportuna y adecuada;
- (d) no omitir nada con la intención de hacer que la información sea engañosa o de influir en los resultados contractuales o reglamentarios de forma inapropiada;
- (e) evitar la influencia o la dependencia indebidas de personas, organizaciones o tecnología; y
- (f) ser consciente del riesgo de sesgo.

220.4 A1 Un ejemplo de cómo influir en un resultado contractual o de regulación de forma inapropiada es utilizar una estimación poco realista con la intención de omitir el incumplimiento de un requerimiento contractual, como un

pacto de deuda, o de un requerimiento regulatorio, como un requerimiento de capital para una institución financiera.

Uso de la discreción en la preparación o presentación de la información

R220.5 La preparación o presentación de la información puede requerir el ejercicio de la discreción en la realización de juicios profesionales. El contador profesional no ejercerá dicha discreción con la intención de engañar a otros o de influir indebidamente en los resultados contractuales o regulatorios.

220.5 A1 Entre los ejemplos de formas en las que la discrecionalidad podría utilizarse de forma indebida para lograr resultados inapropiados se incluyen:

- La determinación de estimaciones, por ejemplo, la determinación de estimaciones del valor razonable con el fin de tergiversar el resultado del periodo.
- Seleccionar o cambiar una política o método contable entre dos o más alternativas permitidas por el Marco Conceptual de la información financiera aplicable, por ejemplo, seleccionar una política de contabilización de los contratos a largo plazo para falsear el resultado del periodo.
- Determinar el momento de las transacciones, por ejemplo, programar la venta de un activo cerca del final del año fiscal para engañar.
- Determinar la estructuración de las transacciones, por ejemplo, la estructuración de las operaciones de financiación con el fin de falsear los activos y pasivos o la clasificación de los flujos de efectivo.
- Seleccionar la información a revelar, por ejemplo, omitiendo u ocultando información relativa al riesgo financiero o de operación con el fin de inducir a error.

R220.6 Cuando realice actividades profesionales, especialmente aquellas que no requieran el cumplimiento de un Marco Conceptual de presentación de información relevante, el contador profesional deberá ejercer su juicio profesional para identificar y considerar:

- (a) la finalidad para la que se va a utilizar la información;
- (b) el contexto en el que se da; y
- (c) la audiencia a la que se dirige.

220.6 A1 Por ejemplo, al preparar o presentar informes pro forma, presupuestos o

EL CÓDIGO

previsiones, la incorporación de las estimaciones, aproximaciones y suposiciones pertinentes, cuando proceda, permitiría a quienes pudieran basarse en esa información formarse sus propios juicios.

220.6 A2 El contador profesional también podría considerar la posibilidad de aclarar la audiencia, el contexto y el propósito de la información que se va a presentar.

Dependencia del trabajo de otros

R220.7 Un contador profesional que tenga la intención de basarse en el trabajo de otras personas, ya sean internas o externas a la organización empleadora, u organizaciones, deberá ejercer su juicio profesional para determinar qué medidas debe tomar, en su caso, para cumplir con las responsabilidades establecidas en el párrafo R220.4.

220.7 A1 Los factores a considerar para determinar si la confianza en otros es razonable incluyen:

- La reputación y la experiencia de la otra persona u organización, así como los recursos disponibles.
- Si la otra persona está sujeta a las normas profesionales y éticas aplicables.

Dicha información puede obtenerse a partir de una asociación anterior con la otra persona u organización o de la consulta a otras personas sobre la misma.

Cómo abordar la información que es o puede ser engañosa

R220.8 Cuando el contador profesional sepa o tenga razones para creer que la información con la que está relacionado es engañosa, el contador deberá tomar las medidas adecuadas para tratar de resolver el tema.

220.8 A1 Las acciones que podrían ser apropiadas incluyen:

- El análisis de las preocupaciones de que la información es engañosa con el superior del contador profesional o el nivel o niveles apropiados de la gerencia dentro de la organización empleadora del contador o los encargados de la gobernanza, y solicitar a esas personas que tomen las medidas apropiadas para resolver el tema. Esta acción puede incluir:
 - Hacer corregir la información.
 - Informar de la información correcta, si la información ya ha sido revelada a los usuarios previstos.

- La consulta de las políticas y los procedimientos de la organización empleadora (por ejemplo, una política de ética o de denuncia de irregularidades) sobre cómo abordar estos temas internamente.

220.8 A2 El contador profesional podría determinar que la organización empleadora no ha tomado las medidas adecuadas. Si el contador sigue teniendo razones para creer que la información es engañosa, las siguientes acciones adicionales podrían ser apropiadas siempre que el contador permanezca atento al principio de confidencialidad:

- Consulta con:
 - Un organismo profesional pertinente.
 - El auditor interno o externo de la organización empleadora.
 - Un asesor jurídico.
- Determinación de si existe algún requerimiento que comunicar a:
 - Terceros, incluidos los usuarios de la información.
 - Autoridades regulatorias y de supervisión.

R220.9 Si después de agotar todas las opciones posibles, el contador profesional determina que no se han tomado las medidas apropiadas y hay razones para creer que la información sigue siendo engañosa, el contador se negará a estar o a seguir asociado a la información.

220.9 A1 En tales circunstancias, puede ser conveniente que los contadores profesionales renuncien a la organización empleadora.

Documentación

220.10 A1 Se anima al contador profesional a documentar:

- Los hechos.
- Los principios contables u otras normas profesionales relevantes implicadas.
- Las comunicaciones y las partes con las que se analizaron los temas.
- Los cursos de acción considerados.
- La forma en que el contador intentó abordar el tema o los temas.

Otras consideraciones

220.11 A1 Cuando las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales relativos a la elaboración o presentación de la información surjan de un interés financiero, incluidas las compensaciones e incentivos vinculados a la información financiera y a la toma de decisiones, se aplicarán los

EL CÓDIGO

requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Sección 240.

- 220.11 A2 Cuando la información engañosa pueda implicar el incumplimiento de leyes y regulaciones, se aplicarán los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Sección 260.
- 220.11 A3 Cuando el cumplimiento de los principios fundamentales relativos a la elaboración o presentación de la información se vea amenazado por la presión, se aplicarán los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Sección 270.

SECCIÓN 230

ACTUACIÓN CON LA SUFICIENTE EXPERIENCIA

Introducción

- 230.1 Los contadores profesionales están obligados a cumplir con los principios fundamentales y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas.
- 230.2 Actuar sin la suficiente experiencia crea una amenaza de interés propio para el cumplimiento del principio de competencia profesional y cuidado debido. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

General

R230.3 Los contadores profesionales no deberán engañar intencionadamente a una organización empleadora en cuanto al nivel de conocimientos o experiencia que poseen.

230.3 A1 El principio de la competencia profesional y de la debida diligencia requiere que los contadores profesionales solo realicen tareas significativas para las que tengan, o puedan obtener, suficiente formación o experiencia.

230.3 A2 Podría crearse una amenaza de interés propio para el cumplimiento del principio de competencia profesional y cuidado debido si un contador profesional tiene:

- Tiempo insuficiente para realizar o completar los deberes pertinentes.
- Información incompleta, restringida o de otro modo inadecuada para realizar las funciones.
- Experiencia, formación y/o educación insuficientes.
- Recursos inadecuados para el desempeño de las funciones.

230.3 A3 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza incluyen:

- El grado de colaboración del contador profesional con otras personas.
- La antigüedad relativa del contador en la empresa.
- El nivel de supervisión y revisión aplicado al trabajo.

EL CÓDIGO

- 230.3 A4 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza de interés propio se encuentran:
- Obtener ayuda o formación de alguien con los conocimientos necesarios.
 - Asegurarse de que se dispone del tiempo adecuado para realizar las tareas pertinentes.

R230.4 Si no se puede hacer frente a una amenaza para el cumplimiento del principio de competencia profesional y de la diligencia debida, el contador profesional determinará si renuncia a desempeñar las funciones en cuestión. Si el contador determina que la declinación es apropiada, deberá comunicar las razones.

Otras consideraciones

- 230.5 A1 Los requerimientos y el material de aplicación de la Sección 270 se aplican cuando un contador profesional es presionado para actuar de una manera que podría llevar a una infracción del principio de competencia profesional y de la debida atención.

SECCIÓN 240

INTERESES FINANCIEROS, COMPENSACIONES E INCENTIVOS VINCULADOS A LA INFORMACIÓN FINANCIERA Y LA TOMA DE DECISIONES

Introducción

- 240.1 Los contadores profesionales están obligados a cumplir con los principios fundamentales y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas.
- 240.2 Tener un interés financiero, o saber de un interés financiero de un miembro de la familia inmediata o cercana podría crear una amenaza de interés propio para el cumplimiento de los principios de objetividad o confidencialidad. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

General

- R240.3** Los contadores profesionales no manipularán la información ni utilizarán la información confidencial en beneficio personal o en el de otros.
- 240.3 A1 Los contadores profesionales pueden tener intereses financieros o pueden tener conocimiento de intereses financieros de familiares directos o cercanos que, en determinadas circunstancias, pueden crear amenazas para el cumplimiento de los principios fundamentales. Los intereses financieros incluyen los derivados de acuerdos de compensación o incentivos vinculados a la información financiera y a la toma de decisiones.
- 240.3 A2 Entre los ejemplos de circunstancias que podrían crear una amenaza de interés propio, se incluyen las situaciones en las que el contador profesional o un familiar inmediato o cercano:
- Tiene un motivo y una oportunidad para manipular la información sensible al precio con el fin de obtener beneficios financieros.
 - Posee un interés financiero directo o indirecto en la organización empleadora y el valor de ese interés financiero podría verse directamente afectado por las decisiones tomadas por el contador.
 - Tiene derecho a una bonificación relacionada con los beneficios y el valor de esa bonificación podría verse directamente afectado por las decisiones tomadas por el contador.
 - Posee, directa o indirectamente, derechos de acciones de bonificación diferida u opciones sobre acciones en la organización

EL CÓDIGO

empleadora, cuyo valor podría verse afectado por las decisiones tomadas por el contador.

- Participa en acuerdos de compensación que proporcionan incentivos para lograr objetivos o apoyar los esfuerzos para maximizar el valor de las acciones de la organización empleadora. Un ejemplo de este tipo de acuerdo podría ser a través de la participación en planes de incentivos que están vinculados al cumplimiento de ciertas condiciones de rendimiento.

240.3 A3 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza incluyen:

- La importancia del interés financiero. Lo que constituye un interés financiero significativo dependerá de las circunstancias personales y de la materialidad o importancia relativa del interés financiero para el individuo.
- Las políticas y procedimientos para que un comité independiente de la gerencia determine el nivel o la forma de la remuneración de los altos cargos.
- De acuerdo con cualquier política interna, revelar a los encargados de la gobernanza de:
 - Todos los intereses pertinentes.
 - Cualquier plan para ejercer derechos o negociar con acciones relevantes.
- Los procedimientos de auditoría interna y externa que son específicos para tratar los asuntos que dan lugar al interés financiero.

240.3 A4 Las amenazas creadas por los acuerdos de compensación o incentivos pueden verse agravadas por la presión explícita o implícita de los superiores o los colegas. Véase la Sección 270, *Presiones para infringir los principios fundamentales*.

SECTION 250

INCENTIVOS, INCLUIDOS LOS REGALOS Y LAS ATENCIONES SOCIALES

Introducción

- 250.1 Los contadores profesionales están obligados a cumplir con los principios fundamentales y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas.
- 250.2 El ofrecimiento o la aceptación de incentivos podría crear una amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación para el cumplimiento de los principios fundamentales, en particular los principios de integridad, objetividad y comportamiento profesional.
- 250.3 Esta sección establece los requerimientos y el material de aplicación pertinentes para aplicar el Marco Conceptual en relación con el ofrecimiento y la aceptación de incentivos cuando se realizan actividades profesionales que no constituyen un incumplimiento de las leyes y regulaciones. Esta sección también requiere que los contadores profesionales cumplan con las leyes y regulaciones pertinentes cuando ofrezcan o acepten incentivos.

Requerimientos y material de aplicación

General

- 250.4 A1 Un incentivo es un objeto, una situación o una acción que se utiliza como medio para influir en el comportamiento de otro individuo, pero no necesariamente con la intención de influir indebidamente en su comportamiento. Los incentivos pueden ir desde pequeños actos de cortesía entre colegas de negocios hasta actos que dan lugar al incumplimiento de leyes y regulaciones. Un incentivo puede adoptar muchas formas diferentes, por ejemplo:

- Regalos.
- Atención social.
- Entretenimiento.
- Donaciones políticas o de caridad.
- Apelaciones a la amistad y a la lealtad.
- Empleo u otras oportunidades comerciales.
- Trato preferencial, derechos o privilegios.

Incentivos prohibidos por las leyes y regulaciones

EL CÓDIGO

R250.5 En muchas jurisdicciones, existen leyes y regulaciones, como las relacionadas con el soborno y la corrupción, que prohíben ofrecer o aceptar incentivos en determinadas circunstancias. El contador profesional deberá conocer las leyes y regulaciones pertinentes y cumplirlas cuando se encuentre con tales circunstancias.

Incentivos no prohibidos por las leyes y regulaciones

250.6 A1 El ofrecimiento o la aceptación de incentivos que no están prohibidos por las leyes y regulaciones puede, sin embargo, crear amenazas para el cumplimiento de los principios fundamentales.

Incentivos con intención de influir indebidamente en el comportamiento

R250.7 Un contador profesional no ofrecerá, ni animará a otros a ofrecer, ningún incentivo que se haga, o que el contador considere que un tercero razonable e informado podría concluir que se hace, con la intención de influir indebidamente.

R250.8 Un contador profesional no aceptará, ni alentará a otros a aceptar, ningún incentivo que el contador concluya que se hace, o que considere que un tercero razonable e informado probablemente concluiría que se hace, con la intención de influir indebidamente en el comportamiento del receptor o de otro individuo.

250.9 A1 Se considera que un incentivo influye indebidamente en el comportamiento de un individuo si hace que éste actúe de forma poco ética. Esta influencia indebida puede dirigirse tanto al destinatario como a otra persona que tenga alguna relación con él. Los principios fundamentales son un marco de referencia apropiado para que un contador profesional considere lo que constituye un comportamiento poco ético por parte del contador y, si es necesario por analogía, de otros individuos.

250.9 A2 Se produce una infracción del principio fundamental de integridad cuando un contador profesional ofrece o acepta, o anima a otros a ofrecer o aceptar, un Incentivo cuya intención es influir indebidamente en el comportamiento del receptor o de otra persona.

250.9 A3 La determinación de si existe una intención real o percibida de influir indebidamente en el comportamiento requiere el ejercicio del juicio profesional. Los factores relevantes a considerar podrían incluir:

- La naturaleza, la frecuencia, el valor y el efecto acumulativo del incentivo.
- El momento en que se ofrece el incentivo en relación con cualquier acción o decisión en la que pueda influir.

- Si el incentivo es una práctica habitual o cultural en las circunstancias, por ejemplo, ofrecer un regalo con motivo de una fiesta religiosa o una boda.
- Si el incentivo es una parte auxiliar de una actividad profesional, por ejemplo, ofrecer o aceptar un almuerzo en relación con una reunión de negocios.
- Si la oferta del incentivo se limita a un destinatario individual o está disponible para un grupo más amplio. El grupo más amplio podría ser interno o externo a la organización empleadora, como otros clientes o proveedores.
- Las funciones y cargos de las personas que ofrecen o se les ofrece el incentivo.
- Si el contador profesional sabe, o tiene razones para creer, que aceptar el incentivo infringiría las políticas y procedimientos de la organización empleadora de la contraparte.
- El grado de transparencia con el que se ofrece el incentivo.
- Si el incentivo fue requerido o solicitado por el receptor.
- El comportamiento previo conocido o la reputación del oferente.

Consideración de otras acciones

- 250.10 A1 Si el contador profesional tiene conocimiento de un incentivo ofrecido con la intención real o percibida de influir indebidamente en el comportamiento, podrían crearse amenazas para el cumplimiento de los principios fundamentales incluso si se cumplen los requerimientos de los párrafos R250.7 y R250.8.
- 250.10 A2 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir una salvaguarda para hacer frente a tales amenazas se encuentran:
- Informar a la alta gerencia o a los encargados de la gobernanza de la organización empleadora del contador profesional o del oferente sobre la oferta.
 - Modificar o finalizar la relación comercial con el oferente.

Incentivos sin intención de influir indebidamente en el comportamiento

- 250.11 A1 Los requerimientos y el material de aplicación establecidos en el Marco Conceptual se aplican cuando un contador profesional ha llegado a la conclusión de que no hay intención real o percibida de influir indebidamente en el comportamiento del destinatario o de otro individuo.
- 250.11 A2 Si dicho incentivo es trivial e intrascendente, cualquier amenaza creada estará en un nivel aceptable.

EL CÓDIGO

- 250.11 A3 Entre los ejemplos de circunstancias en las que el ofrecimiento o la aceptación de un incentivo de este tipo podría crear amenazas, incluso si el contador profesional ha llegado a la conclusión de que no existe una intención real o percibida de influir indebidamente en el comportamiento, se incluyen:
- Amenazas de interés propio
 - Un contador profesional recibe una oferta de empleo a tiempo parcial de un proveedor.
 - Amenazas de familiaridad
 - Un contador profesional lleva regularmente a un cliente o proveedor a eventos deportivos.
 - Amenazas de intimidación
 - Un contador profesional acepta una atención social cuya naturaleza podría percibirse como inapropiada si se revelara públicamente.
- 250.11 A4 Los factores relevantes para evaluar el nivel de dichas amenazas creadas por el ofrecimiento o la aceptación de dicho incentivo incluyen los mismos factores establecidos en el párrafo 250.9 A3 para determinar la intención.
- 250.11 A5 Algunos ejemplos de acciones que podrían eliminar las amenazas creadas por el ofrecimiento o la aceptación de dicho incentivo son:
- Rechazar o no ofrecer el incentivo.
 - Transferir la responsabilidad de cualquier decisión relacionada con el negocio que implique a la contraparte a otra persona que el contador profesional no tenga razones para creer que estaría, o se percibiría, indebidamente influenciada al tomar la decisión.
- 250.11 A6 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir salvaguardas para hacer frente a las amenazas creadas por el ofrecimiento o la aceptación de un incentivo de este tipo se incluyen:
- Ser transparente con la alta gerencia o los encargados de la gobernanza de la organización empleadora del contador profesional o de la contraparte sobre el ofrecimiento o la aceptación de un incentivo.
 - Registrar el incentivo en un registro mantenido por la organización empleadora del contador o de la contraparte.
 - Hacer que un revisor apropiado, que no esté involucrado de otro

modo en la realización de la actividad profesional, revise cualquier trabajo realizado o decisión tomada por el contador con respecto a la persona u organización de la que el contador aceptó el incentivo.

- Donar el incentivo a la caridad después de recibirlo y revelar adecuadamente la donación, por ejemplo, a los encargados de la gobernanza o al individuo que ofreció el incentivo.
- Reembolsar el costo del incentivo, como la atención social, recibida.
- Devolver, tan pronto como sea posible, el incentivo, como un regalo, después de haberlo aceptado inicialmente.

Miembros de la familia inmediata o cercana

R250.12 Un contador profesional deberá permanecer atento a las posibles amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales por parte del contador, creadas por el ofrecimiento de un incentivo:

- (a) por un familiar directo o cercano del contador a una contraparte con la que el contador tiene una relación profesional; o
- (b) a un familiar inmediato o cercano del contador por una contraparte con la que el contador tiene una relación profesional.

R250.13 Cuando el contador profesional tenga conocimiento de que se está ofreciendo un incentivo a un familiar inmediato o cercano, o de que éste lo está haciendo, y concluya que existe la intención de influir indebidamente en el comportamiento del contador o de la contraparte, o considere que es probable que un tercero razonable e informado concluya que existe dicha intención, el contador deberá aconsejar al familiar inmediato o cercano que no ofrezca ni acepte el incentivo.

250.13 A1 Los factores establecidos en el párrafo 250.9 A3 son relevantes para determinar si existe una intención real o percibida de influir indebidamente en el comportamiento del contador profesional o de la contraparte. Otro factor que es relevante es la naturaleza o cercanía de la relación, entre:

- (a) el contador y el familiar directo o cercano;
- (b) el familiar directo o cercano y la contraparte; y
- (c) el contador y la contraparte.

Por ejemplo, la oferta de empleo, fuera del proceso normal de contratación, al cónyuge del contador por parte de una contraparte con la que el contador está negociando un contrato significativo podría indicar esa intención.

EL CÓDIGO

- 250.13 A2 El material de aplicación del párrafo 250.10 A2 también es pertinente para abordar las amenazas que podrían crearse cuando existe una intención real o percibida de influir indebidamente en el comportamiento del contador profesional o de la contraparte, incluso si el familiar inmediato o cercano ha seguido el consejo dado de conformidad con el párrafo R250.13.

Aplicación del Marco Conceptual

- 250.14 A1 Cuando el contador profesional tenga conocimiento de un incentivo ofrecido en las circunstancias abordadas en el párrafo R250.12, podrían crearse amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales cuando:
- (a) el familiar directo o cercano ofrece o acepta el incentivo en contra del consejo del contador según el párrafo R250.13; o
 - (b) el contador no tiene razones para creer que existe una intención real o percibida de influir indebidamente en el comportamiento del contador o de la contraparte.
- 250.14 A2 El material de aplicación de los párrafos 250.11 A1 a 250.11 A6 es relevante para identificar, evaluar y abordar dichas amenazas. Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de las amenazas en estas circunstancias también incluyen la naturaleza o cercanía de las relaciones establecidas en el párrafo 250.13 A1.

Otras consideraciones

- 250.15 A1 Si la organización empleadora ofrece a los contadores profesionales un incentivo relacionado con intereses financieros, compensaciones e incentivos vinculados al rendimiento, se aplicarán los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Sección 240.
- 250.15 A2 Si un contador profesional encuentra o tiene conocimiento de incentivos que puedan dar lugar a un incumplimiento o sospecha de incumplimiento de las leyes y regulaciones por parte de otras personas que trabajan para la organización empleadora o bajo su dirección, se aplicarán los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Sección 260.
- 250.15 A3 Si un contador profesional se enfrenta a presiones para ofrecer o aceptar incentivos que puedan crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales, se aplicarán los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Sección 270.

SECCIÓN 260

RESPUESTA AL INCUMPLIMIENTO DE LEYES Y REGULACIONES

Introducción

- 260.1 Los contadores profesionales están obligados a cumplir con los principios fundamentales y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas.
- 260.2 Se crea una amenaza de interés propio o de intimidación para el cumplimiento de los principios de integridad y comportamiento profesional cuando un contador profesional tiene conocimiento de un incumplimiento o sospecha de incumplimiento de las leyes y regulaciones.
- 260.3 Un contador profesional puede encontrar o tener conocimiento de un incumplimiento o de una sospecha de incumplimiento en el transcurso del desarrollo de sus actividades profesionales. Esta sección orienta al contador a la hora de evaluar las implicaciones del tema y los posibles cursos de acción al responder al incumplimiento o a la sospecha de incumplimiento de:
- (a) leyes y regulaciones generalmente reconocidas por tener un efecto directo en la determinación de los importes materiales o con importancia relativa y la información a revelar en los estados financieros de la organización empleadora; y
 - (b) otras leyes y regulaciones que no tienen un efecto directo en la determinación de los importes e información a revelar en los estados financieros de la organización empleadora, pero cuyo cumplimiento podría ser fundamental para los aspectos operativos de la actividad de la organización empleadora, para su capacidad de continuar su actividad o para evitar sanciones materiales o con importancia relativa.

Objetivos del contador profesional en relación con el incumplimiento de las leyes y regulaciones

- 260.4 Una marca distintiva de la profesión de contador es su aceptación de la responsabilidad de actuar en el interés público. Al responder a un incumplimiento o a una sospecha de incumplimiento, los objetivos de los contadores profesionales son:
- (a) cumplir con los principios de integridad y comportamiento

EL CÓDIGO

profesional;

- (b) alertar a la gerencia o, en su caso, a los encargados de la gobernanza de la organización empleadora, para tratar de:
 - (i) permitirles rectificar, remediar o reducir las consecuencias del incumplimiento identificado o sospechado; o
 - (ii) disuadir el incumplimiento cuando aún no se haya producido; y
- (c) adoptar las medidas adicionales que resulten adecuadas para el interés público.

Requerimientos y material de aplicación

General

- 260.5 A1 El incumplimiento de las leyes y regulaciones ("incumplimiento") comprende los actos de omisión o comisión, intencionales o no, que son contrarios a las leyes o regulaciones vigentes cometidos por las siguientes partes:
- (a) la organización empleadora de los contadores profesionales;
 - (b) los encargados de la gobernanza de la organización empleadora;
 - (c) la gerencia de la organización empleadora; o
 - (d) otros individuos que trabajen para o bajo la dirección de la organización empleadora.
- 260.5 A2 Entre los ejemplos de leyes y regulaciones a las que se refiere esta sección se encuentran las que tratan sobre:
- Fraude, corrupción y soborno.
 - Blanqueo de dinero, financiación del terrorismo y recursos del delito.
 - Mercados de valores y comercio.
 - Banca y otros productos y servicios financieros.
 - Protección de datos.
 - Obligaciones y pagos de impuestos y pensiones.
 - Protección del medio ambiente.

- Salud y seguridad pública.

260.5 A3 El incumplimiento podría dar lugar a multas, litigios u otras consecuencias para la organización empleadora, que podrían afectar materialmente a sus estados financieros. Es importante destacar que este incumplimiento podría tener implicaciones más amplias para el interés público en términos de un daño potencialmente sustancial para los inversores, los acreedores, los empleados o el público en general. A efectos de esta sección, el incumplimiento que causa un daño sustancial es aquel que da lugar a graves consecuencias adversas para cualquiera de estas partes en términos financieros o no financieros. Algunos ejemplos son la comisión de un fraude que dé lugar a pérdidas financieras significativas para los inversores, y la infracción de las leyes y regulaciones medioambientales que pongan en peligro la salud o la seguridad de los empleados o del público.

R260.6 En algunas jurisdicciones, existen disposiciones legales o regulatorias que rigen la forma en que los contadores profesionales deben abordar el incumplimiento o la sospecha de incumplimiento. Estas disposiciones legales o regulatorias pueden diferir o ir más allá de las disposiciones de esta sección. Cuando se encuentre con este tipo de incumplimientos o sospechas de incumplimiento, el contador deberá obtener una comprensión de esas disposiciones legales o regulatorias y cumplirlas, incluyendo:

- (a) cualquier requerimiento de informar sobre el tema a una autoridad apropiada; y
- (b) cualquier prohibición de alertar a la parte pertinente.

260.6 A1 La prohibición de alertar a la parte pertinente podría surgir, por ejemplo, en virtud de la legislación contra el blanqueo de capitales.

260.7 A1 Esta sección se aplica independientemente de la naturaleza de la organización empleadora, incluyendo si es o no una entidad de interés público.

260.7 A2 Un contador profesional que encuentre o tenga conocimiento de temas claramente intrascendentes no está obligado a cumplir con esta sección. El hecho de que un tema sea claramente intrascendente debe juzgarse con respecto a su naturaleza y a su impacto, financiero o de otro tipo, sobre la organización empleadora, sus partes interesadas y el público en general.

260.7 A3 Esta sección no aborda:

- (a) la mala conducta personal no relacionada con las actividades comerciales de la organización empleadora; y

- (b) el incumplimiento por parte de otras partes distintas a las especificadas en el párrafo 260.5 A1.

No obstante, los contadores profesionales podrían encontrar útil la guía de esta sección para considerar cómo responder en estas situaciones.

Responsabilidades de la dirección de la organización empleadora y de los encargados de la gobernanza

260.8 A1 La gerencia de la organización empleadora, con la supervisión de los encargados de la gobernanza, es responsable de garantizar que las actividades de la organización empleadora se lleven a cabo de acuerdo con las leyes y regulaciones. La gerencia y los encargados de la gobernanza también son responsables de identificar y abordar cualquier incumplimiento por parte de:

- (a) la organización empleadora;
- (b) una persona encargada de la gobernanza de la organización empleadora;
- (c) un miembro de la gerencia; u
- (d) otros individuos que trabajen para o bajo la dirección de la organización empleadora.

Responsabilidades de todos los contadores profesionales

R260.9 Si existen protocolos y procedimientos dentro de la organización que emplea el contador profesional para abordar el incumplimiento o la sospecha de incumplimiento, el contador deberá considerarlos para determinar cómo responder a dicho incumplimiento.

260.9 A1 Muchas organizaciones empleadoras han establecido protocolos y procedimientos sobre cómo plantear internamente el incumplimiento o la sospecha de incumplimiento. Estos protocolos y procedimientos incluyen, por ejemplo, una política de ética o un mecanismo interno de denuncia de irregularidades. Dichos protocolos y procedimientos podrían permitir informar de los temas de forma anónima a través de los canales designados.

R260.10 Cuando un contador profesional tenga conocimiento de un tema al que se aplique esta sección, las medidas que tome para cumplir con esta sección se tomarán oportunamente. Para tomar las medidas oportunas, el contador deberá tener en cuenta la naturaleza del tema y el posible daño a los intereses de la organización empleadora, los inversores, los acreedores, los

empleados o el público en general.

Responsabilidades de los contadores profesionales en las empresas

260.11 A1 Los contadores profesionales de alto nivel en las empresas (“contadores profesionales de alto nivel”) son directores, ejecutivos o empleados de alto nivel capaces de ejercer una influencia significativa sobre la adquisición, el despliegue y el control de los recursos humanos, financieros, tecnológicos, físicos e intangibles de la organización empleadora y de tomar decisiones al respecto. Existe una mayor expectativa de que estos individuos tomen cualquier acción que sea apropiada para el interés público para responder al incumplimiento o a la sospecha de incumplimiento que otros contadores profesionales dentro de la organización empleadora. Esto se debe a las funciones, posiciones y esferas de influencia de los contadores profesionales de alto nivel dentro de la organización empleadora.

Obtención de la comprensión del tema

R260.12 Si, en el transcurso del ejercicio de sus actividades profesionales, un contador profesional de alto nivel tiene conocimiento de información relativa a un incumplimiento o una sospecha de incumplimiento, el contador deberá obtener una comprensión del tema. Este entendimiento deberá incluir:

- (a) La naturaleza del incumplimiento o de la sospecha de incumplimiento y las circunstancias en las que se ha producido o podría producirse;
- (b) La aplicación de las leyes y regulaciones pertinentes a las circunstancias; y
- (c) Una evaluación de las posibles consecuencias para la organización empleadora, los inversores, los acreedores, los empleados o el público en general.

260.12 A1 Se espera que un contador profesional de alto nivel aplique sus conocimientos y experiencia, y ejerza su juicio profesional. Sin embargo, no se espera que el contador tenga un nivel de comprensión de las leyes y regulaciones mayor que el que se requiere para la función del contador dentro de la organización empleadora. El hecho de que un acto constituya un incumplimiento es, en última instancia, un tema que debe determinar un tribunal u otro órgano jurisdiccional apropiado.

260.12 A2 Dependiendo de la naturaleza y la importancia del tema, el contador profesional principal podría hacer que se investigue internamente el tema, o tomar las medidas adecuadas para hacerlo. El contador también puede

EL CÓDIGO

consultar de forma confidencial con otras personas de la organización empleadora o de un organismo profesional, o con un asesor jurídico.

Cómo abordar el tema

- R260.13** Si el contador profesional de alto nivel identifica o sospecha que se ha producido o puede producirse un incumplimiento, deberá, sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo R260.9, analizar el tema con el superior inmediato del contador, si lo hubiera. Si el superior inmediato del contador parece estar involucrado en el tema, el contador analizará el tema con el siguiente nivel de autoridad dentro de la organización empleadora.
- 260.13 A1 El propósito de la conversación es permitir que se tome una decisión sobre cómo abordar el tema.
- R260.14** El contador profesional de alto nivel también tomará las medidas adecuadas para:
- (a) comunicar el tema a los responsables de la gobernanza;
 - (b) cumplir con las leyes y regulaciones aplicables, incluyendo las disposiciones legales o regulatorias que rigen el informar sobre el incumplimiento o la sospecha de incumplimiento a una autoridad apropiada;
 - (c) rectificar, remediar o reducir las consecuencias del incumplimiento o de la sospecha de incumplimiento;
 - (d) reducir el riesgo de reaparición; y
 - (e) tratar de disuadir la comisión del incumplimiento si aún no se ha producido.
- 260.14 A1 El propósito de comunicar el tema a los encargados de la gobernanza es obtener su conformidad con respecto a las acciones apropiadas para responder al tema y permitirles cumplir con sus responsabilidades.
- 260.14 A2 Algunas leyes y regulaciones pueden estipular un periodo dentro del cual se deben informar los incumplimientos o las sospechas de incumplimiento a una autoridad apropiada.
- R260.15** Además de responder al tema de acuerdo con las disposiciones de esta sección, el contador profesional de alto nivel determinará si se necesita revelar el tema al auditor externo de la organización empleadora, en su caso.

260.15 A1 Dicha información a revelar se produciría en virtud del deber o la obligación legal del contador profesional de alto nivel de proporcionar toda la información necesaria para que el auditor pueda realizar la auditoría.

Determinación de si se necesitan más medidas

R260.16 El contador profesional de alto nivel evaluará la idoneidad de la respuesta de los superiores del contador, si los hay, y de los encargados de la gobernanza.

260.16 A1 Entre los factores pertinentes que deben considerarse al evaluar la idoneidad de la respuesta de los superiores del contador profesional de alto nivel, si los hay, y de los encargados de la gobernanza se incluye si:

- La respuesta es oportuna.
- Se han tomado o autorizado las acciones apropiadas para tratar de rectificar, remediar o reducir las consecuencias del incumplimiento, o para evitarlo si aún no se ha producido.
- Se ha revelado el tema a una autoridad apropiada, en su caso, y, si es así, si la revelación parece adecuada.

R260.17 A la luz de la respuesta de los superiores del contador profesional de alto nivel, si los hay, y de los encargados de la gobernanza, el contador determinará si se necesitan nuevas medidas en aras del interés público.

260.17 A1 La determinación de si se necesitan más medidas, así como la naturaleza y el alcance de las mismas, dependerá de varios factores, entre ellos:

- El Marco Conceptual legal y regulatorio.
- La urgencia de la situación.
- La generalización del tema en toda la organización empleadora.
- Si el contador profesional de alto nivel sigue confiando en la integridad de sus superiores y de los encargados de la gobernanza.
- Si es probable que el incumplimiento o la sospecha de incumplimiento se repita.
- Si existen pruebas creíbles de un daño sustancial real o potencial para los intereses de la organización empleadora, los inversores, los acreedores, los empleados o el público en general

260.17 A2 Entre los ejemplos de circunstancias que pueden hacer que el contador profesional de alto nivel deje de confiar en la integridad de sus superiores y de los encargados de la gobernanza, se encuentran las situaciones en las que:

- El contador sospecha o tiene pruebas de su implicación o intención

EL CÓDIGO

de implicación en cualquier incumplimiento.

- En contra de los requerimientos legales o regulatorios, no han informado o autorizado a informar del tema a una autoridad apropiada dentro de un periodo razonable.

R260.18 El contador profesional de alto nivel ejercerá su juicio profesional para determinar la necesidad, la naturaleza y el alcance de las medidas adicionales. Al tomar esta decisión, el contador deberá tener en cuenta si un tercero razonable e informado podría llegar a la conclusión de que el contador ha actuado adecuadamente en el interés público.

260.18 A1 Otras medidas que el contador profesional de alto nivel podría tomar incluyen:

- Informar a la gerencia de la entidad controladora del tema si la organización empleadora es miembro de un grupo.
- Revelar el tema a una autoridad apropiada incluso cuando no exista ningún requerimiento legal o regulatorio para hacerlo.
- Dimitir de la organización empleadora.

260.18 A2 La dimisión de la organización empleadora no sustituye a la adopción de otras medidas que puedan ser necesarias para alcanzar los objetivos del contador profesional de alto nivel en virtud de esta sección. Sin embargo, en algunas jurisdicciones puede haber limitaciones en cuanto a las acciones posteriores disponibles para el contador. En tales circunstancias, la dimisión podría ser el único curso de acción disponible.

Búsqueda de asesoramiento

260.19 A1 Dado que la evaluación del tema podría implicar análisis y juicios complejos, el contador profesional de alto nivel podría considerar:

- Consultar internamente.
- Obtener asesoramiento jurídico para entender las opciones del contador y las implicaciones profesionales o legales de tomar cualquier curso de acción particular.
- Consultar de forma confidencial a un organismo regulatorio o profesional.

Determinación de revelar el tema a una autoridad apropiada

260.20 A1 Revelar el tema a una autoridad apropiada estaría excluido si hacerlo fuera contrario a la ley o a las regulaciones. En otro caso, el propósito de revelar la información es permitir que una autoridad apropiada haga que se

investigue el tema y se tomen medidas en interés público.

260.20 A2 La determinación de si se debe revelar o no depende, en particular, de la naturaleza y el alcance del daño real o potencial que cause o pueda causar el tema a los inversores, los acreedores, los empleados o el público en general. Por ejemplo, el contador profesional de alto nivel podría determinar que revelar el tema a una autoridad apropiada es un curso de acción apropiado si:

- La organización empleadora se dedica al soborno (por ejemplo, de funcionarios del gobierno local o extranjero con el fin de obtener grandes contratos).
- La organización empleadora está regulada y el tema es tan significativo como para amenazar su licencia de funcionamiento.
- La organización empleadora cotiza en una bolsa de valores y el tema podría dar lugar a consecuencias adversas para el mercado razonable y ordenado de los valores de la organización empleadora o suponer un riesgo sistémico para los mercados financieros.
- La organización empleadora es probable que venda productos perjudiciales para la salud o la seguridad pública.
- La organización empleadora promueve un esquema entre sus clientes para ayudarles a evadir impuestos.

260.20 A3 La determinación de si hay que revelar esa información dependerá también de factores externos como:

- Si existe una autoridad adecuada que pueda recibir la información y hacer que se investigue el tema y se tomen medidas. La autoridad apropiada dependerá de la naturaleza del tema. Por ejemplo, la autoridad apropiada sería un regulador de valores en el caso de un informe financiero fraudulento o una agencia de protección del medio ambiente en el caso de una infracción de las leyes y regulaciones medioambientales.
- Si existe una protección sólida y creíble frente a la responsabilidad civil, penal o profesional, o frente a las represalias, proporcionada por la legislación o las regulaciones, como por ejemplo en el marco de la legislación o las regulaciones sobre la denuncia de irregularidades.
- Si existen amenazas reales o potenciales para la seguridad física del contador profesional de alto nivel o de otras personas.

R260.21 Si el contador profesional de alto nivel determina que revelar el tema a una autoridad adecuada es un curso de acción apropiado en las circunstancias, esa información a revelar está permitida de acuerdo con el

EL CÓDIGO

párrafo R114.1(d) del Código. Al revelar dicha información, el contador deberá actuar de buena fe y ser cauteloso al hacer declaraciones y afirmaciones.

Infracción inminente

R260.22 En circunstancias excepcionales, el contador profesional de alto nivel podría tener conocimiento de una conducta real o prevista con razones para creer que constituiría una infracción inminente de una ley o regulación que causaría un daño sustancial a los inversores, los acreedores, los empleados o el público en general. Habiendo considerado en primer lugar si sería apropiado discutir el tema con la gerencia o con los encargados de la gobernanza de la organización empleadora, el contador deberá ejercer su juicio profesional y determinar si debe revelar el tema inmediatamente a una autoridad apropiada para prevenir o reducir las consecuencias de dicha infracción inminente. Si se revela, dicha información a revelar, está permitida de acuerdo con el párrafo R114.1(d) del Código.

Documentación

260.23 A1 En relación con el incumplimiento o la sospecha de incumplimiento que entra en el ámbito de esta sección, se anima al contador profesional de alto nivel a tener documentados los siguientes temas:

El tema.

- Los resultados de las conversaciones con los superiores del contador, si los hay, y los encargados de la gobernanza y otras partes.
- Cómo han respondido al tema los superiores del contador, si los hay, y los encargados de la gobernanza.
- Los cursos de acción que el contador consideró, los juicios realizados y las decisiones que se tomaron.
- La forma en que el contador está satisfecho de haber cumplido con la responsabilidad establecida en el párrafo R260.17.

Responsabilidades de los contadores profesionales que no son contadores profesionalesde alto nivel

R260.24 Si, en el transcurso del ejercicio de sus actividades profesionales, un contador profesional tiene conocimiento de información relativa a un incumplimiento o a una sospecha de incumplimiento, el contador deberá tratar de obtener una aclaración del tema. Esta aclaración incluirá la naturaleza del incumplimiento o de la sospecha de incumplimiento y las

circunstancias en las que se ha producido o podría producirse.

260.24 A1 Se espera que un contador profesional aplique sus conocimientos y experiencia, y ejerza su juicio profesional. Sin embargo, no se espera que el contador tenga un nivel de comprensión de las leyes y regulaciones mayor que el que se requiere para la función del contador dentro de la organización empleadora. El hecho de que un acto constituya un incumplimiento es, en última instancia, un tema que debe determinar un tribunal u otro órgano jurisdiccional apropiado.

260.24 A2 Dependiendo de la naturaleza y la importancia del tema, el contador profesional podría consultar de forma confidencial con otras personas de la organización empleadora o de un organismo profesional, o con un asesor jurídico.

R260.25 Si el contador profesional identifica o sospecha que se ha producido o puede producirse un incumplimiento, deberá, sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo R260.9, informar a un superior inmediato para que éste pueda adoptar las medidas oportunas. Si el superior inmediato del contador parece estar involucrado en el tema, el contador informará al siguiente nivel de autoridad dentro de la organización empleadora.

R260.26 En circunstancias excepcionales, el contador profesional puede determinar que revelar el tema a una autoridad apropiada es un curso de acción apropiado. Si el contador lo hace de acuerdo con los párrafos 260.20 A2 y A3, revelar esa información está permitida de acuerdo con el párrafo R114.1(d) del Código. Al revelar dicha información, el contador deberá actuar de buena fe y ser cauteloso al hacer declaraciones y afirmaciones.

Documentación

260.27 A1 En relación con el incumplimiento o la sospecha de incumplimiento que entra en el ámbito de esta sección, se anima al contador profesional a tener documentados los siguientes temas:

- El tema.
- Los resultados de las conversaciones con el superior del contador, la gerencia y, en su caso, los encargados de la gobernanza y otras partes.
- Cómo ha respondido el superior del contador al tema.
- Los cursos de acción que el contador consideró, los juicios realizados y las decisiones que se tomaron.

SECCIÓN 270

PRESIONES PARA INFRINGIR LOS PRINCIPIOS FUNDAMENTALES

Introducción

- 270.1 Los contadores profesionales están obligados a cumplir con los principios fundamentales y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas.
- 270.2 La presión ejercida sobre, o por, un contador profesional podría crear una intimidación u otra amenaza para el cumplimiento de uno o más de los principios fundamentales. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

General

- R270.3** Un contador profesional no podrá:
- (a) permitir que la presión de otros dé lugar a una infracción de los principios fundamentales; o
 - (b) ejercer presión sobre otros que el contador sabe, o tiene razones para creer, que daría lugar a que los otros individuos infrinjan los principios fundamentales.
- 270.3 A1 Un contador profesional puede enfrentarse a presiones que crean amenazas para el cumplimiento de los principios fundamentales, por ejemplo, una amenaza de intimidación, cuando ejerce una actividad profesional. La presión puede ser explícita o implícita y puede provenir de:
- Dentro de la organización empleadora, por ejemplo, de un colega o superior.
 - Una persona u organización externa, como un proveedor, un cliente o un prestamista.
 - Objetivos y expectativas internas o externas.
- 270.3 A2 Entre los ejemplos de presiones que pueden dar lugar a amenazas para el cumplimiento de los principios fundamentales se encuentran:
- Presiones relacionadas con conflictos de intereses:
 - Presiones de un miembro de la familia que se presenta como

proveedor a la organización empleadora de los contadores profesionales para que seleccione al miembro de la familia frente a otro posible proveedor.

Véase también la Sección 210, *Conflictos de intereses*.

- Presiones para influir en la preparación o presentación de la información:
 - La presión para informar de resultados financieros engañosos para satisfacer las expectativas de los inversores, analistas o prestamistas.
 - La presión de los cargos electos sobre los contadores del sector público para que tergiversen los programas o proyectos ante los votantes.
 - La presión de los colegas para que se falseen los ingresos, los gastos o las tasas de rendimiento para sesgar la toma de decisiones sobre los proyectos de capital y las adquisiciones.
 - Presiones de los superiores para que aprueben o tramiten gastos que no son legítimos de la empresa.
 - Presiones para suprimir los informes de auditoría interna que contengan conclusiones adversas.

Véase también la Sección 220, *Preparación y presentación de la información*.

- Presiones para actuar sin la suficiente experiencia o el debido cuidado:
 - Presiones de los superiores para reducir indebidamente la extensión del trabajo realizado.
 - Presiones de los superiores para realizar una tarea sin las suficientes habilidades o formación o en plazos poco realistas.

Véase también la Sección 230, *Actuación con la suficiente experiencia*.

- Presiones relacionadas con los intereses financieros:
 - La presión de los superiores, de los colegas o de otras personas, por ejemplo, de aquellos que podrían beneficiarse de la participación en acuerdos de compensación o incentivos para manipular los indicadores de rendimiento.

Véase también la Sección 240, *Intereses financieros, compensaciones e incentivos vinculados a la información*

EL CÓDIGO

financiera y a la toma de decisiones.

- Presiones relacionadas con los incentivos:
 - La presión ejercida por otras personas, ya sean internas o externas a la organización empleadora, para ofrecer incentivos que influyan de forma inapropiada en el juicio o en el proceso de toma de decisiones de una persona u organización.
 - La presión de los colegas para que acepten un soborno u otro incentivo, por ejemplo para que acepten regalos o invitaciones inapropiadas de posibles proveedores en un proceso de licitación.

Véase también la Sección 250, *Incentivos, incluidos los regalos y la atención social.*

- Presiones relacionadas con el incumplimiento de las leyes y regulaciones:
 - Presión para estructurar una transacción para evadir impuestos.

Véase también la Sección 260, *Responder al incumplimiento de las leyes y regulaciones.*

270.3 A3 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenaza creado por la presión incluyen:

- La intención del individuo que ejerce la presión y la naturaleza y el alcance de ésta.
- La aplicación de las leyes, regulaciones y normas profesionales a las circunstancias.
- La cultura y el liderazgo de la organización empleadora, incluyendo el grado en que reflejan o enfatizan la importancia del comportamiento ético y la expectativa de que los empleados actúen éticamente. Por ejemplo, una cultura empresarial que tolera un comportamiento poco ético podría aumentar la probabilidad de que la presión diera lugar a una amenaza para el cumplimiento de los principios fundamentales.
- Políticas y procedimientos, si los hay, que la organización empleadora haya establecido, como políticas de ética o de recursos humanos que aborden la presión.

270.3 A4 Analizar las circunstancias que crean la presión y consultar con otros

sobre esas circunstancias podría ayudar al contador profesional a evaluar el nivel de la amenaza. Dicha conversación y consulta, que requiere estar atento al principio de confidencialidad, podría incluir:

- Analizar el tema con la persona que ejerce la presión para tratar de resolverlo.
- Analizar el tema con el superior del contador, si éste no es la persona que ejerce la presión.
- Elevar el tema dentro de la organización empleadora, incluyendo, cuando sea apropiado, la explicación de cualquier riesgo consecuente para la organización, por ejemplo con:
 - Niveles superiores de gerencia.
 - Auditores internos o externos.
 - Encargados de la gobernanza.
- Revelar el tema de acuerdo con las políticas de la organización empleadora, incluidas las políticas de ética y de denuncia de irregularidades, utilizando cualquier mecanismo establecido, como una línea telefónica confidencial de ética.
- Consulta con:
 - un colega, un superior, el personal de recursos humanos u otro contador profesional;
 - organismos profesionales o regulatorios pertinentes o asociaciones del sector industrial; o
 - un asesor jurídico.

270.3 A5 Un ejemplo de una acción que podría eliminar las amenazas creadas por la presión es la solicitud del contador profesional de una reestructuración o segregación de ciertas responsabilidades y funciones para que el contador ya no esté relacionado con la persona o entidad que ejerce la presión.

Documentación

270.4 A1 Se anima al contador profesional a documentar:

- Los hechos.
- Las comunicaciones y las partes con las que se analizaron estos temas.
- Los cursos de acción considerados.
- Cómo se abordó el tema.

PARTE 3- CONTADORES PROFESIONALES EN LA PRÁCTICA PÚBLICA

	Página
Sección 300 Aplicación del Marco Conceptual - Contadores profesionales en práctica pública.....	80
Sección 310 Conflictos de intereses.....	88
Sección 320 Nombramientos profesionales	95
Sección 321 Segundas opiniones	100
Sección 330 Tarifas y otros tipos de remuneración	102
Sección 340 Incentivos, incluidos los regalos y las atenciones sociales	105
Sección 350 Custodia de los activos de los clientes.....	111
Sección 360 Respuesta al incumplimiento de leyes y regulaciones.....	113

PARTE 3- CONTADORES PROFESIONALES EN LA PRÁCTICA PÚBLICA

SECCIÓN 300

APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL - CONTADORES PROFESIONALES EN LA PRÁCTICA PÚBLICA

Introducción

300.1 Esta parte del Código establece los requerimientos y el material de aplicación para los contadores profesionales en la práctica pública al aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120. No describe todos los hechos y circunstancias, incluidas las actividades profesionales, los intereses y las relaciones, que podrían encontrar los contadores profesionales en la práctica pública, que crean o podrían crear amenazas para el cumplimiento de los principios fundamentales. Por lo tanto, el Marco Conceptual requiere que los contadores profesionales en la práctica pública estén atentos a esos hechos y circunstancias.

300.2 Los requerimientos y el material de aplicación que se aplican a los contadores profesionales en la práctica pública se establecen en:

- Parte 3 – *Contadores profesionales en la práctica pública*, Secciones 300 a 399, que se aplica a todos los contadores profesionales en la práctica pública, tanto si prestan servicios de aseguramiento como si no.
- *Normas Internacionales de Independencia* de la manera siguiente:
 - Parte 4A – *Independencia para los encargos de auditoría y revisión*, secciones 400 a 899, que se aplica a los contadores profesionales en la práctica pública cuando realizan encargos de auditoría y revisión.
 - Parte 4B – *Independencia para los encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y revisión*, secciones 900 a 999, que se aplica a los contadores profesionales en la práctica pública cuando realizan encargos de auditoría y revisión.

300.3 En esta parte, el término "contador profesional" se refiere a los contadores profesionales individuales en la práctica pública y a sus firmas.

Requerimientos y material de aplicación

General

EL CÓDIGO

R300.4 Los contadores profesionales deberán cumplir los principios fundamentales establecidos en la Sección 110 y aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales.

R300.5 Al tratar una cuestión de ética, los contadores profesionales deberán considerar el contexto en el que la cuestión ha surgido o podría surgir. Cuando un individuo que es un contador profesional en la práctica pública está realizando actividades profesionales en virtud de la relación del contador con la firma, ya sea como contratista, empleado o propietario, el individuo deberá cumplir con las disposiciones de la Parte 2 que se aplican a estas circunstancias.

300.5 A1 Entre los ejemplos de situaciones en las que las disposiciones de la Parte 2 se aplican a un contador profesional en la práctica pública se incluyen:

- Enfrentarse a un conflicto de intereses al ser responsable de la selección de un proveedor para la firma cuando un familiar directo del contador podría beneficiarse económicamente del contrato. Los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Sección 210 se aplican en estas circunstancias.
- Preparar o presentar información financiera para el cliente o la firma del contador. Los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Sección 220 se aplican en estas circunstancias.
- Que se le ofrezca un incentivo, como que un proveedor de la firma le ofrezca regularmente entradas de cortesía para asistir a eventos deportivos. Los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Sección 250 se aplican en estas circunstancias.
- Enfrentarse a la presión de un socio del encargo para informar de forma inexacta sobre las horas facturables de un encargo del cliente. Los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Sección 270 se aplican en estas circunstancias.

Identificación de amenazas

300.6 A1 Las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales pueden ser creadas por un amplio rango de hechos y circunstancias. Las categorías de amenazas se describen en el párrafo 120.6 A3. A continuación se exponen ejemplos de hechos y circunstancias dentro de cada una de esas categorías de amenazas que podrían crear amenazas para los contadores profesionales al emprender un servicio profesional:

- (a) Amenazas de interés propio
- Un contador profesional que tiene un interés financiero

directo en un cliente.

- Un contador profesional que presupuesta una tarifa baja para obtener un nuevo encargo y la tarifa es tan baja que podría ser difícil realizar el servicio profesional de acuerdo con las normas técnicas y profesionales aplicables por ese precio.
- Un contador profesional que tiene una estrecha relación comercial con un cliente.
- Un contador profesional que tiene acceso a información confidencial que podría ser utilizada para beneficio personal.
- Un contador profesional que descubre un error significativo al evaluar los resultados de un servicio profesional anterior realizado por un miembro de la firma del contador.

(b) Amenazas de auto-revisión

- Un contador profesional que emite un informe de aseguramiento sobre la eficacia del funcionamiento de los sistemas financieros tras la implementación de los mismos.
- Un contador profesional que haya preparado los datos originales utilizados para generar los registros que son el tema del encargo de aseguramiento.

(c) Amenazas de abogacía

- Un contador profesional que promueve los intereses de un cliente o sus acciones.
- Un contador profesional que actúa como abogado en nombre de un cliente en litigios o disputas con terceros.
- Un contador profesional que ejerce presión a favor de la legislación en nombre de un cliente.

(d) Amenazas de familiaridad

- Un contador profesional que tenga un familiar cercano o inmediato que sea director o ejecutivo del cliente.
- Un director o ejecutivo del cliente, o un empleado en posición de ejercer una influencia significativa sobre el tema del encargo, que haya actuado recientemente como socio del mismo.
- Un miembro del equipo de auditoría que tenga una larga relación con el cliente de auditoría.

(e) Amenazas de intimidación

EL CÓDIGO

- Un contador profesional que es amenazado con ser despedido de un compromiso con un cliente o de la firma debido a un desacuerdo sobre un tema profesional.
- Un contador profesional que se siente presionado para estar de acuerdo con el juicio de un cliente porque éste tiene más experiencia en el tema en cuestión.
- Un contador profesional es informado de que una promoción prevista no se producirá a menos que esté de acuerdo con un tratamiento contable inadecuado.
- Un contador profesional ha aceptado un regalo significativo de un cliente y que se le amenaza con hacer pública la aceptación de este regalo.

Evaluación de las amenazas

300.7 A1 Las condiciones, políticas y procedimientos descritos en los párrafos 120.6 A1 y 120.8 A2 podrían influir en la evaluación de si una amenaza para el cumplimiento de los principios fundamentales se encuentra en un nivel aceptable. Estas condiciones, políticas y procedimientos podrían referirse a:

- (a) el cliente y su entorno operativo; y
- (b) la firma y su entorno operativo.

300.7 A2 La evaluación del nivel de amenaza por parte de los contadores profesionales también se ve afectada por la naturaleza y el alcance del servicio profesional.

El cliente y su entorno operativo

300.7 A3 La evaluación del nivel de una amenaza por parte de los contadores profesionales puede verse afectada por el hecho de que el cliente sea:

- (a) un cliente de auditoría y si el cliente de auditoría es una entidad de interés público;
- (b) un cliente de aseguramiento que no es un cliente de auditoría; o
- (c) un cliente que no es de aseguramiento.

Por ejemplo, la prestación de un servicio de no aseguramiento a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público podría dar lugar a un

mayor nivel de amenaza para el cumplimiento del principio de objetividad con respecto a la auditoría.

300.7 A4 La estructura de gobernanza corporativa, incluida el liderazgo de un cliente, podría promover el cumplimiento de los principios fundamentales. En consecuencia, la evaluación de un contador profesional sobre el nivel de una amenaza también podría verse afectada por el entorno operativo de un cliente. Por ejemplo:

- El cliente requiere que personas apropiadas distintas de la gerencia ratifiquen o aprueben el nombramiento de una firma para realizar un encargo.
- El cliente tiene empleados competentes con experiencia y antigüedad para tomar decisiones de gestión.
- El cliente ha implementado procedimientos internos que facilitan la elección objetiva en la licitación de los encargos no relacionados con el aseguramiento.
- El cliente tiene una estructura de gobernanza corporativa que proporciona una supervisión y comunicación adecuadas en relación con los servicios de la firma.

La firma y su entorno operativo

300.7 A5 La evaluación del nivel de una amenaza por parte de los contadores profesionales puede verse afectada por el entorno de trabajo dentro de la firma del contador y su entorno operativo. Por ejemplo:

- Un liderazgo de la firma que promueva el cumplimiento de los principios fundamentales y establezca la expectativa de que los miembros del equipo de aseguramiento actúen en interés del público.
- Políticas o procedimientos para establecer y controlar el cumplimiento de los principios fundamentales por parte de todo el personal.
- Políticas y procedimientos de compensación, evaluación del desempeño y disciplinarios que promuevan el cumplimiento de los principios fundamentales.
- La gestión de la dependencia de los ingresos de actividades ordinarias recibidos de un solo cliente.
- El socio del encargo que tiene autoridad dentro de la firma para las decisiones relativas al cumplimiento de los principios fundamentales, incluidas las decisiones sobre la aceptación o prestación de servicios a un cliente.

EL CÓDIGO

- Requerimientos de educación, formación y experiencia.
- Procesos para facilitar y abordar las preocupaciones o quejas internas y externas.

Consideración de nueva información o cambios en los hechos y circunstancias

300.7 A6 La nueva información o los cambios en los hechos y circunstancias podrían:

- (a) impactar en el nivel de una amenaza; o
- (b) afectar a las conclusiones de los contadores profesionales sobre si las salvaguardas aplicadas siguen haciendo frente a las amenazas identificadas según lo previsto.

En estas situaciones, las acciones que ya se implementaron como salvaguardas podrían dejar de ser eficaces para hacer frente a las amenazas. En consecuencia, la aplicación del Marco Conceptual requiere que los contadores profesionales reevalúen y aborden las amenazas en consecuencia. (Ref: Paras. R120.9 y R120.10).

300.7 A7 Entre los ejemplos de nueva información o cambios en los hechos y circunstancias que podrían afectar al nivel de una amenaza se incluyen:

- Cuando se amplía el alcance de un servicio profesional.
- Cuando el cliente se convierte en una entidad cotizada o adquiere otra unidad de negocio.
- Cuando la firma se fusiona con otra firma.
- Cuando el contador profesional es contratado conjuntamente por dos clientes y surge una disputa entre ambos.
- Cuando se produce un cambio en las relaciones personales o familiares inmediatas del contador profesional.

Cómo abordar las amenazas

300.8 A1 Los párrafos R120.10 a 120.10 A2 establecen los requerimientos y el material de aplicación para abordar las amenazas que no tienen un nivel aceptable.

Ejemplos de salvaguardas

300.8 A2 Las salvaguardas varían en función de los hechos y las circunstancias. Entre los ejemplos de acciones que, en determinadas circunstancias, podrían ser salvaguardas para hacer frente a las amenazas, se incluyen:

- Asignar tiempo adicional y personal cualificado a las tareas requeridas cuando se ha aceptado un encargo podría hacer frente a una amenaza de interés propio.
- Hacer que un revisor apropiado que no fuera miembro del equipo revise el trabajo realizado o asesore según sea necesario podría hacer frente a una amenaza de auto-revisión.
- Usar diferentes socios y equipos de encargo con líneas de información separadas para la prestación de servicios que no sean de aseguramiento a un cliente de aseguramiento podría abordar las amenazas de auto-revisión, abogacía o familiaridad.
- Involucrar a otra firma para que realice o vuelva a realizar parte del encargo podría hacer frente a las amenazas de interés propio, de revisión propia, de abogacía, de familiaridad o de intimidación.
- Revelar a los clientes cualquier tarifa de referencia o acuerdos de comisión recibidos por recomendar servicios o productos podría hacer frente a una amenaza de interés propio.
- Separar los equipos cuando se traten temas de carácter confidencial podría hacer frente a una amenaza de interés propio.

300.8 A3 Las secciones restantes de la Parte 3 y de las *Normas Internacionales de Independencia* describen ciertas amenazas que pueden surgir en el curso de la prestación de servicios profesionales e incluyen ejemplos de acciones que pueden hacer frente a las amenazas.

Revisor apropiado

300.8 A4 Un revisor apropiado es un profesional con los conocimientos, las habilidades, la experiencia y la autoridad necesarios para revisar, de manera objetiva, el trabajo pertinente realizado o el servicio prestado. Esta persona puede ser un contador profesional.

La comunicación con los encargados de gobernar

R300.9 Cuando se comunique con los encargados de la gobernanza de acuerdo con el Código, un contador profesional determinará las personas apropiadas dentro de la estructura de gobernanza de la entidad con las que deben comunicarse. Si el contador se comunica con un subgrupo de los encargados de la gobernanza, el contador determinará si la comunicación con todos los encargados de la gobernanza es también necesaria para que estén adecuadamente informados.

300.9 A1 Al determinar con quién debe comunicarse, un contador profesional podría considerar:

- (a) la naturaleza e importancia de las circunstancias; y

EL CÓDIGO

(b) el tema a comunicar.

300.9 A2 Los ejemplos de un subgrupo de los encargados de la gobernanza incluyen un comité de auditoría o un miembro individual de los encargados de la gobernanza.

R300.10 Si un contador profesional se comunica con personas que tienen responsabilidades de gerencia además de responsabilidades de gobierno, el contador debe estar satisfecho de que la comunicación con esas personas informa adecuadamente a todos aquellos que tienen una función de gobierno con los que el contador se comunicaría de otro modo.

300.10 A1 En algunas circunstancias, todos los encargados de la gobernanza participan en la gestión de la entidad, por ejemplo, una pequeña empresa en la que un solo propietario gestiona la entidad y nadie más tiene un papel de gobernanza. En estos casos, si los temas se comunican con las personas con responsabilidades de gerencia, y esas personas también tienen responsabilidades de gobernanza, el contador profesional ha satisfecho el requerimiento de comunicarse con los encargados de la gobernanza.

SECCIÓN 310

CONFLICTOS DE INTERESES

Introducción

- 310.1 Los contadores profesionales están obligados a cumplir con los principios fundamentales y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas.
- 310.2 Un conflicto de intereses crea amenazas para el cumplimiento del principio de objetividad y podría crear amenazas para el cumplimiento de los demás principios fundamentales. Estas amenazas pueden crearse cuando:
- un contador profesional proporciona un servicio profesional relacionada con un tema particular para dos o más clientes cuyos intereses con respecto a ese tema están en conflicto; o
 - los intereses de un contador profesional con respecto a un tema concreto y los intereses de un cliente para la que el contador realiza un servicio profesional relacionado con ese tema están en conflicto.
- 310.3 Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual a los conflictos de intereses. Cuando un contador profesional presta un servicio de auditoría, revisión u otro servicio de aseguramiento, también se requiere independencia de acuerdo con las *Normas Internacionales de Independencia*.

Requerimientos y material de aplicación

General

- R310.4** Los contadores profesionales no permitirán que un conflicto de intereses comprometa el juicio profesional o empresarial.
- 310.4 A1 Algunos ejemplos de circunstancias que pueden crear un conflicto de intereses son:
- Prestar un servicio de asesoramiento sobre transacciones a un cliente que pretende hacerse con un cliente de auditoría, cuando la firma haya obtenido información confidencial durante el curso de la auditoría que pueda ser relevante para la transacción.
 - Proporcionar asesoramiento a dos clientes al mismo tiempo cuando los clientes compiten para adquirir la misma empresa y el asesoramiento podría ser relevante para las posiciones competitivas

EL CÓDIGO

de las partes.

- Prestar servicios a un vendedor y a un comprador en relación con la misma transacción.
- Preparar valoraciones de activos para dos partes que se encuentran en una posición adversa con respecto a los activos.
- Representar a dos clientes en el mismo tema que se encuentran en una disputa legal entre ellos, como durante el proceso de divorcio, o la disolución de una sociedad.
- Proporcionar, en relación con un acuerdo de licencia, un informe de aseguramiento para un licenciante sobre los cánones adeudados al tiempo que se asesora al licenciatarario sobre las cantidades por pagar.
- Aconsejar a un cliente que invierta en un negocio en el que, por ejemplo, el cónyuge del contador profesional tenga un interés financiero.
- Proporcionar asesoramiento estratégico a un cliente sobre su posición competitiva mientras tiene una empresa conjunta o un interés similar con un competidor importante del cliente.
- Asesorar a un cliente en la adquisición de un negocio que la firma también está interesada en adquirir.
- Asesorar a un cliente sobre la compra de un producto o servicio mientras tiene un acuerdo de regalías o comisiones con un vendedor potencial de ese producto o servicio.

Identificación de conflictos

General

R310.5

Antes de aceptar una nueva relación con el cliente, un encargo o una relación comercial, un contador profesional deberá tomar medidas razonables para identificar las circunstancias que puedan crear un conflicto de intereses y, por lo tanto, una amenaza para el cumplimiento de uno o más de los principios fundamentales. Dichas medidas incluirán la identificación de:

- (a) la naturaleza de los intereses y relaciones relevantes entre las partes implicadas; y
- (b) el servicio y su implicación para las partes relevantes.

310.5 A1

Un proceso eficaz de identificación de conflictos ayuda a los contadores

profesionales a tomar medidas razonables para identificar los intereses y las relaciones que puedan crear un conflicto de intereses real o potencial, tanto antes de determinar si se acepta un encargo como a lo largo del mismo. Este proceso incluye considerar temas identificados por partes externas, por ejemplo, clientes o clientes potenciales. Cuanto antes se identifique un conflicto de intereses real o potencial, mayor será la probabilidad de que el contador pueda hacer frente a las amenazas creadas por el conflicto de intereses.

310.5 A2 Un proceso eficaz para identificar conflictos de intereses reales o potenciales tendrá en cuenta factores como:

- La naturaleza de los servicios profesionales prestados.
- El tamaño de la firma.
- El tamaño y la naturaleza de la base de clientes.
- La estructura de la firma, por ejemplo, el número y la ubicación geográfica de las oficinas.

310.5 A3 Se establece más información sobre la aceptación del cliente en la Sección 320, *Nombramientos profesionales*.

Cambios en las circunstancias

R310.6 Los contadores profesionales deberán permanecer atentos a los cambios que se produzcan a lo largo del tiempo en la naturaleza de los servicios, los intereses y las relaciones que puedan crear un conflicto de intereses en el desempeño de un encargo

310.6 A1 La naturaleza de los servicios, los intereses y las relaciones pueden cambiar durante el encargo. Esto es especialmente cierto cuando se le pide a un contador profesional que realice un encargo en una situación que podría llegar a ser conflictiva, aunque las partes que contratan al contador inicialmente no estén involucradas en una disputa.

Firmas de la red

R310.7 Si la firma es miembro de una red, los contadores profesionales deberán considerar los conflictos de intereses que el contador tenga razones para creer que podrían existir o surgir debido a los intereses y relaciones de una firma de la red.

310.7 A1 Los factores que se deben considerar al identificar los intereses y las relaciones que involucran a una firma de la red incluyen:

- La naturaleza de los servicios profesionales prestados.
- La naturaleza de los servicios profesionales prestados.
- Los clientes a los que sirve la red.

Amenazas creadas por los conflictos de intereses

310.8 A1 En general, cuanto más directa sea la conexión entre el servicio profesional y el tema sobre el que entran en conflicto los intereses de las partes, más probable es que el nivel de la amenaza no se encuentre en un nivel aceptable.

310.8 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de una amenaza creada por un conflicto de intereses incluyen las medidas que impiden revelar de forma no autorizada información confidencial cuando se prestan servicios profesionales relacionados con un tema concreto para dos o más clientes cuyos intereses con respecto a ese tema están en conflicto. Estas diferencias incluyen:

- La existencia de áreas de práctica separadas para las funciones de especialidad dentro de la firma, que podría actuar como una barrera para el paso de información confidencial de los clientes entre las áreas de práctica.
- Políticas y procedimientos para limitar el acceso a los archivos de los clientes.
- Acuerdos de confidencialidad firmados por el personal y los socios de la firma.
- Separación de la información confidencial física y electrónicamente.
- Formación y comunicación específicas y dedicadas.

310.8 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir salvaguardas para hacer frente a las amenazas creadas por un conflicto de intereses se incluyen:

- Contar con equipos de encargo separados a los que se les proporcionan políticas y procedimientos claros sobre el mantenimiento de la confidencialidad.
- Hacer que un revisor apropiado, que no esté implicado en la prestación del servicio ni se vea afectado de otro modo por el conflicto, revise el trabajo realizado para evaluar si los juicios y conclusiones clave son adecuados.

Información a revelar y consentimiento

General

R310.9 Un contador profesional ejercerá su juicio profesional para determinar si la naturaleza y la importancia de un conflicto de intereses son tales que

revelar la información específica y el consentimiento explícito son necesarios al abordar la amenaza creada por el conflicto de intereses.

310.9 A1 Los factores que se deben considerar para determinar si es necesario revelar información específica y dar un consentimiento explícito son:

- Las circunstancias que crean el conflicto de intereses.
- Las partes que podrían verse afectadas.
- La naturaleza de los asuntos que podrían surgir.
- La posibilidad de que el tema concreto se desarrolle de forma inesperada.

310.9 A2 La información a revelar y el consentimiento pueden adoptar diferentes formas, por ejemplo:

- Revelar totalmente a los clientes de las circunstancias en las que, como es práctica comercial habitual, el contador profesional no presta servicios profesionales exclusivamente a un solo cliente (por ejemplo, en un servicio profesional y un sector del mercado concretos). Esto permite al cliente dar su consentimiento general en consecuencia. Por ejemplo, un contador podría revelar información general en los términos y condiciones estándar del encargo.
- Revelar específicamente a los clientes afectados las circunstancias del conflicto concreto con el suficiente detalle para que el cliente pueda tomar una decisión informada sobre el tema y dar su consentimiento explícito en consecuencia. Esta información a Revelar podría incluir una presentación detallada de las circunstancias y una explicación exhaustiva de las salvaguardas previstas y de los riesgos que conllevan.
- El consentimiento podría estar implícito en la conducta de los clientes en circunstancias en las que el contador profesional tiene pruebas suficientes para concluir que éstos conocen las circunstancias desde el principio y han aceptado el conflicto de intereses si no plantean una objeción a la existencia del conflicto.

310.9 A3 Generalmente es necesario:

- (a) revelar la naturaleza del conflicto de intereses y la forma en que se abordaron las amenazas creadas a los clientes afectados por un conflicto de intereses; y
- (b) obtener el consentimiento de los clientes afectados para realizar los servicios profesionales cuando se apliquen salvaguardas para hacer frente a la amenaza.

EL CÓDIGO

- 310.9 A4 Si dicha información a revelar o consentimiento no se hace por escrito, se anima al contador profesional a documentar:
- (a) la naturaleza de las circunstancias que dan lugar al conflicto de intereses;
 - (b) las salvaguardas aplicadas para hacer frente a las amenazas, cuando proceda; y
 - (c) el consentimiento obtenido.

Cuando se rechaza el consentimiento explícito

R310.10 Si un contador profesional ha determinado que el consentimiento explícito es necesario de acuerdo con el párrafo R310.9 y el cliente se ha negado a dar su consentimiento, el contador deberá:

- (a) poner fin a los servicios profesionales que darían lugar al conflicto de intereses o negarse a prestarlos; o
- (b) poner fin a las relaciones relevantes o deshacerse de los intereses relevantes para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable.

Confidencialidad

General

R310.11 Un contador profesional deberá permanecer atento al principio de confidencialidad, incluso cuando revele o comparta información dentro de la firma o la red y busque guía de terceros.

310.11 A1 La Subsección 114 establece los requerimientos y el material de aplicación relevantes para las situaciones que podrían crear una amenaza al cumplimiento del principio de confidencialidad.

Cuando revelar la información para obtener el consentimiento infringe la confidencialidad

R310.12 Cuando revelar información específica con el fin de obtener un consentimiento explícito daría lugar a una infracción de la confidencialidad, y por lo tanto no se puede obtener dicho consentimiento, la firma solo aceptará o continuará un encargo si:

- (a) la firma no actúa en un papel de abogacía para un cliente en una

posición adversa contra otro cliente en el mismo tema;

- (b) existen medidas específicas para evitar que se revele información confidencial entre los equipos de encargo que atienden a los dos clientes; y
- (c) la firma está convencida de que es probable que un tercero razonable e informado llegue a la conclusión de que es apropiado que la firma acepte o continúe el encargo porque una restricción de la capacidad de la firma para prestar el servicio profesional produciría un resultado adverso desproporcionado para los clientes u otros terceros relevantes.

310.12 A1 Por ejemplo, podría surgir una infracción de la confidencialidad, cuando se busca el consentimiento para realizar:

- Un servicio relacionado con la transacción para un cliente en una adquisición hostil de otro cliente de la firma.
- Una investigación forense para un cliente en relación con un presunto fraude, cuando la firma tiene información confidencial de su trabajo para otro cliente que podría estar involucrado en el fraude.

Documentación

R310.13 En las circunstancias establecidas en el párrafo R310.12, el contador profesional deberá documentar:

- (a) la naturaleza de las circunstancias, incluida la función que debe desempeñar el contador;
- (b) as medidas específicas establecidas para evitar que se revele información entre los equipos de encargo que atienden a los dos clientes; y
- (c) por qué es conveniente aceptar o continuar el encargo.

SECCIÓN 320

NOMBRAMIENTOS PROFESIONALES

Introducción

- 320.1 Los contadores profesionales están obligados a cumplir con los principios fundamentales y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas.
- 320.2 La aceptación de una nueva relación con un cliente o los cambios en un encargo existente podrían crear una amenaza para el cumplimiento de uno o varios de los principios fundamentales. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

Aceptación del cliente y del encargo

General

- 320.3 A1 Las amenazas al cumplimiento de los principios de integridad o de comportamiento profesional pueden provenir, por ejemplo, de cuestiones dudosas relacionadas con el cliente (sus propietarios, su gerencia o sus actividades). Entre los asuntos que, de conocerse, podrían crear una amenaza de este tipo se encuentran la participación del cliente en actividades ilegales, la deshonestidad, las prácticas de información financiera dudosas u otros comportamientos poco éticos.
- 320.3 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza incluyen:
- Conocimiento y comprensión del cliente, de sus propietarios, de la gerencia y de los encargados de la gobernanza y de las actividades empresariales.
 - El compromiso del cliente de abordar las cuestiones cuestionables, por ejemplo, mediante la mejora de las prácticas de gobernanza corporativa o los controles internos.
- 320.3 A3 Se crea una amenaza de interés propio para el cumplimiento del principio de competencia profesional y cuidado debido si el equipo del encargo no posee, o no puede adquirir, las competencias para realizar los servicios profesionales.
- 320.3 A4 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza

incluyen:

- Una comprensión adecuada de:
 - la naturaleza del negocio del cliente;
 - la complejidad de sus operaciones
 - los requerimientos del encargo; y
 - el propósito, la naturaleza y el alcance del trabajo a realizar.
- Un conocimiento de sectores industriales o temas relevantes.
- Una experiencia con los requerimientos regulatorios o de información pertinentes.
- La existencia de políticas y procedimientos de control de calidad diseñados para proporcionar un aseguramiento razonable de que los encargos se aceptan solo cuando pueden realizarse de forma competente.

320.3 A5 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente una amenaza de interés propio se encuentran:

- Asignar suficiente personal de encargo con las competencias necesarias.
- Acordar un plazo realista para la realización del encargo.
- Recurrir a expertos cuando sea necesario.

Cambios en una cita profesional

General

R320.4 Un contador profesional deberá determinar si existen razones para no aceptar un encargo cuando:

- (a) un cliente potencial le pide al contador que sustituya a otro contador;
- (b) el contador considera la posibilidad de licitar por un encargo que tiene otro contador; o
- (c) el contador considera la posibilidad de realizar un trabajo complementario o adicional al de otro contador.

320.4 A1 Puede haber razones para no aceptar un encargo. Una de esas razones podría ser si una amenaza creada por los hechos y las circunstancias no puede abordarse aplicando salvaguardas. Por ejemplo, podría haber una amenaza de interés propio para el cumplimiento del principio de competencia profesional y cuidado debido si un contador profesional acepta el encargo antes de conocer todos los hechos relevantes.

EL CÓDIGO

- 320.4 A2 Si se pide a un contador profesional que realice un trabajo complementario o adicional al de un contador existente o predecesor, podría crearse una amenaza de interés propio para el cumplimiento del principio de competencia profesional y cuidado debido, por ejemplo, como resultado de una información incompleta.
- 320.4 A3 Un factor que es relevante para evaluar el nivel de dicha amenaza es si las ofertas establecen que, antes de aceptar el encargo, se solicitará el contacto con el contador actual o el predecesor. Este contacto da al contador propuesto la oportunidad de preguntar si hay alguna razón por la que el encargo no deba ser aceptado.
- 320.4 A4 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza de interés propio se encuentran:
- Pedir al contador existente o al predecesor que proporcione cualquier información conocida de la que, en opinión del contador existente o del predecesor, el contador propuesto necesite tener conocimiento antes de decidir si acepta el encargo. Por ejemplo, la indagación podría revelar hechos pertinentes no revelados previamente y podría indicar desacuerdos con el contador existente o el predecesor que podrían influir en la decisión de aceptar el nombramiento.
 - Obtener información de otras fuentes, como por ejemplo a través de indagaciones de terceros o investigaciones de antecedentes en relación con la alta gerencia o los encargados de la gobernanza del cliente.

Comunicación con el contador actual o el anterior

- 320.5 A1 Por lo general, un contador propuesto necesitará el permiso del cliente, preferiblemente por escrito, para iniciar conversaciones con el contador existente o el predecesor.

R320.6 Si no puede comunicarse con el contador existente o el predecesor, el contador propuesto deberá tomar otras medidas razonables para obtener información sobre cualquier posible amenaza.

Comunicación con el contador propuesto

R320.7 Cuando se pida a un contador existente o predecesor que responda a una comunicación de un contador propuesto, el contador existente o predecesor deberá:

- (a) cumplir con las leyes y regulaciones pertinentes que rigen la solicitud; y

- (b) proporcionar cualquier información de forma honesta y sin ambigüedades.

320.7 A1 Un contador existente o predecesor está obligado a la confidencialidad. El hecho de que el contador existente o el predecesor esté autorizado o requerido a analizar los asuntos de un cliente con un contador propuesto dependerá de la naturaleza del encargo y:

- (a) si el contador actual o el predecesor tiene permiso del cliente para la conversación; y
- (b) los requerimientos legales y éticos relacionados con dichas comunicaciones e información a revelar, que pueden variar según la jurisdicción.

320.7 A2 Las circunstancias en las que un contador profesional está o podría estar obligado a revelar información confidencial, o cuando revelar información podría ser apropiado, se establecen en el párrafo 114.1 A1 del Código.

Cambios en los nombramientos de auditoría o revisión

R320.8 En el caso de una auditoría o revisión de los estados financieros, el contador profesional deberá solicitar al contador existente o al predecesor que le proporcione información conocida sobre cualquier hecho u otra información de la que, en opinión del contador existente o del predecesor, el contador propuesto necesite tener conocimiento antes de decidir si acepta el encargo. Excepto en el caso de las circunstancias de incumplimiento o sospecha de incumplimiento de las leyes y regulaciones establecidas en los párrafos R360.21 y R360.22:

- (a) si el cliente consiente que el contador existente o el predecesor revele cualquiera de esos hechos u otra información, el contador existente o el predecesor deberá proporcionar la información de forma honesta e inequívoca; y
- (b) si el cliente no concede o se niega a conceder al contador existente o al predecesor permiso para conversar sobre los asuntos del cliente con el contador propuesto, el contador existente o el predecesor deberá revelar este hecho al contador propuesto, quien deberá considerar cuidadosamente dicho incumplimiento o negativa a la hora de determinar si acepta el nombramiento.

Continuación del cliente y del encargo

R320.9 En el caso de un encargo recurrente de un cliente, el contador profesional deberá revisar periódicamente si continúa con el encargo.

EL CÓDIGO

- 320.9 A1 Después de la aceptación pueden surgir amenazas potenciales para el cumplimiento de los principios fundamentales que, de haberse conocido antes, habrían hecho que el contador profesional rechazara el encargo. Por ejemplo, una amenaza de interés propio para el cumplimiento del principio de integridad podría ser creada por la gestión inadecuada de los beneficios o las valoraciones del balance.

Utilizar el trabajo de un experto

- R320.10** Cuando un contador profesional tenga la intención de utilizar el trabajo de un experto, el contador deberá determinar si el uso está justificado.
- 320.10 A1 Los factores a considerar cuando un contador profesional se propone utilizar el trabajo de un experto incluyen la reputación y la experiencia del experto, los recursos disponibles para el experto y las normas profesionales y éticas aplicables al experto. Esta información puede obtenerse de la asociación previa con el experto o de la consulta a otras personas.

SECCIÓN 321

SEGUNDAS OPINIONES

Introducción

- 321.1 Los contadores profesionales están obligados a cumplir con los principios fundamentales y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas.
- 321.2 Proporcionar una segunda opinión a una entidad que no es un cliente existente podría crear un interés propio u otra amenaza para el cumplimiento de uno o más de los principios fundamentales. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

General

- 321.3 A1 Se puede pedir a los contadores profesionales que emitan una segunda opinión sobre la aplicación de las normas o principios de contabilidad, auditoría, información o de otro tipo a (a) circunstancias específicas, o (b) transacciones realizadas por o en nombre de una empresa o una entidad que no sea un cliente existente. Una amenaza, por ejemplo, una amenaza de interés propio para el cumplimiento del principio de competencia profesional y cuidado debido, podría crearse si la segunda opinión no se basa en los mismos hechos que tenía el contador existente o el predecesor, o se basa en pruebas inadecuadas.
- 321.3 A2 Un factor relevante para evaluar el nivel de dicha amenaza de interés propio son las circunstancias de la solicitud y todos los demás hechos y suposiciones disponibles relevantes para la expresión de un juicio profesional.
- 321.3 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza de interés propio se encuentran:
- Con el permiso del cliente, obtener información del contador existente o del predecesor.
 - Describir las limitaciones que rodean a cualquier dictamen en las comunicaciones con el cliente.
 - Entregar al contador actual o al predecesor una copia del dictamen.

Cuando no se da el permiso para comunicarse

- R321.4** Si una entidad que busca una segunda opinión de un contador profesional

EL CÓDIGO

no permite que éste se comuniquen con el contador existente o con el predecesor, el contador deberá determinar si puede proporcionar la segunda opinión solicitada.

SECCIÓN 330

TARIFAS Y OTROS TIPOS DE REMUNERACIÓN

Introducción

- 330.1 Los contadores profesionales están obligados a cumplir con los principios fundamentales y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas.
- 330.2 El nivel y la naturaleza de las tarifas y otros acuerdos de remuneración podrían crear una amenaza de interés propio para el cumplimiento de uno o más de los principios fundamentales. Esta sección establece el material de aplicación específico pertinente para aplicar el Marco Conceptual en tales circunstancias.

Material de aplicación

Nivel de tarifas

- 330.3 A1 El nivel de las tarifas cotizadas podría afectar a la capacidad de los contadores profesionales para prestar servicios profesionales de acuerdo con las normas profesionales.
- 330.3 A2 Un contador profesional podría cotizar la tarifa que se considere adecuada. La presupuestación de una tarifa inferior a la de otro contador no es en sí mismo poco ético. Sin embargo, el nivel de las tarifas presupuestadas crea una amenaza de interés propio para el cumplimiento del principio de competencia profesional y de la diligencia debida si las tarifas presupuestadas son tan bajas que podría ser difícil realizar el encargo de acuerdo con las normas técnicas y profesionales aplicables.
- 330.3 A3 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza incluyen:
- Si el cliente conoce los términos del encargo y, en particular, la base sobre la que se cobran las tarifas y qué servicios profesionales cubren las tarifas presupuestadas.
 - Si el nivel de las tarifas es fijado por un tercero independiente, como un organismo regulador.
- 330.3 A4 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza de interés propio se encuentran:
- Ajustar el nivel de tarifas o el alcance del encargo.
 - Hacer que un revisor apropiado revise el trabajo realizado.

Tarifas contingentes

- 330.4 A1 Las tarifas contingentes se utilizan para ciertos tipos de servicios que no son de aseguramiento. Sin embargo, las tarifas contingentes podrían crear amenazas para el cumplimiento de los principios fundamentales, en particular una amenaza de interés propio para el cumplimiento del principio de objetividad, en determinadas circunstancias.
- 330.4 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:
- La naturaleza del encargo.
 - El rango de los posibles importes de las tarifas.
 - La base para determinar las tarifas.
 - La revelación a los usuarios previstos el trabajo realizado por el contador profesional y la base de la remuneración.
 - Las políticas y procedimientos de control de calidad.
 - Si un tercero independiente va a revisar el resultado o el resultado de la transacción.
 - Si el nivel de las tarifas es fijado por un tercero independiente, como un organismo regulador.
- 330.4 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza de interés propio se encuentran:
- Hacer que un revisor apropiado que no haya participado en la realización del servicio de no aseguramiento revise el trabajo realizado por el contador profesional.
 - Obtener un acuerdo previo por escrito con el cliente sobre la base de la remuneración.
- 330.4 A4 Los requerimientos y el material de aplicación relacionados con las tarifas contingentes por servicios prestados a clientes de auditoría o revisión y a otros clientes de aseguramiento se establecen en las *Normas Internacionales de Independencia*.

Tarifas o comisiones de referencia

- 330.5 A1 Se crea una amenaza de interés propio para el cumplimiento de los principios de objetividad y competencia profesional y de diligencia debida si un contador profesional paga o recibe unas tarifas de referencia o recibe una comisión relacionada con un cliente. Estas tarifas o comisiones de referencia incluyen, por ejemplo:

- Unas tarifas pagadas a otro contador profesional con el fin de obtener el trabajo de un nuevo cliente cuando éste sigue siendo cliente del contador existente, pero requiere servicios especializados que no ofrece dicho contador.
- Las tarifas recibidas por remitir a un cliente permanente a otro contador profesional u otro experto cuando el contador existente no presta el servicio profesional específico requerido por el cliente.
- Una comisión recibida de un tercero (por ejemplo, un proveedor de software) en relación con la venta de bienes o servicios a un cliente.

330.5 A2 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza de interés propio se encuentran:

- Obtener un acuerdo previo del cliente para los acuerdos de comisión en relación con la venta por otra parte de bienes o servicios al cliente podría abordar una amenaza de interés propio.
- Revelar a los clientes cualquier tarifa de referencia o acuerdos de comisión recibidos por recomendar servicios o productos podría hacer frente a una amenaza de interés propio.

Compra o venta de una firma

330.6 A1 Un contador profesional puede comprar la totalidad o parte de otra firma sobre la base de que los pagos se harán a las personas que anteriormente eran propietarias de la firma o a sus herederos o herencias. Dichos pagos no son tarifas de referencia ni comisiones a los efectos de esta sección.

SECCIÓN 340

INCENTIVOS, INCLUIDOS LOS REGALOS Y LAS ATENCIONES SOCIALES

Introducción

- 340.1 Los contadores profesionales están obligados a cumplir con los principios fundamentales y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas.
- 340.2 El ofrecimiento o la aceptación de incentivos podría crear una amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación para el cumplimiento de los principios fundamentales, en particular los principios de integridad, objetividad y comportamiento profesional.
- 340.3 Esta sección establece los requerimientos y el material de aplicación pertinentes para aplicar el Marco Conceptual en relación con el ofrecimiento y la aceptación de incentivos cuando se realizan servicios profesionales que no constituyen un incumplimiento de las leyes y regulaciones. Esta sección también requiere que los contadores profesionales cumplan con las leyes y regulaciones pertinentes cuando ofrecen o aceptan incentivos.

Requerimientos y material de aplicación

General

- 340.4 A1 Un incentivo es un objeto, una situación o una acción que se utiliza como medio para influir en el comportamiento de otro individuo, pero no necesariamente con la intención de influir indebidamente en su comportamiento. Los incentivos pueden ir desde pequeños actos de cortesía entre los contadores profesionales y los clientes actuales o potenciales hasta actos que den lugar al incumplimiento de las leyes y regulaciones. Un incentivo puede adoptar muchas formas diferentes, por ejemplo:
- Regalos.
 - Atención social.
 - Entretenimiento.
 - Donaciones políticas o de caridad.
 - Apelaciones a la amistad y a la lealtad.
 - Empleo u otras oportunidades comerciales.

- Trato preferencial, derechos o privilegios.

Incentivos prohibidos por las leyes y regulaciones

R340.5 En muchas jurisdicciones, existen leyes y regulaciones, como las relacionadas con el soborno y la corrupción, que prohíben ofrecer o aceptar incentivos en determinadas circunstancias. El contador profesional deberá conocer las leyes y regulaciones pertinentes y cumplirlas cuando se encuentre con tales circunstancias.

Incentivos no prohibidos por las leyes y regulaciones

340.6 A1 El ofrecimiento o la aceptación de incentivos que no están prohibidos por las leyes y regulaciones puede, sin embargo, crear amenazas para el cumplimiento de los principios fundamentales.

Incentivos con intención de influir indebidamente en el comportamiento

R340.7 Un contador profesional no ofrecerá, ni animará a otros a ofrecer, ningún incentivo que se haga, o que el contador considere que un tercero razonable e informado podría concluir que se hace, con la intención de influir indebidamente.

R340.8 Un contador profesional no aceptará, ni alentará a otros a aceptar, ningún incentivo que el contador concluya que se hace, o que considere que un tercero razonable e informado probablemente concluiría que se hace, con la intención de influir indebidamente en el comportamiento del receptor o de otro individuo.

340.9 A1 Se considera que un incentivo influye indebidamente en el comportamiento de un individuo si hace que éste actúe de forma poco ética. Esta influencia indebida puede dirigirse tanto al destinatario como a otra persona que tenga alguna relación con él. Los principios fundamentales son un marco de referencia apropiado para que un contador profesional considere lo que constituye un comportamiento poco ético por parte del contador y, si es necesario por analogía, de otros individuos.

340.9 A2 Se produce una infracción del principio fundamental de integridad cuando un contador profesional ofrece o acepta, o anima a otros a ofrecer o aceptar, un Incentivo cuya intención es influir indebidamente en el comportamiento del receptor o de otra persona.

340.9 A3 La determinación de si existe una intención real o percibida de influir indebidamente en el comportamiento requiere el ejercicio del juicio profesional. Los factores relevantes a considerar podrían incluir:

- La naturaleza, la frecuencia, el valor y el efecto acumulativo del incentivo.
- El momento en que se ofrece el incentivo en relación con cualquier

EL CÓDIGO

acción o decisión en la que pueda influir.

- Si el incentivo es una práctica habitual o cultural en las circunstancias, por ejemplo, ofrecer un regalo con motivo de una fiesta religiosa o una boda.
- Si el incentivo es una parte auxiliar de un servicio profesional, por ejemplo, ofrecer o aceptar un almuerzo en relación con una reunión de negocios.
- Si la oferta del incentivo se limita a un destinatario individual o está disponible para un grupo más amplio. El grupo más amplio puede ser interno o externo a la firma, como otros proveedores del cliente.
- Las funciones y los cargos de las personas de la firma o del cliente que ofrecen o se les ofrece el incentivo.
- Si el contador profesional sabe, o tiene razones para creer, que aceptar el incentivo infringiría las políticas y procedimientos del cliente.
- El grado de transparencia con el que se ofrece el incentivo.
- Si el incentivo fue requerido o solicitado por el receptor.
- El comportamiento previo conocido o la reputación del oferente.

Consideración de otras acciones

- 340.10 A1 Si el contador profesional tiene conocimiento de un incentivo ofrecido con la intención real o percibida de influir indebidamente en el comportamiento, podrían crearse amenazas para el cumplimiento de los principios fundamentales incluso si se cumplen los requerimientos de los párrafos R340.7 y R340.8.
- 340.10 A2 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir una salvaguarda para hacer frente a tales amenazas se encuentran:
- Informar a la alta gerencia de la firma o a los encargados de la gobernanza del cliente sobre la oferta.
 - Modificar o finalizar la relación comercial con el cliente.

Incentivos sin intención de influir indebidamente en el comportamiento

- 340.11 A1 Los requerimientos y el material de aplicación establecidos en el Marco Conceptual se aplican cuando un contador profesional ha llegado a la conclusión de que no hay intención real o percibida de influir indebidamente en el comportamiento del destinatario o de otro individuo.

- 340.11 A2 Si dicho incentivo es trivial e intrascendente, cualquier amenaza creada estará en un nivel aceptable.
- 340.11 A3 Entre los ejemplos de circunstancias en las que el ofrecimiento o la aceptación de un incentivo de este tipo podría crear amenazas, incluso si el contador profesional ha llegado a la conclusión de que no existe una intención real o percibida de influir indebidamente en el comportamiento, se incluyen:
- Amenazas de interés propio
 - Un contador profesional recibe una oferta de atención social del posible comprador de un cliente mientras le presta servicios de finanzas corporativas.
 - Amenazas de familiaridad
 - Un contador profesional lleva regularmente a un cliente existente o potencial a los sucesos deportivos.
 - Amenazas de intimidación
 - Un contador profesional acepta una atención social de un cliente cuya naturaleza podría percibirse como inapropiada si se revelara públicamente.
- 340.11 A4 Los factores relevantes para evaluar el nivel de dichas amenazas creadas por el ofrecimiento o la aceptación de dicho incentivo incluyen los mismos factores establecidos en el párrafo 340.9 A3 para determinar la intención.
- 340.11 A5 Algunos ejemplos de acciones que podrían eliminar las amenazas creadas por el ofrecimiento o la aceptación de dicho incentivo son:
- Rechazar o no ofrecer el incentivo.
 - Transferir la responsabilidad de la prestación de cualquier servicio profesional al cliente a otra persona que el contador profesional no tenga razones para creer que estaría, o se percibiría, indebidamente influenciada al prestar los servicios.
- 340.11 A6 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir salvaguardas para hacer frente a las amenazas creadas por el ofrecimiento o la aceptación de un incentivo de este tipo se incluyen:
- Ser transparente con la alta gerencia de la firma o del cliente sobre el ofrecimiento o la aceptación de un incentivo.
 - Registrar el incentivo en un registro supervisado por la alta gerencia de la firma u otra persona responsable del cumplimiento de la ética de la firma o mantenido por el cliente.

EL CÓDIGO

- Hacer que un revisor apropiado, que no esté involucrado en la prestación del servicio profesional, revise cualquier trabajo realizado o las decisiones tomadas por el contador profesional con respecto al cliente del que el contador aceptó el incentivo.
- Donar el incentivo a una organización benéfica después de recibirlo y revelar adecuadamente la donación, por ejemplo, a un miembro de la alta gerencia de la firma o a la persona que ofreció el incentivo.
- Reembolsar el costo del incentivo, como la atención social, recibida.
- Devolver, tan pronto como sea posible, el incentivo, como un regalo, después de haberlo aceptado inicialmente.

Miembros de la familia inmediata o cercana

R340.12 Un contador profesional deberá permanecer atento a las posibles amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales por parte del contador, creadas por el ofrecimiento de un incentivo:

- (a) por un familiar inmediato o cercano del contador a un cliente existente o potencial del contador.
- (b) a un miembro de la familia inmediata o cercana del contador por un cliente existente o potencial del contador.

R340.13 Cuando el contador profesional tenga conocimiento de que se está ofreciendo un incentivo a un familiar inmediato o cercano, o de que éste lo está haciendo, y concluya que existe la intención de influir indebidamente en el comportamiento del contador o posible cliente del contador, o considera que un tercero razonable e informado podría llegar a la conclusión de que existe tal intención, el contador deberá aconsejar al familiar directo o cercano que no ofrezca ni acepte el incentivo.

340.13 A1 Los factores establecidos en el párrafo 340.9 A3 son relevantes para determinar si existe una intención real o percibida de influir indebidamente en el comportamiento del contador profesional o del cliente actual o potencial. Otro factor que es relevante es la naturaleza o cercanía de la relación, entre:

- (a) el contador y el familiar directo o cercano;
- (b) el familiar inmediato o cercano y el cliente actual o potencial; y
- (c) el contador y el cliente actual o potencial.

Por ejemplo, la oferta de empleo, fuera del proceso normal de contratación, al cónyuge del contador por parte de un cliente para el que el contador está proporcionando una valoración de la empresa para una posible venta podría indicar tal intención.

- 340.13 A2 El material de aplicación del párrafo 340.10 A2 también es pertinente para abordar las amenazas que podrían crearse cuando existe una intención real o percibida de influir indebidamente en el comportamiento del contador profesional, o del cliente existente o potencial, incluso si el familiar inmediato o cercano ha seguido el consejo dado de acuerdo con el párrafo R340.13.

Aplicación del Marco Conceptual

- 340.14 A1 Cuando el contador profesional tenga conocimiento de un incentivo ofrecido en las circunstancias abordadas en el párrafo R340.12, podrían crearse amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales cuando:
- (a) El familiar directo o cercano ofrece o acepta el incentivo en contra del consejo del contador según el párrafo R340.13; o
 - (b) El contador no tiene razones para creer que existe una intención real o percibida de influir indebidamente en el comportamiento del contador o del cliente existente o potencial.
- 340.14 A2 El material de aplicación de los párrafos 340.11 A1 a 340.11 A6 es relevante para identificar, evaluar y abordar dichas amenazas. Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de las amenazas en estas circunstancias también incluyen la naturaleza o cercanía de las relaciones establecidas en el párrafo 340.13 A1.

Otras consideraciones

- 340.15 A2 Si un contador profesional encuentra o tiene conocimiento de incentivos que puedan dar lugar a un incumplimiento o a una sospecha de incumplimiento de las leyes y regulaciones por parte de un cliente o de personas que trabajan para el cliente o bajo su dirección, se aplicarán los requerimientos y el material de aplicación de la Sección 360.
- 340.15 A2 Si una firma, una firma de la red o un miembro del equipo de auditoría recibe regalos o atenciones sociales de un cliente de auditoría, se aplicarán los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Sección 420.
- 340.15 A3 Si una firma o un miembro del equipo de aseguramiento recibe regalos o atenciones de un cliente de aseguramiento, se aplicarán los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Sección 906.

SECCIÓN 350

CUSTODIA DE LOS ACTIVOS DE LOS CLIENTES

Introducción

- 350.1 Los contadores profesionales están obligados a cumplir con los principios fundamentales y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas.
- 350.2 La tenencia de activos de clientes crea un interés propio u otra amenaza para el cumplimiento de los principios de conducta profesional y objetividad. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

Antes de asumir la custodia

- R350.3** Un contador profesional no asumirá la custodia del dinero u otros activos de los clientes a menos que la ley lo permita y de acuerdo con las condiciones en las que se pueda asumir dicha custodia.
- R350.4** Como parte de los procedimientos de aceptación del cliente y del encargo relacionados con la asunción de la custodia del dinero o los activos del cliente, el contador profesional deberá:
- (a) hacer averiguaciones sobre el origen de los activos; y
 - (b) considerar las obligaciones legales y regulatorias relacionadas.
- 350.4 A1 Las investigaciones sobre el origen de los activos de los clientes podrían revelar, por ejemplo, que los activos proceden de actividades ilegales, como el blanqueo de dinero. En tales circunstancias, se crearía una amenaza y se aplicarían las disposiciones del artículo 360.

Después de la toma de custodia

- R350.5** Un contador profesional al que se le confíe dinero u otros bienes pertenecientes a otros deberá:
- (a) cumplir con las leyes y regulaciones pertinentes a la tenencia y contabilidad de los activos;
 - (b) mantener los bienes separados de los bienes personales o de la firma;

- (c) utilizar los bienes solo para el fin al que están destinados; y
- (d) estar preparado en todo momento para rendir cuentas de los activos y de los ingresos, dividendos o ganancias generados, a las personas que tengan derecho a esa contabilidad.

SECCIÓN 360

RESPUESTA AL INCUMPLIMIENTO DE LEYES Y REGULACIONES

Introducción

- 360.1 Los contadores profesionales están obligados a cumplir con los principios fundamentales y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas.
- 360.2 Se crea una amenaza de interés propio o de intimidación para el cumplimiento de los principios de integridad y comportamiento profesional cuando un contador profesional tiene conocimiento de un incumplimiento o sospecha de incumplimiento de las leyes y regulaciones.
- 360.3 Un contador profesional puede encontrar o tener conocimiento de un incumplimiento o de una sospecha de incumplimiento en el transcurso de la prestación de sus servicios profesionales a un cliente. Esta sección orienta al contador a la hora de evaluar las implicaciones del tema y los posibles cursos de acción al responder al incumplimiento o a la sospecha de incumplimiento:
- (a) leyes y regulaciones generalmente reconocidas por tener un efecto directo en la determinación de los importes materiales o con importancia relativa y la información a revelar en los estados financieros del cliente; y
 - (b) otras leyes y regulaciones que no tienen un efecto directo en la determinación de los importes e información a revelar en los estados financieros del cliente, pero cuyo cumplimiento podría ser fundamental para los aspectos operativos de la actividad del cliente, para su capacidad de continuar su actividad o para evitar sanciones materiales o con importancia relativa.

Objetivos del contador profesional en relación con el incumplimiento de las leyes y regulaciones

- 360.4 Una marca distintiva de la profesión de contador es su aceptación de la responsabilidad de actuar en el interés público. Al responder a un incumplimiento o a una sospecha de incumplimiento, los objetivos de los contadores profesionales son:

- (a) cumplir con los principios de integridad y comportamiento profesional;
- (b) alertar a la gerencia o, en su caso, a los encargados de la gobernanza del cliente, para tratar de:
 - (i) permitirles rectificar, remediar o reducir las consecuencias del incumplimiento identificado o sospechado; o
 - (ii) disuadir de la comisión del incumplimiento cuando aún no se ha producido; y
- (c) adoptar las medidas adicionales que resulten adecuadas para el interés público.

Requerimientos y material de aplicación

General

360.5 A1 El incumplimiento de las leyes y regulaciones ("incumplimiento") comprende los actos de omisión o comisión, intencionales o no, que son contrarios a las leyes o regulaciones vigentes cometidos por las siguientes partes:

- (a) un cliente;
- (b) los encargados de la gobernanza de un cliente;
- (c) la gestión de un cliente; o
- (d) otros individuos que trabajen para o bajo la dirección de un cliente.

360.5 A2 Entre los ejemplos de leyes y regulaciones a las que se refiere esta sección se encuentran las que tratan sobre:

- Fraude, corrupción y soborno.
- Blanqueo de dinero, financiación del terrorismo y recursos del delito.
- Mercados de valores y comercio.
- Banca y otros productos y servicios financieros.
- Protección de datos.
- Obligaciones y pagos de impuestos y pensiones.
- Protección del medio ambiente.
- Salud y seguridad pública.

EL CÓDIGO

360.5 A3 El incumplimiento podría dar lugar a multas, litigios u otras consecuencias para el cliente, que podrían afectar materialmente a sus estados financieros. Es importante destacar que este incumplimiento podría tener implicaciones más amplias para el interés público en términos de un daño potencialmente sustancial para los inversores, los acreedores, los empleados o el público en general. A efectos de esta sección, un acto que causa un daño sustancial es aquel que da lugar a graves consecuencias adversas para cualquiera de estas partes en términos financieros o no financieros. Algunos ejemplos son la comisión de un fraude que dé lugar a pérdidas financieras significativas para los inversores, y la infracción de las leyes y regulaciones medioambientales que pongan en peligro la salud o la seguridad de los empleados o del público.

R360.6 En algunas jurisdicciones, existen disposiciones legales o regulatorias que rigen la forma en que los contadores profesionales deberían abordar el incumplimiento o la sospecha de incumplimiento. Estas disposiciones legales o regulatorias pueden diferir o ir más allá de las disposiciones de esta sección. Cuando se encuentre con este tipo de incumplimientos o sospechas de incumplimiento, el contador deberá obtener una comprensión de esas disposiciones legales o regulatorias y cumplirlas, incluyendo:

- (a) cualquier requerimiento de informar sobre el tema a una autoridad apropiada; y
- (b) cualquier prohibición de alertar al cliente.

360.6 A1 La prohibición de alertar al cliente podría surgir, por ejemplo, en virtud de la legislación contra el blanqueo de capitales.

360.7 A1 Esta sección se aplica independientemente de la naturaleza del cliente, incluyendo si es o no una entidad de interés público.

360.7 A2 Un contador profesional que encuentre o tenga conocimiento de temas claramente intrascendentes no está obligado a cumplir con esta sección. El hecho de que un tema sea claramente intrascendente debe juzgarse con respecto a su naturaleza y a su impacto, financiero o de otro tipo, sobre el cliente, sus partes interesadas y el público en general.

360.7 A3 Esta sección no aborda:

- (a) la mala conducta personal no relacionada con las actividades comerciales del cliente; y
- (b) el incumplimiento por parte de otras partes distintas a las

especificadas en el párrafo 360.5 A1. Esto incluye, por ejemplo, las circunstancias en las que un contador profesional ha sido contratado por un cliente para llevar a cabo un encargo de diligencia debida sobre una entidad tercera y el incumplimiento identificado o sospechoso ha sido cometido por esa tercera parte.

No obstante, el contador podría encontrar útil la guía de esta sección para considerar cómo responder en estas situaciones.

Responsabilidades de la gerencia y de los encargados de la gobernanza

360.8 A1 La gerencia con la supervisión de los encargados de la gobernanza, es responsable de garantizar que las actividades del cliente se lleven a cabo de acuerdo con las leyes y regulaciones. La gerencia y los encargados de la gobernanza también son responsables de identificar y abordar cualquier incumplimiento por parte de:

- (a) el cliente;
- (b) una persona encargada de la gobernanza de la entidad;
- (c) un miembro de la gerencia; u
- (d) otros individuos que trabajen para o bajo la dirección del cliente.

Responsabilidades de todos los contadores profesionales

R360.9 Cuando un contador profesional tenga conocimiento de un tema al que se aplique esta sección, las medidas que tome para cumplir con esta sección se tomarán oportunamente. Al tomar las medidas oportunas, el contador deberá tener en cuenta la naturaleza del tema y el posible daño a los intereses de la entidad, los inversores, los acreedores, los empleados o el público en general.

Auditorías de los estados financieros

Obtención de la comprensión del tema

R360.10 Si un contador profesional contratado para realizar una auditoría de estados financieros tiene conocimiento de información relativa al incumplimiento o a la sospecha de incumplimiento, el contador deberá comprender el tema. Esta aclaración incluirá la naturaleza del incumplimiento o de la sospecha de incumplimiento y las circunstancias en las que se ha producido o podría producirse.

360.10 A1 El contador profesional puede tener conocimiento del incumplimiento o de la sospecha de incumplimiento en el curso de la ejecución del encargo o a través de la información proporcionada por otras partes.

EL CÓDIGO

- 360.10 A2 Se espera que un contador profesional aplique sus conocimientos y experiencia, y ejerza su juicio profesional. Sin embargo, no se espera que el contador tenga un nivel de conocimiento de las leyes y regulaciones mayor que el requerido para realizar el encargo. El hecho de que un acto constituya un incumplimiento es, en última instancia, un tema que debe determinar un tribunal u otro órgano jurisdiccional apropiado.
- 360.10 A3 Dependiendo de la naturaleza y la importancia del tema, el contador profesional podría consultar de forma confidencial con otras personas dentro de la firma, una firma de la red o un organismo profesional, o con un asesor legal.
- R360.11** Si el contador profesional identifica o sospecha que se ha producido o puede producirse un incumplimiento, analizará el tema con el nivel de gerencia adecuado y, en su caso, con los encargados de la gobernanza.
- 360.11 A1 El propósito de la conversación es aclarar la comprensión de los contadores profesionales de los hechos y circunstancias relevantes para el tema y sus posibles consecuencias. El análisis también podría impulsar a la dirección o a los encargados de la gobernanza a investigar el asunto.
- 360.11 A2 El nivel de la gerencia adecuado con el que discutir el asunto es una cuestión de juicio profesional. Factores relevantes a considerar incluyen:
- La naturaleza y las circunstancias del tema.
 - Los individuos real o potencialmente implicados.
 - La probabilidad de colusión.
 - Las posibles consecuencias del tema.
 - Si ese nivel de gerencia es capaz de investigar el tema y tomar las medidas adecuadas.
- 360.11 A3 El nivel de gerencia apropiado suele estar al menos un nivel por encima de la persona o personas implicadas o potencialmente implicadas en el tema. En el contexto de un grupo, el nivel adecuado podría ser la gerencia de una entidad que controla al cliente.
- 360.11 A4 El contador profesional también podría considerar analizar el tema con los auditores internos, cuando corresponda.
- R360.12** Si el contador profesional cree que la gerencia está implicada en el incumplimiento o en la sospecha de incumplimiento, deberá analizar el tema con los encargados de la gobernanza.

Cómo abordar el tema

- R360.13** Al analizar el incumplimiento o la sospecha de incumplimiento con la

gerencia y, en su caso, con los encargados de la gobernanza, el contador profesional les aconsejará que tomen las medidas adecuadas y oportunas, si aún no lo han hecho, para:

- (a) Rectificar, remediar o reducir las consecuencias del incumplimiento;
- (b) Disuadir de la comisión del incumplimiento cuando aún no se ha producido; o
- (c) Revelar el tema a una autoridad apropiada cuando lo requiera la ley o las regulaciones o cuando se considere necesario para el interés público.

R360.14 El contador profesional deberá considerar si la gerencia y los encargados de la gobernanza comprenden sus responsabilidades legales o regulatorias con respecto al incumplimiento o a la sospecha de incumplimiento.

360.14 A1 Si la gerencia y los encargados de la gobernanza no comprenden sus responsabilidades legales o regulatorias con respecto al tema, el contador profesional podría sugerirles fuentes de información apropiadas o recomendarles que obtengan asesoramiento legal.

R360.15 El contador profesional deberá cumplir con lo aplicable:

- (a) leyes y regulaciones, incluidas las disposiciones legales o regulatorias que rigen la información sobre el incumplimiento o la sospecha de incumplimiento a una autoridad apropiada; y
- (b) requerimientos según las normas de auditoría, incluidos los relativos a:
 - La identificación y respuesta a los incumplimientos, incluido el fraude.
 - La comunicarse con los encargados de la gobernanza.
 - La consideración de las implicaciones del incumplimiento o de la sospecha de incumplimiento para el informe del auditor.

360.15 A1 Algunas leyes y regulaciones pueden estipular un periodo dentro del cual se deben informar los incumplimientos o las sospechas de incumplimiento a una autoridad apropiada.

Comunicación con respecto a los grupos

R360.16 Cuando un contador profesional tenga conocimiento de un incumplimiento o de una sospecha de incumplimiento en relación con un componente de

EL CÓDIGO

un grupo en cualquiera de las dos situaciones siguientes, el contador comunicará el tema al socio del encargo del grupo, a menos que la ley o las regulaciones se lo prohíban:

- (a) el contador es, a efectos de una auditoría de los estados financieros del grupo, solicitado por el equipo del encargo del grupo para realizar un trabajo sobre la información financiera relacionada con el componente; o
- (b) el contador es contratado para realizar una auditoría de los estados financieros del componente con fines distintos a la auditoría del grupo, por ejemplo, una auditoría legal.

La comunicación al socio del encargo del grupo se hará además de responder al tema de acuerdo con las disposiciones de esta sección.

360.16 A1 El objetivo de la comunicación es permitir al socio del encargo del grupo estar informado sobre el tema y determinar, en el contexto de la auditoría del grupo, si es necesario y, en su caso, cómo abordarlo de acuerdo con las disposiciones de esta sección. El requerimiento de comunicación del párrafo R360.16 se aplica independientemente de si la firma o la red del socio del encargo del grupo es la misma o diferente que la firma o la red del contador profesional.

R360.17 Cuando el socio del encargo del grupo tenga conocimiento de un incumplimiento o de una sospecha de incumplimiento en el curso de una auditoría de los estados financieros del grupo, el socio del encargo del grupo considerará si el tema puede ser relevante para uno o más componentes:

- (a) cuya información financiera es objeto de trabajo a efectos de la auditoría de los estados financieros del grupo; o
- (b) cuyos estados financieros están sujetos a una auditoría con fines distintos a la auditoría del grupo, por ejemplo, una auditoría legal.

Esta consideración será adicional a la de responder al tema en el contexto de la auditoría del grupo de acuerdo con las disposiciones de esta sección.

R360.18 Si el incumplimiento o la sospecha de incumplimiento puede ser relevante para uno o más de los componentes especificados en el párrafo R360.17 (a) y (b), el socio del encargo del grupo tomará medidas para que el tema se comunique a los que realizan el trabajo en los componentes, a menos que lo prohíba la ley o las regulaciones. En caso necesario, el socio del encargo del grupo se ocupará de que se realicen las averiguaciones

oportunas (ya sea con la gerencia o a partir de la información disponible públicamente) para saber si el componente o componentes pertinentes especificados en el párrafo R360.17(b) están sujetos a auditoría y, en caso afirmativo, para averiguar en la medida de lo posible la identidad del auditor.

3360.18 A1 El propósito de la comunicación es permitir que los responsables del trabajo en los componentes estén informados sobre el tema y determinen si es necesario y, en caso afirmativo, cómo abordarlo de acuerdo con las disposiciones de esta sección. El requerimiento de comunicación se aplica independientemente de que la firma o red del socio del encargo del grupo sea igual o diferente a las firmas o redes de los que realizan el trabajo en los componentes.

Determinación de si se necesitan más medidas

R360.19 El contador profesional evaluará la idoneidad de la respuesta de la gerencia y, en su caso, de los encargados de la gobernanza.

360.19 A1 Entre los factores pertinentes que hay que considerar para evaluar la idoneidad de la respuesta de la gerencia y, en su caso, de los encargados de la gobernanza, se incluye si:

- La respuesta es oportuna.
- Se ha investigado adecuadamente el incumplimiento o la sospecha de incumplimiento.
- Se han tomado o se están tomando medidas para rectificar, remediar o reducir las consecuencias de cualquier incumplimiento.
- Se han tomado, o se están tomando, medidas para disuadir de la comisión de cualquier incumplimiento cuando aún no se ha producido.
- Se han tomado, o se están tomando, medidas apropiadas para reducir el riesgo de que se vuelva a producir, por ejemplo, controles adicionales o formación.
- El incumplimiento o la sospecha de incumplimiento se ha revelado a una autoridad apropiada, en su caso, y, si es así, si la revelación parece adecuada.

R360.20 A la vista de la respuesta de la gerencia y, en su caso, de los encargados de la gobernanza, el contador profesional determinará si se necesitan nuevas medidas en aras del interés público.

360.20 A1 La determinación de si se necesitan más medidas, así como la naturaleza y el alcance de las mismas, dependerá de varios factores, entre ellos:

- El Marco Conceptual legal y regulatorio.

EL CÓDIGO

- La urgencia de la situación.
- La generalización del tema en todo el cliente.
- Si el contador profesional sigue confiando en la integridad de la gerencia y, en su caso, de los encargados de la gobernanza.
- Si es probable que el incumplimiento o la sospecha de incumplimiento se repita.
- Si existen pruebas creíbles de un daño sustancial real o potencial para los intereses de la entidad, los inversores, los acreedores, los empleados o el público en general

360.20 A2 Entre los ejemplos de circunstancias que pueden hacer que el contador profesional deje de confiar en la integridad de la gerencia y, en su caso, de los encargados de la gobernanza, se encuentran las situaciones en las que:

- El contador sospecha o tiene pruebas de su implicación o intención de implicación en cualquier incumplimiento.
- El contador tiene conocimiento de dicho incumplimiento y, en contra de los requerimientos legales o regulatorios, no ha informado o autorizado a informar del tema a una autoridad apropiada dentro de un periodo razonable.

R360.21 El contador profesional ejercerá su juicio profesional para determinar la necesidad, la naturaleza y el alcance de las medidas adicionales. Al tomar esta decisión, el contador deberá tener en cuenta si un tercero razonable e informado podría llegar a la conclusión de que el contador ha actuado adecuadamente en el interés público.

360.21 A1 Otras medidas que el contador profesional podría tomar incluyen:

- Revelar el tema a una autoridad apropiada incluso cuando no exista ningún requerimiento legal o regulatorio para hacerlo.
- Retirarse del encargo y de la relación profesional cuando lo permita la ley o las regulaciones.

360.21 A2 La retirada del encargo y de la relación profesional no sustituye a la adopción de otras medidas que puedan ser necesarias para alcanzar los objetivos del contador profesional en virtud de esta sección. Sin embargo, en algunas jurisdicciones puede haber limitaciones en cuanto a las acciones posteriores disponibles para el contador. En tales circunstancias, la retirada podría ser el único curso de acción disponible.

R360.22 Cuando el contador profesional se haya retirado de la relación profesional de acuerdo con los párrafos R360.20 y 360.21 A1, el contador deberá, a

petición del contador propuesto de acuerdo con el párrafo R320.8, proporcionar todos los hechos relevantes y otra información relativa al incumplimiento identificado o sospechoso al contador propuesto. El contador predecesor deberá hacerlo, incluso en las circunstancias contempladas en el párrafo R320.8(b), cuando el cliente no conceda o se niegue a conceder al contador predecesor permiso para analizar los asuntos del cliente con el contador propuesto, a menos que lo prohíba la ley o las regulaciones.

360.22 A1 Los hechos y demás información que deben facilitarse son los que, en opinión del contador predecesor, el contador propuesto necesita conocer antes de decidir si acepta el nombramiento de auditor. La Sección 320 aborda las comunicaciones de los contadores propuestos.

R360.23 Si el contador propuesto no puede comunicarse con el contador predecesor, deberá tomar medidas razonables para obtener información sobre las circunstancias del cambio de nombramiento por otros medios.

360.23 A1 Otros medios para obtener información sobre las circunstancias del cambio de nombramiento son las indagaciones de terceros o las investigaciones de los antecedentes de la gerencia o de los encargados de la gobernanza.

360.24 A1 Dado que la evaluación del tema podría implicar análisis y juicios complejos, el contador profesional podría considerar:

- Consultar internamente.
- Obtener asesoramiento jurídico para entender las opciones del contador y las implicaciones profesionales o legales de tomar cualquier curso de acción particular.
- Consultar de forma confidencial a un organismo regulatorio o profesional.

Determinación de revelar el tema a una autoridad apropiada

360.25 A1 Revelar el tema a una autoridad apropiada estaría excluido si hacerlo fuera contrario a la ley o a las regulaciones. En otro caso, el propósito de revelar la información es permitir que una autoridad apropiada haga que se investigue el tema y se tomen medidas en interés público.

360.25 A2 La determinación de si se debe revelar o no depende, en particular, de la naturaleza y el alcance del daño real o potencial que cause o pueda causar el tema a los inversores, los acreedores, los empleados o el público en general. Por ejemplo, el contador profesional podría determinar que revelar el tema a una autoridad apropiada es un curso de acción apropiado si:

- La entidad se dedica al soborno (por ejemplo, de funcionarios del

EL CÓDIGO

gobierno local o extranjero con el fin de obtener grandes contratos).

- La entidad está regulada y el tema es tan significativo como para amenazar su licencia de funcionamiento.
- La entidad cotiza en una bolsa de valores y el tema podría dar lugar a consecuencias adversas para el mercado razonable y ordenado de los valores de la entidad o suponer un riesgo sistémico para los mercados financieros.
- La entidad es probable que venda productos perjudiciales para la salud o la seguridad pública.
- La entidad promueve un esquema entre sus clientes para ayudarles a evadir impuestos.

360.25 A3 La determinación de si hay que revelar esa información dependerá también de factores externos como:

- Si existe una autoridad adecuada que pueda recibir la información y hacer que se investigue el tema y se tomen medidas. La autoridad apropiada dependerá de la naturaleza del tema. Por ejemplo, la autoridad apropiada sería un regulador de valores en el caso de un informe financiero fraudulento o una agencia de protección del medio ambiente en el caso de una infracción de las leyes y regulaciones medioambientales.
- Si existe una protección sólida y creíble frente a la responsabilidad civil, penal o profesional, o frente a las represalias, proporcionada por la legislación o las regulaciones, como por ejemplo en el marco de la legislación o las regulaciones sobre la denuncia de irregularidades.
- Si existen amenazas reales o potenciales para la seguridad física del contador profesional o de otras personas.

R360.26 Si el contador profesional determina que revelar el incumplimiento o de la sospecha de incumplimiento a una autoridad adecuada es un curso de acción apropiado en las circunstancias, esa revelación está permitida de acuerdo con el párrafo R114.1(d) del Código Al revelar dicha información, el contador deberá actuar de buena fe y ser cauteloso al hacer declaraciones y afirmaciones. El contador también considerará si es apropiado informar al cliente de las intenciones del contador antes de revelar el tema.

Infracción inminente

R360.27 En circunstancias excepcionales, el contador profesional de alto nivel podría tener conocimiento de una conducta real o prevista con razones para creer que constituiría una infracción inminente de una ley o regulación que causaría un daño sustancial a los inversores, los acreedores, los empleados o el público en general. Habiendo considerado en primer lugar si sería apropiado discutir el tema con la gerencia o con los encargados de la gobernanza de la entidad, el contador deberá ejercer su juicio profesional y determinar si debe revelar el tema inmediatamente a una autoridad apropiada para prevenir o reducir las consecuencias de dicha infracción inminente. Si se revela, dicha información a revelar, está permitida de acuerdo con el párrafo R114.1(d) del Código.

Documentación

R360.28 En relación con el incumplimiento o la sospecha de incumplimiento que entra en el ámbito de esta sección, el contador profesional deberá documentar:

- Cómo han respondido al tema la gerencia y, en su caso, los encargados de la gobernanza.
- Las líneas de actuación que el contador consideró, los juicios realizados y las decisiones que se tomaron, teniendo en cuenta la prueba del tercero razonable e informado.
- La forma en que el contador está satisfecho de haber cumplido con la responsabilidad establecida en el párrafo R360.20.

360.28 A1 Esta documentación es adicional al cumplimiento de los requerimientos de documentación según las normas de auditoría aplicables. Las NIA, por ejemplo, requieren que los contadores profesionales que realicen una auditoría de estados financieros:

- Preparen la documentación suficiente para permitir la comprensión de los temas significativos que surjan durante la auditoría, las conclusiones alcanzadas y los juicios profesionales significativos realizados para llegar a dichas conclusiones;
- Documenten las conversaciones sobre temas significativos con la gerencia, los encargados de la gobernanza y otras personas, incluyendo la naturaleza de los temas significativos analizados y cuándo y con quién tuvieron lugar las conversaciones; y
- Documenten los incumplimientos identificados o sospechados, así como los resultados de la conversación con la gerencia y, en su caso, con los encargados de la gobernanza y otras partes externas a la entidad.

Servicios profesionales distintos de la auditoría de los estados financieros

EL CÓDIGO

Obtención de la comprensión el tema y el tratamiento con la gerencia o con los encargados de la gobernanza

- R360.29** Si un contador profesional contratado para proporcionar un servicio profesional distinto al de una auditoría de estados financieros tiene conocimiento de información relativa al incumplimiento o a la sospecha de incumplimiento, el contador deberá tratar de obtener una aclaración del tema. Esta aclaración incluirá la naturaleza del incumplimiento o de la sospecha de incumplimiento y las circunstancias en las que se ha producido o podría estar cerca de producirse.
- 360.29 A1 Se espera que un contador profesional aplique sus conocimientos y experiencia, y ejerza su juicio profesional. Sin embargo, no se espera que el contador tenga un nivel de comprensión de las leyes y regulaciones más allá del que se requiere para el servicio profesional para el que el contador fue contratado. El hecho de que un acto constituya un incumplimiento real es, en última instancia, un tema que debe determinar un tribunal u otro órgano jurisdiccional apropiado.
- 360.29 A2 Dependiendo de la naturaleza y la importancia del tema, el contador profesional podría consultar de forma confidencial con otras personas dentro de la firma, una firma de la red o un organismo profesional, o con un asesor legal.
- R360.30** Si el contador profesional identifica o sospecha que se ha producido o puede producirse un incumplimiento, analizará el tema con el nivel de la gerencia adecuado. Si el contador profesional tiene acceso a los encargados de la gobernanza, el contador deberá discutir el tema con ellos en su caso.
- 360.30 A1 El propósito de la conversación es aclarar la comprensión de los contadores profesionales de los hechos y circunstancias relevantes para el tema y sus posibles consecuencias. El análisis también podría impulsar a la gerencia o a los encargados de la gobernanza a investigar el tema.
- 360.30 A2 El nivel de la gerencia adecuado con el que discutir el tema es una cuestión de juicio profesional. Los factores relevantes a considerar incluyen:
- La naturaleza y las circunstancias del tema.
 - Los individuos real o potencialmente implicados.
 - La probabilidad de colusión.
 - Las posibles consecuencias del tema.
 - Si ese nivel de gerencia es capaz de investigar el tema y tomar las

medidas adecuadas.

Comunicación del tema al auditor externo de la entidad

R360.31 Si el contador profesional está realizando un servicio distinto a la auditoría a:

- (a) un cliente de auditoría de la firma; o
- (b) un componente de un cliente de auditoría de la firma,

el contador deberá comunicar el incumplimiento o la sospecha de este a la firma, salvo que la ley o la regulación lo prohíba. La comunicación deberá realizarse de acuerdo con los protocolos y procedimientos de la firma. En ausencia de dichos protocolos o procedimientos, deberá hacerse directamente al socio del encargo de auditoría.

R360.32 Si el contador profesional está realizando un servicio distinto a la auditoría a:

- (a) un cliente de auditoría de una firma de la red; o
- (b) un componente de un cliente de auditoría de una firma de la red,

el contador deberá considerar si comunicar el incumplimiento o la sospecha de este a la firma de la red. Si la comunicación se realiza, deberá llevarse a cabo de acuerdo con los protocolos y procedimientos de la firma. En ausencia de dichos protocolos o procedimientos, deberá hacerse directamente al socio del encargo de auditoría.

R360.33 Si el contador profesional está realizando un servicio distinto a la auditoría a un cliente que no es:

- (a) un cliente de auditoría de la firma o de una firma de la red; o
- (b) un componente de un cliente de auditoría de la firma o de una firma de la red,

el contador deberá considerar si comunicar el incumplimiento o la sospecha de este a la firma que es el cliente del auditor externo, si lo hubiera.

Factores relevantes a considerar

360.34 A1 Los factores relevantes a considerar sobre la comunicación de acuerdo con los párrafos R360.31 a R360.33 incluyen:

- Si hacerlo sería contrario a la ley o la regulación.
- Si hay restricciones sobre revelar información impuestas por una

EL CÓDIGO

agencia reguladora o la fiscalía en una investigación en curso sobre el incumplimiento o la sospecha de este.

- Si el propósito del compromiso es investigar un incumplimiento potencial en la entidad para permitir llevar a cabo las acciones correspondientes.
- Si la gerencia o los encargados de la gobernanza han informado ya al auditor externo de la entidad sobre el tema.
- La probabilidad de la materialidad o importancia relativa del tema en la auditoría de los estados financieros del cliente o, si el tema está relacionado con un componente del grupo, es probablemente material o tiene importancia relativa para la auditoría de los estados financieros del grupo.

Propósito de la comunicación

360.35 A1 En las circunstancias tratadas en los párrafos R360.31 a R360.33, el propósito de la comunicación es permitir al socio del encargo de auditoría estar informado sobre el incumplimiento o la sospecha de este, determinar su existencia y cómo tratarlo de acuerdo con las disposiciones de esta sección, si lo hubiera.

Consideración de si se necesitan más medidas

R360.36 El contador profesional debe también considerar si son necesarias más acciones en aras al interés público.

360.36 A1 Si se necesitan más medidas, así como la naturaleza y el alcance de las mismas, dependerá de factores como:

- El marco legal y regulatorio.
- La idoneidad y la oportunidad de la respuesta de la gerencia, y de los encargados de la gobernanza, cuando proceda.
- La urgencia de la situación.
- La implicación de la gerencia o de los encargados de la gobernanza en el tema.
- La probabilidad de daño sustancial para los intereses del cliente, los inversores, los acreedores, los empleados o el público en general.

360.36 A2 Otras medidas que el contador profesional podría tomar incluyen:

- Revelar el tema a una autoridad apropiada incluso cuando no exista ningún requerimiento legal o regulatorio para hacerlo.

- Retirarse del encargo y de la relación profesional cuando lo permita la ley o las regulaciones.

360.36 A3 Al considerar si revelar información a la autoridad apropiada, los factores relevantes a tener en cuenta incluyen:

- Si hacerlo sería contrario a la ley o la regulación.
- Si hay restricciones sobre revelar información impuestas por una agencia reguladora o la fiscalía en una investigación en curso sobre el incumplimiento o la sospecha de este.
- Si el propósito del compromiso es investigar un incumplimiento potencial en la entidad para permitir llevar a cabo las acciones correspondientes.

R360.37 Si el contador profesional determina que revelar el incumplimiento o la sospecha de incumplimiento a una autoridad adecuada es un curso de acción apropiado en las circunstancias, esa revelación está permitida de acuerdo con el párrafo R114.1(d) del Código. Al revelar dicha información, el contador deberá actuar de buena fe y ser cauteloso al hacer declaraciones y afirmaciones. El contador también considerará si es apropiado informar al cliente de las intenciones del contador antes de revelar el tema.

Infracción inminente

R360.38 En circunstancias excepcionales, el contador profesional de alto nivel podría tener conocimiento de una conducta real o prevista con razones para creer que constituiría una infracción inminente de una ley o regulación que causaría un daño sustancial a los inversores, los acreedores, los empleados o el público en general. Habiendo considerado en primer lugar si sería apropiado discutir el tema con la gerencia o con los encargados de la gobernanza de la entidad, el contador deberá ejercer su juicio profesional y determinar si debe revelar el tema inmediatamente a una autoridad apropiada para prevenir o reducir las consecuencias de dicha infracción inminente de la ley o la regulación. Si se revela dicha información, esto está permitido de acuerdo con el párrafo R114.1(d) del Código.

Búsqueda de asesoramiento

360.39 A1 El contador profesional puede considerar:

- Consultar internamente.
- Obtener asesoramiento jurídico para entender las implicaciones profesionales o legales de tomar cualquier curso de acción particular.

EL CÓDIGO

- Consultar de forma confidencial a un organismo regulatorio o profesional.

Documentación

360.40 A1 En relación con el incumplimiento o la sospecha de incumplimiento que entra en el ámbito de esta sección, se anima al contador profesional a documentar:

- El tema.
- Los resultados de las conversaciones con la gerencia y, en su caso, los encargados de la gobernanza y otras partes.
- Cómo ha respondido al tema la gerencia y, en su caso, los encargados de la gobernanza.
- Los cursos de acción que el contador consideró, los juicios realizados y las decisiones que se tomaron.
- La forma en que el contador está satisfecho de haber cumplido con la responsabilidad establecida en el párrafo R360.36.

PARTE 4A – INDEPENDENCIA PARA LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN

	Página
Sección 400 Aplicación del Marco Conceptual a la independencia para los encargos de auditoría y revisión	132
Sección 410 Tarifas.....	148
Sección 411 Políticas de compensación y evaluación	153
Sección 420 Regalos y atenciones sociales.....	155
Sección 430 Litigios reales o amenazados.....	156
Sección 510 Intereses financieros	157
Sección 511 Préstamos y garantías	163
Sección 520 Relaciones de negocios	165
Sección 521 Relaciones familiares y personales.....	167
Sección 522 Servicio reciente con un cliente de auditoría.....	171
Sección 523 Prestación de servicios como director o ejecutivo de un cliente de auditoría	173
Sección 524 Empleo con un cliente de auditoría	175
Sección 525 Asignaciones de personal temporal	179
Sección 540 Asociación prolongada de personal (incluida la rotación de socios) con un cliente de auditoría.....	181
Sección 600 Prestación de servicios no relacionados con el aseguramiento a un cliente de auditoría.....	188
Subsección 601 – Servicios de contabilidad y teneduría de libros.....	193
Subsección 602 – Servicios administrativos	197
Subsección 603 – Servicios de valoración	198
Subsección 604 – Servicios de fiscales	200
Subsección 605 – Servicios de auditoría interna.....	206
Subsección 606 – Servicios de sistemas de tecnología de la información	209
Subsección 607 – Servicios de apoyo a los litigios.....	212
Subsección 608 – Servicios legales.....	213

Subsección 609 – Servicios de contratación de personal	215
Subsección 610 – Servicios de finanzas corporativas	217
Sección 800 Informes sobre estados financieros con fines especiales que incluyen una restricción de uso y distribución (Encargos de Auditoría y Revisión)	220

NORMAS INTERNACIONALES DE INDEPENDENCIA (PARTES 4A Y 4B)

PARTE 4A – INDEPENDENCIA PARA LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN

SECCIÓN 400

APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL A LA INDEPENDENCIA PARA LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN

Introducción

General

- 400.1 El interés público y el Código requieren que los contadores profesionales en la práctica pública sean independientes cuando realicen auditorías u otros encargos de revisión.
- 400.2 Esta parte se aplica a los encargos de auditoría y a los de revisión. Los términos "auditoría", "equipo de auditoría", "cliente de auditoría", y "informe de auditoría" se aplican igualmente a revisión, equipo de revisión, encargo de revisión, cliente de revisión y encargo de informe de revisión.
- 400.3 En esta parte, el término "contador profesional" se refiere a los contadores profesionales individuales en la práctica pública y a sus firmas.
- 400.4 La NICC 1 requiere que la firma establezca políticas y procedimientos diseñados para que le proporcionen el aseguramiento razonable de que la firma, su personal, y si fuera el caso, otros que estén sujetos a requerimientos de independencia (incluyendo el personal de la firma de la red), mantengan la independencia cuando sea requerida por requerimientos de ética relevantes. Las NIA y las NITR establecen responsabilidades para los socios del encargo y los equipos del encargo para el nivel del encargo de auditoría y revisión, respectivamente. La asignación de responsabilidades en una firma dependerá de su tamaño, estructura y organización. Muchas de las disposiciones de esta Parte no prescriben la responsabilidad específica de los individuos de la firma por acciones relacionadas con la independencia, en su lugar se indica la "firma", para facilitar una referencia. Las firmas asignan la responsabilidad de una acción concreta a un individuo o a un grupo de individuos (como el equipo de auditoría), de acuerdo con la NICC 1. Además, un contador profesional individual continúa siendo responsable del cumplimiento de cualquier disposición que se aplique a las actividades, intereses y relaciones del contador.

EL CÓDIGO

400.5 La independencia está vinculada a los principios de objetividad e integridad. Esta comprende:

- (a) Independencia mental - el estado mental que permite expresar una conclusión sin verse afectado por influencias que comprometan el juicio profesional, lo que permite a un individuo actuar con integridad y ejercer la objetividad y el escepticismo profesional.
- (b) Independencia en apariencia – la omisión de hechos y circunstancias que sean tan significativos que un tercero razonable e informado pueda concluir que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de una firma o de un miembro del equipo de auditoría se han visto comprometidos.

En esta Parte, las referencias a la "independencia" de un individuo o una firma significan que el individuo o la firma han cumplido con las disposiciones de esta Parte.

400.6 Cuando se realicen encargos de auditoría, el Código requiere que las firmas cumplan con los principios fundamentales y sean independientes. Esta Parte establece los requerimientos específicos y el material de aplicación sobre cómo aplicar el Marco Conceptual para mantener la independencia cuando se realicen dichos encargos. El Marco Conceptual establecido en la Sección 120 se aplica a la independencia y a los principios fundamentales establecidos en la Sección 110.

400.7 Esta Parte describe:

- (a) hechos y circunstancias, incluyendo actividades profesionales, intereses y relaciones, que crean o pueden crear amenazas a la independencia;
- (b) acciones potenciales, incluyendo salvaguardas, que pueden ser apropiadas para abordar cualquiera de dichas amenazas;
- (c) algunas situaciones en las que las amenazas no pueden eliminarse o pueden no existir salvaguardas para reducirlas a un nivel aceptable.

Entidades de interés público

400.8 Algunos de los requerimientos y material de aplicación establecidos en esta Parte reflejan el alcance del interés público de determinadas entidades que están definidas como entidades de interés público. Se anima a las firmas a determinar si tratan las entidades adicionales, o ciertas categorías

de entidades como entidades de interés público porque tengan un gran número y un amplio rango de interesados. Los factores a considerar incluyen:

- La naturaleza del negocio, como la tenencia de activos de capacidad fiduciaria para un gran número de interesados. Los ejemplos pueden incluir entidades financieras como bancos, compañías aseguradoras y fondos de pensiones.
- Tamaño.
- Número de empleados.

Informes que incluyen una restricción de uso o distribución

400.9 Un informe de auditoría puede incluir una restricción en el uso y en la distribución. Si lo hace y las condiciones establecidas en la Sección 800 se cumplen, los requerimientos de independencia de esta Parte deben modificarse según lo dispuesto en la Sección 800.

Encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y revisión

400.10 Los estándares de independencia para los encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría o revisión se establecen en la Parte 4B – *Independencia para los encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y revisión.*

Requerimientos y material de aplicación

General

R400.11 Una firma que realice un encargo de auditoría debe ser independiente.

R400.12 Una firma debe aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a su independencia en relación con el encargo de auditoría.

[Los párrafos 400.13 a 400.19 se han dejado en blanco de forma intencionada]

Entidades relacionadas

R400.20 Según queda definido, un cliente de auditoría que es una entidad cotizada incluye todas sus entidades relacionadas. Para todas las demás entidades, las referencias a un cliente de auditoría en esta Parte incluyen las entidades relacionadas sobre las que el cliente tiene control directo o indirecto. Cuando el equipo de auditoría sabe, o tiene razones para creer, que una relación o una circunstancia que implica a cualquier otra parte relacionada del cliente es relevante para la evaluación de la independencia de la firma del cliente, el equipo de auditoría deberá incluir dicha entidad relacionada cuando identifique, evalúe y aborde las amenazas a la independencia.

[Los párrafos 400.21 a 400.29 se han dejado en blanco de forma intencionada]

Periodo durante el cual se requiere la independencia

R400.30 La independencia, tal y como se requiere en esta Parte, debe mantenerse durante:

- (a) el periodo del encargo; y
- (b) el periodo cubierto por los estados financieros.

400.30 A1 El periodo del encargo comienza cuando el equipo de auditoría empieza a realizar la auditoría. El periodo del encargo termina cuando se emite el informe de auditoría. Cuando el encargo es de naturaleza recurrente, termina con la notificación por cualquier de las partes de que la relación profesional ha terminado o con la emisión del informe de auditoría final, lo que ocurra en último lugar.

R400.31 Si una entidad se convierte en un socio de auditoría durante o después del periodo cubierto por los estados financieros en los que la firma expresa una opinión, la firma deberá determinar cualquier amenaza a su independencia creada por:

- (a) las relaciones financieras o de negocios con el cliente de auditoría durante o después del periodo cubierto por los estados financieros pero antes de aceptar el encargo de auditoría, o
- (b) los servicios prestados previos a un cliente de auditoría por la firma o por una firma de la red.

400.31 A1 Se crean amenazas a la independencia si se presta un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría durante, o después del período cubierto por los estados financieros, pero antes de que el equipo de auditoría comience a realizar la auditoría, y el servicio no estaría permitido durante el período del encargo.

400.31 A2 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir una salvaguarda para hacer frente a tales amenazas se encuentran:

- Utilizar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio.
- Hacer que un revisor apropiado revise la auditoría y el trabajo no relacionado con el aseguramiento realizado cuando sea apropiado.
- Encargar a otra firma fuera de la red la evaluación de los resultados del servicio no relacionado con el aseguramiento o hacer que otra firma fuera de la red repita el servicio distinto al aseguramiento en la medida necesaria para permitir que la otra firma asuma la

responsabilidad por el servicio.

[Los párrafos 400.32 a 400.39 se han dejado en blanco de forma intencionada]

La comunicación con los encargados de la gobernanza

400.40 A1 Los párrafos R300.9 y R300.10 establecen requerimientos sobre la comunicación con los encargados de la gobernanza.

400.40 A2 Incluso cuando no lo requiera el Código, los estándares profesionales aplicables, las leyes o las regulaciones, se recomienda una comunicación regular entre una firma y los encargados de la gobernanza del cliente en lo relativo a las relaciones y otros temas que puedan, en opinión de la firma, razonablemente tener que ver con la independencia. Dicha comunicación permite a los encargados de la gobernanza:

- (a) considerar los juicios de la firma al identificar y evaluar las amenazas;
- (b) considerar como se han abordado las amenazas incluyendo la adecuación de las salvaguardas cuando están disponibles y pueden ser aplicadas; y
- (c) llevar a cabo las acciones correspondientes.

Dicho enfoque puede ser particularmente de ayuda con respecto a amenazas de intimidación y familiaridad.

[Los párrafos 400.41 a 400.49 se han dejado en blanco de forma intencionada]

Firmas de la red

400.50 A1 Las firmas forman con frecuencia grandes estructuras con otras firmas y entidades para mejorar su capacidad de prestar servicios profesionales. Que estas grandes estructuras formen una red depende de hechos y circunstancias particulares. No depende de si las firmas o entidades están legalmente separadas y diferenciadas.

R400.51 Esta Parte requiere que una firma de la red sea independiente de los clientes de auditoría de otras firmas de la red.

400.51 A1 Los requerimientos de independencia de esta Parte que se aplican a una firma de la red se aplican a cualquier entidad que cumpla la definición de una firma de la red. No es necesario para la entidad cumplir también la definición de una firma. Por ejemplo, la práctica de consultoría o la práctica profesional del derecho puede ser una firma de la red pero no una firma.

R400.52 Una firma, cuando esté asociada con una estructura mayor de otras firmas

EL CÓDIGO

y entidades, una deberá:

- (a) ejercer su juicio profesional para determinar si se ha creado una red por dicha estructura mayor;
- (b) considerar si una tercera parte razonable e informada probablemente concluiría que las otras firmas o entidades de la estructura mayor están asociadas de forma que exista una red, y
- (c) aplicar dicho juicio de forma congruente a toda la estructura mayor.

R400.53

Cuando se determina si se ha creado una red por una gran estructura de firmas y otras entidades, una firma puede concluir que la red existe cuando la estructura mayor tiene por objeto la cooperación y:

- (a) tiene claramente por objeto compartir ganancias y costos entre las entidades de la estructura (Ref: párrafo 400.53 A2);
- (b) las entidades de la estructura comparten una propiedad, control o gestión común (Ref: párrafo 400.53 A3);
- (c) las entidades de la estructura comparten políticas de control de la calidad y procedimientos comunes (Ref: párrafo 400.53 A4);
- (d) las entidades de la estructura comparten una estrategia de negocio común (Ref: párrafo 400.53 A5);
- (e) las entidades de la estructura comparten un nombre de marca común (Ref: párrafo 400.53 A6, 400.53 A7); o
- (f) las entidades de la estructura comparten una parte significativa de recursos profesionales (Ref: párrafos 400.53 A8, 400.53 A9).

400.53 A1 Puede haber otros acuerdos entre firmas y entidades de una estructura mayor que constituyan una red, además de los acuerdos descritos en el párrafo R400.53. Sin embargo, una estructura mayor puede tener solo por objeto facilitar una referencia laboral, que en si misma no cumpla los criterios necesarios para constituir una red.

400.53 A2 Compartir costos no materiales o sin importancia relativa no crea en si mismo una red. Además, si los costos compartidos se limitan solo a los costos relacionados con el desarrollo de metodologías, manuales y cursos de formación de auditoría, esto en si mismo no crea una red. Asimismo, una asociación entre una firma y otra parte de otra firma no relacionada para proporcionar o desarrollar conjuntamente un servicio no crea en si misma una red [Ref: párrafo R400.53(a)].

- 400.53 A3 La propiedad, el control o la gestión común puede conseguirse a través de un contrato o de otros medios [Ref: párrafo R400.53(b)].
- 400.53 A4 Las políticas y los procedimientos de control de la calidad comunes son los diseñados, implantados y controlados a lo largo de la estructura mayor [Ref: párrafo R400.53(c)].
- 400.53 A5 Compartir una estrategia de negocio común implica un acuerdo de las entidades para lograr objetivos estratégicos comunes. Una entidad no es una firma de la red simplemente porque coopera con otra entidad exclusivamente para responder de forma conjunta a una solicitud de una propuesta de prestación de un servicio profesional [Ref: párrafo R400.53(d)].
- 400.53 A6 Un nombre de marca común incluye iniciales comunes o un nombre común. Una firma utiliza un nombre de marca común, si incluye, por ejemplo, el nombre de marca común como parte de, o junto con, su nombre de marca cuando un socio de la firma un informe de auditoría [Ref: párrafo R400.53(e)].
- 400.53 A7 Incluso cuando una firma no pertenece a una red y no usa un nombre de marca común como parte de su nombre de firma, puede parecer que pertenece a una red si su material de oficina y promocional se refiere a la firma como miembro de una asociación de firmas. En consecuencia, si no se tiene el debido cuidado en como la firma describe dicha membresía, puede crearse una percepción de que la firma pertenece a una red [Ref: párrafo R400.53(e)].
- 400.53 A8 Los recursos profesionales incluyen:
- Sistemas comunes que permitan a las firmas intercambiar información como datos de clientes, facturación y registros de tiempo.
 - Socios y otro personal.
 - Departamentos técnicos que consultan asuntos técnicos o industriales específicos, transacciones o eventos para encargos de aseguramiento.
 - Metodologías de auditoría o manuales de auditoría.
 - Cursos de formación o instalaciones. [Ref: párrafo R400.53(f)].
- 400.53 A9 Si los recursos profesionales compartidos son significativos depende de las circunstancias. Por ejemplo:
- Los recursos compartidos pueden limitarse a una metodología de auditoría o unos manuales de auditoría comunes, sin intercambio de personal o de clientes o de información de mercado. En dichas

EL CÓDIGO

circunstancias, es poco probable que los recursos compartidos sean significativos. Lo mismo se aplica a las actividades formativas comunes.

- Los recursos compartidos pueden implicar el intercambio de personal o información, por ejemplo cuando el personal se selecciona de un conjunto compartido, o cuando se crea un departamento técnico común en la estructura mayor para proporcionar a las firmas participantes asesoría técnica que las firmas deben seguir. En dichas circunstancias, una tercera parte razonable e informada es más probable que concluya que los recursos compartidos son significativos [Ref: párrafo R400.53(f)].

R400.54 Si una firma o una red vende un componente de su práctica, y dicho componente continúa usando todo o parte del nombre de la firma o de la red por un periodo limitado de tiempo, las entidades correspondientes deben determinar como revelar que no son firmas de la red cuando se presenten a sí mismas a partes externas.

400.54 A1 El acuerdo para la venta de un componente de una práctica puede dar lugar a que, por un periodo limitado de tiempo, el componente vendido pueda continuar usando todo o parte del nombre de la firma o de la red, incluso cuando no está conectado a la firma o a la red. En dichas circunstancias, aunque las dos entidades pueden estar llevando su actividad bajo un nombre común, los hechos son tales que ya no pertenecen a una gran estructura con el objetivo de cooperar. Por ello las entidades ya no son firmas de la red.

[Los párrafos 400.55 a 400.59 se han dejado en blanco de forma intencionada]

Documentación general de la independencia para los encargos de auditoría y revisión

R400.60 Una firma deberá documentar las conclusiones sobre el cumplimiento con esta Parte, y el fondo de cualquier conversación que apoye dichas conclusiones. En concreto:

- (a) cuando se aplican las salvaguardas para abordar las amenazas, la firma deberá documentar la naturaleza de la amenaza y las salvaguardas establecidas o aplicadas; y
- (b) cuando una amenaza requiera un análisis significativo y la firma concluya que la amenaza ya se encontraba a un nivel razonable, la firma deberá documentar la naturaleza de la amenaza y la justificación de dicha conclusión.

400.60 A1 La documentación proporciona evidencia de los juicios de la firma al formular las conclusiones relativas al cumplimiento de esta Parte. No obstante, la ausencia de documentación no determina si la firma ha considerado un tema concreto o si la firma es independiente.

[Los párrafos 400.61 a 400.69 se han dejado en blanco de forma intencionada]

Fusiones y Adquisiciones

Cuando la fusión de un cliente crea una amenaza

400.70 A1 Una fusión o una adquisición puede hacer que una entidad se convierta en una entidad relacionada de un cliente de auditoría. Una amenaza a la independencia, y por tanto, a la capacidad de la firma para continuar con su encargo de auditoría puede surgir de intereses previos o actuales o de relaciones entre la firma o la firma de la red y dicha parte relacionada.

R400.71 En las circunstancias determinadas en el párrafo 400.70 A1,

- (a) la firma deberá identificar y evaluar intereses previos y actuales y relaciones con la parte relacionada que, teniendo en cuenta cualquier acción realizada para abordar la amenaza, pueda afectar a su independencia y por tanto a su capacidad de continuar con el encargo de auditoría después de la fecha de vigencia de la fusión o la adquisición; y
- (b) de acuerdo con el párrafo R400.72, la firma deberá tomar medidas para finalizar cualquier participación o relación que no esté permitida según el Código en la fecha de vigencia de la fusión o la adquisición.

R400.72 Como excepción al párrafo R400.71(b), si la participación o la relación no puede terminarse razonablemente en la fecha de vigencia de la fusión o la adquisición, la firma deberá:

- (a) evaluar la amenaza creada por la participación o la relación; y
- (b) analizar con los encargados de la gobernanza las razones por la que la participación o la relación no puede finalizarse razonablemente en la fecha de vigencia y evaluar el nivel de la amenaza.

400.72 A1 En algunas circunstancias, puede no ser razonablemente posible terminar una participación o relación creando una amenaza en la fecha de vigencia de la fusión o adquisición. Esto puede producirse porque la firma presta servicios no relacionados con el aseguramiento a la parte relacionada, que la entidad no puede traspasar de forma ordenada a otro prestador del servicio para dicha fecha.

EL CÓDIGO

400.72 A2 Los factores relevantes en la evaluación del nivel de una amenaza creada fusiones y adquisiciones cuando hay participaciones o relaciones que no pueden finalizarse de forma razonable, incluyen:

- la naturaleza y la importancia la participación o la relación;
- la naturaleza y la importancia de la relación con la entidad relacionada (por ejemplo, si la entidad relacionada en una subsidiaria o una controladora);
- el periodo de tiempo hasta que la participación o la relación pueda finalizarse razonablemente.

R400.73 Si, teniendo en cuenta los análisis establecidos en el párrafo R400.72(b), los encargados de la gobernanza piden que a la firma que continúe como auditor, la firma lo deberá hacer sólo si:

- (a) el interés o la relación se finalizará tan pronto como sea razonablemente posible pero no más allá de seis meses desde la fecha de vigencia de la fusión o adquisición;
- (b) cualquier individuo que tenga dicha participación o relación, incluyendo la que haya surgido de la realización de servicios no relacionados con el aseguramiento que no habrían estado permitidos según la Sección 600 y sus subsecciones, no será un miembro del equipo del encargo de la auditoría o el individuo responsable del encargo de revisión del control de calidad; y
- (c) cuando sea necesario, se aplicarán y discutirán con los encargados de la gobernanza medidas transitorias.

400.73 A1 Ejemplos de dichas medidas transitorias incluyen:

- Hacer que un contador profesional revise la auditoría o el trabajo no relacionado con aseguramiento, cuando sea apropiado.
- Hacer que un contador profesional, que no es un miembro de la firma, que exprese la opinión sobre los estados financieros, realice una revisión que sea equivalente a un encargo de revisión del control de calidad.
- Encargar a otra firma la evaluación de los resultados del servicio no relacionado con el aseguramiento o hacer que otra firma repita el servicio distinto al aseguramiento en la medida necesaria para permitir que la otra firma asuma la responsabilidad por el servicio.

R400.74 La firma puede haber completado una parte significativa del trabajo de

auditoría previamente a la fecha de vigencia de la fusión o la adquisición y puede ser capaz de realizar los procedimientos de auditoría restantes en un periodo corto de tiempo. En dichas circunstancias, si los encargados de la gobernanza piden a la firma que complete la auditoría mientras se mantiene una participación o relación tal y como se identifica en el párrafo 400.70 A1; la firma lo hará si, y solo si:

- (a) ha evaluado el nivel de la amenaza y analizado los resultados con los encargados de la gobernanza;
- (b) cumple con los requerimientos de los párrafos R400.73(b) y (c); y
- (c) deja de ser el auditor no más tarde de la fecha en la que se emite en informe de auditoría.

Si la objetividad continúa comprometida

R400.75 Incluso si pueden cumplirse todos los requerimientos de los párrafos R400.71 a R400.74, la firma deberá determinar si las circunstancias identificadas en el párrafo 400.70 A1 crean una amenaza que no puede abordarse de forma que se comprometa la objetividad. En ese caso, la firma debe dejar de ser el auditor.

Documentación

R400.76 La firma deberá documentar:

- (a) cualesquiera participaciones o relaciones identificadas en el párrafo 400.70 A1 que no finalizarán en la fecha de vigencia de la fusión o adquisición y las razones por las que no terminarán;
- (b) las medidas transitorias aplicadas;
- (c) los resultados de las deliberaciones con los encargados de la gobernanza; y
- (d) las razones por las que las participaciones y relaciones previas y actuales no crean una amenaza que comprometa la objetividad.

[Los párrafos 400.77 a 400.79 se han dejado en blanco de forma intencionada]

Infracción de una disposición de independencia de un encargo de auditoría y revisión

Cuando una firma identifica una infracción

R400.80 Si una firma concluye que ha ocurrido una infracción de un requerimiento de esta Parte, la firma deberá:

- (a) finalizar, suspender o eliminar la participación o relación que creó

EL CÓDIGO

la infracción y abordar las consecuencias de la infracción;

- (b)** considerar si algún requerimiento legal o regulatorio es de aplicación a la infracción, y en ese caso:
 - (i)** cumplir con dichos requerimientos; y
 - (ii)** considerar la posibilidad de informar de la infracción al organismo profesional o regulatorio o autoridad supervisora si dicha información es una práctica común o esperada en la jurisdicción relevante;
- (c)** comunicar rápidamente la infracción de acuerdo con sus políticas y procedimientos a:
 - (i)** el socio del encargo;
 - (ii)** aquellos responsables de las políticas y procedimientos relativos a la independencia;
 - (iii)** otro personal relevante en la firma y, en su caso, en la red; y
 - (iv)** aquellos sujetos a los requerimientos de independencia de la Parte 4A que necesitan realizar las acciones correspondientes;
- (d)** evaluar la importancia de la infracción y su impacto en la objetividad de la firma y la capacidad de emitir un informe de auditoría; y
- (e)** determinar, dependiendo de la importancia de la infracción:
 - (i)** si finalizar el encargo de auditoría; o
 - (ii)** si es posible llevar a cabo una acción que aborde satisfactoriamente las consecuencias de la infracción y si la acción puede llevarse a cabo, si es apropiada para las circunstancias.

Al determinarlo, la firma deberá realizar un juicio profesional y tener en cuenta si una tercera parte razonable e informada probablemente habría concluido que la objetividad de la firma podría estar comprometida, y por tanto, la firma no sería capaz de emitir un informe de auditoría

400.80 A1 Una infracción de una disposición de esta Parte puede ocurrir aunque la

firma tenga políticas y procedimientos diseñados para proporcionar un aseguramiento razonable del mantenimiento de la independencia. Puede ser necesario finalizar el encargo de la auditoría por la infracción.

400.80 A2 La importancia y el impacto de una infracción en la objetividad de la firma y la capacidad para emitir un informe de auditoría dependerá de factores como:

- La naturaleza y la duración de la infracción.
- El número y naturaleza de cualquier infracción previa con respecto al encargo actual de auditoría.
- Si un miembro del equipo de auditoría tiene conocimiento de la participación o la relación que crea la infracción.
- Si el individuo que creó la infracción es un miembro del equipo de auditoría u otro miembro sobre el que hay requerimientos de independencia.
- Si la infracción está relacionada con un miembro del equipo de auditoría, el papel de dicho individuo.
- Si la infracción fue creada por prestar un servicio profesional, el impacto del servicio, si lo hay, en los registros contables o las cantidades registradas en los estados financieros en los que la firma expresará una opinión.
- La medida del interés propio, abogacía, intimidación u otras amenazas creadas por la infracción.

400.80 A3 Dependiendo de la importancia de la infracción, ejemplos de acciones que la firma puede considerar para abordar la infracción satisfactoriamente incluyen:

- Retirar del equipo de auditoría a los individuos correspondientes.
- Utilizar a individuos diferentes para que realicen una revisión adicional del trabajo de auditoría afectado o para repetir el trabajo en la medida necesaria.
- Recomendar al cliente de la auditoría que encargue a otra firma revisar o repetir el trabajo de auditoría afectado en la medida necesaria.
- Si la infracción está relacionada con un servicio no relacionado con el aseguramiento que afecta a los registros contables o a un importe registrado en los estados financieros, encargar a otra firma para evaluar los resultados del servicio distinto al aseguramiento o hacer que otra firma repita el servicio distinto al aseguramiento en la medida necesaria para permitir que la otra firma asuma la

EL CÓDIGO

responsabilidad por el servicio.

R400.81 Si la firma determina que no pueden llevarse a cabo acciones para abordar las consecuencias de la infracción satisfactoriamente, la firma deberá informar a los encargados de la gobernanza tan pronto como sea posible y llevar a cabo los pasos necesarios para terminar el encargo de auditoría en cumplimiento con cualquier requerimiento legal o regulatorio aplicable. Cuando finalizar el encargo no este permitido por las leyes o regulaciones, la firma deberá cumplir con cualesquiera requerimientos de informar e información a revelar.

R400.82 Si la firma determina que pueden llevarse a cabo acciones para abordar las consecuencias de la infracción satisfactoriamente, la firma deberá analizar con los encargados de la gobernanza:

- (a) la importancia de la infracción, incluyendo su naturaleza y duración;
- (b) cómo ha ocurrido y cómo se ha identificado la infracción;
- (c) las acciones propuestas o llevadas a cabo y porque la acción abordará satisfactoriamente las consecuencias de la infracción y permitirá a la firma emitir un informe de auditoría;
- (d) la conclusión de que, según el juicio profesional de la firma, la objetividad no se ha visto comprometida y la justificación de dicha conclusión; y
- (e) cualesquiera pasos propuestos o llevados a cabo por la firma para reducir o evitar el riesgo de que ocurran más infracciones.

Dicho análisis deberá tener lugar tan pronto como sea posible salvo que los encargados de la gobernanza propongan otro plazo temporal para informar sobre infracciones menos significativas.

Comunicación de infracciones a los encargados de la gobernanza

400.83 A1 Los párrafos R300.9 y R300.10 establecen requerimientos sobre la comunicación con los encargados de la gobernanza.

R400.84 Con respecto a las infracciones, la firma deberá comunicar por escrito a los encargados de la gobernanza:

- (a) todos los temas discutidos de acuerdo con el párrafo R400.82 y obtener la conformidad de los encargados de la gobernanza de que la acción puede ser, o ha sido tomada, satisfactoriamente para

abordar las consecuencias de la infracción; y

- (b) una descripción de:
 - (i) las políticas y procedimientos relevantes de la firma para la infracción, diseñados para proporcionar un aseguramiento razonable de que la independencia se mantiene; y
 - (ii) cualesquiera medidas que la firma haya tomado, o se propone tomar, para reducir o evitar el riesgo de que ocurran futuras infracciones.

R400.85 Si los encargados de la gobernanza no concluyen que la acción propuesta por la firma de acuerdo con el párrafo R400.80(e)(ii) aborda satisfactoriamente las consecuencias de la infracción, la firma deberá tomar las medidas necesarias para terminar el encargo de auditoría de acuerdo con el párrafo R400.81.

Infracciones antes de que el informe previo de auditoría se haya emitido

R400.86 Si la infracción tuvo lugar antes de la emisión del informe previo de auditoría, la firma deberá cumplir con las disposiciones de la Parte 4A al evaluar la importancia y el impacto de la infracción en la objetividad de la firma y su capacidad para emitir un informe de auditoría en el periodo actual.

R400.87 La firma también deberá:

- (a) considerar el impacto de la infracción, si lo hay, en la objetividad de la firma respecto a cualquier informe de auditoría emitido previamente, y la posibilidad de retirar dichos informes de auditoría; y
- (b) discutir el tema con los responsables de la gobernanza.

Documentación

R400.88 Para cumplir con los requerimientos de los párrafos R400.80 a R400.87, la firma deberá documentar:

- (a) la infracción;
- (b) las acciones llevadas a cabo;
- (c) las decisiones clave tomadas;
- (d) todos los temas analizados con los encargados de la gobernanza; y
- (e) cualesquiera deliberaciones con un organismo profesional o regulatorio o con una autoridad supervisora.

EL CÓDIGO

R400.89 Si la firma continua con el encargo de auditoría, deberá documentar:

- (a) la conclusión de que, según el juicio profesional de la firma, la objetividad no se ha visto comprometida; y
- (b) la justificación por la que la acción llevada a cabo aborda satisfactoriamente las consecuencias de la infracción y permitirá a la firma emitir un informe de auditoría.

SECCIÓN 410

TARIFAS

Introducción

- 410.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, de ser independientes y de aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 410.2 La naturaleza y el nivel de las tarifas u otros tipos de remuneración puede crear amenaza de interés propio o de intimidación. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

Tarifas- Tamaño relativo

Todos los clientes de auditoría

- 410.3 A1 Cuando el total de las tarifas generadas por un cliente de auditoría de la firma sobre el que se expresa una opinión de auditoría representan una gran parte de las tarifas totales de dicha firma, la dependencia de dicho cliente y la preocupación por perder el cliente pueden crear una amenaza de interés propio o intimidación.
- 410.3 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:
- La estructura operativa de la firma.
 - Si la firma está bien establecida o es nueva.
 - La importancia cualitativa o cuantitativa del cliente para la firma.
- 410.3 A3 Un ejemplo de una acción que puede ser una salvaguarda para abordar dicha amenaza de interés propio o intimidación es incrementar la base de clientes de la firma para reducir la dependencia del cliente de auditoría.
- 410.3 A4 Cuando las tarifas generadas por un cliente de auditoría para firma representan una gran proporción de los ingresos de actividades ordinarias de un socio o de un despacho de la firma también se crea una amenaza de interés propio o intimidación.
- 410.3 A5 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:
- la importancia cualitativa o cuantitativa del cliente para el socio o despacho.

EL CÓDIGO

- la medida en la que la compensación del socio, o socios del despacho, depende de las tarifas generadas por el cliente.

410.3 A6 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir una salvaguarda para hacer frente a tales amenazas de interés propio o intimidación se encuentran:

- incrementar la base de clientes del socio o de la oficina para reducir la dependencia del cliente de auditoría.
- hacer que un revisor apropiado que no ha sido parte del encargo de auditoría revise el trabajo.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R410.4 Cuando un cliente de auditoría es una entidad de interés público y durante dos años consecutivos, el total de las tarifas del cliente y sus entidades relacionadas representan más de un 15% de las tarifas totales recibidas por la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, la firma deberá:

- (a) revelar a los encargados de la gobernanza del cliente de auditoría el hecho de que el total de dichas tarifas representa más del 15% de las tarifas totales recibidas por la firma; y
- (b) analizar si alguna de las acciones que siguen puede ser una salvaguarda para abordar la amenaza creada por el total de tarifas recibidas por la firma de su cliente, y si es el caso, aplicarla:
 - (i) que antes de que se emita la opinión de auditoría de los estados financieros del segundo año, un contador profesional, que no es miembro de la firma, exprese su opinión sobre los estados financieros, realice una revisión del control de calidad del encargo, o que un organismo profesional realice una revisión de ese encargo que es equivalente a una revisión de control de calidad del encargo ("revisión previa a la emisión"); o
 - (ii) que después del segundo año se emita la opinión sobre los estados financieros, y antes de emitir la opinión de auditoría del tercer año, un contador profesional, que no sea miembro de la firma, expresará su opinión sobre los estados financieros, o que un organismo profesional realice una revisión de la auditoría del segundo año que es equivalente a

un encargo de revisión de control de calidad (“revisión posterior a la emisión”).

R410.5 Cuando el total de las tarifas descritas en el párrafo R410.4 excede de forma significativa el 15% la firma debe determinar si el nivel de amenaza es tal que la emisión de una revisión posterior a la emisión no reduciría la amenaza a un nivel aceptable. Si es el caso, la firma deberá realizar una revisión previa a la emisión.

R410.6 Si las tarifas descritas en el párrafo R410.4 continúan excediendo el 15%, la firma deberá cada año:

- (a) revelar a y discutir con los encargados de la gobernanza los temas establecidos en el párrafo R410.4; y
- (b) cumplir con los párrafos R410.4(b) y R410.5.

Tarifas- Vencidas

410.7 A1 Se puede crear una amenaza de interés propio si una parte significativa de las tarifas no se paga antes de que el informe de auditoría del siguiente año sea emitido. Generalmente se espera que la firma requiera el pago de dichas tarifas antes de la emisión de dicho informe de auditoría. Los requerimientos y material de aplicación establecidos en la Sección 511 con respecto a los préstamos y garantías pueden ser también de aplicación en las situaciones donde existen dichas tarifas impagadas.

410.7 A2 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza de interés propio se encuentran:

- Obtener un pago parcial de las tarifas vencidas.
- Hacer que un revisor apropiado que no ha sido parte del encargo revise el trabajo realizado.

R410.8 Cuando una parte significativa de las tarifas debidas por un cliente de auditoría continua impagada por un largo periodo de tiempo, la firma debe determinar:

- (a) si las tarifas vencidas pueden ser equivalentes a un préstamo al cliente; y
- (b) si es apropiado que la firma sea nombrada de nuevo o continuar con el encargo de auditoría.

Tarifas contingentes

410.9 A1 Las tarifas contingentes son tarifas calculadas en una base predeterminada relacionada con el resultado de una transacción o el resultado de los servicios realizados. Una tarifa contingente cargada a través de un

EL CÓDIGO

intermediario es un ejemplo de una tarifa contingente indirecta. En esta sección, la tarifa no se considera como contingente si se establece por un tribunal u otra autoridad pública.

R410.10 Una firma no debe cargar directa o indirectamente una tarifa contingente por un encargo de auditoría.

R410.11 Una firma o firma de la red no debe cargar directa o indirectamente una tarifa contingente por un servicio no relacionado con el aseguramiento prestado a un cliente de auditoría; si.

- (a) la tarifa se carga por la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros y la tarifa es material o tiene importancia relativa o se espera que sea material o tenga importancia relativa para la firma;
- (b) si la tarifa se carga por una firma de la red que participa en una parte significativa de la auditoría y la tarifa es material o tiene importancia relativa o se espera que sea material o tenga importancia relativa para la firma; o
- (c) el resultado del servicio no relacionado con el aseguramiento, y por tanto el importe de la tarifa, depende en un juicio futuro o presente relacionado con la auditoría de un importe material o con importancia relativa en los estados financieros.

410.12 A1 Los párrafos R410.10 y R410.11 impiden a una firma o a una firma de la red participar en determinados acuerdos de tarifas contingentes con un cliente de auditoría. Incluso aunque no se impide un acuerdo de tarifa contingente al prestar un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría, se puede crear una amenaza de interés propio.

410.12 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza incluyen:

- El rango de los posibles importes de las tarifas.
- Si una entidad apropiada determina el resultado del que depende la tarifa contingente.
- La revelación a los usuarios previstos el trabajo realizado por la firma y la base de la remuneración.
- La naturaleza del servicio.
- El efecto del evento o transacción en los estados financieros.

410.12 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza de interés propio se encuentran:

- Hacer que un revisor apropiado que no haya participado en la realización del servicio de no aseguramiento revise el trabajo realizado por la firma.
- Obtener un acuerdo previo por escrito con el cliente sobre la base de la remuneración.

SECCIÓN 411

POLÍTICAS DE COMPENSACIÓN Y EVALUACIÓN

Introducción

- 411.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, de ser independientes y de aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 411.2 Las políticas de evaluación o compensación de una firma pueden crear una amenaza de interés propio. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

General

- 411.3 A1 Cuando a un miembro del equipo de auditoría de un cliente de auditoría particular se le evalúa o se le compensa por vender servicios no relacionados con el aseguramiento a dicho cliente de auditoría, el nivel de la amenaza de interés propio dependerá de:
- qué proporción de la compensación o evaluación está basada en la venta de dichos servicios;
 - el papel del individuo en el equipo de auditoría; y
 - si la venta de dichos servicios no relacionados con el aseguramiento influye las decisiones de promoción.
- 411.3 A2 Entre los ejemplos que podrían eliminar dicha amenaza de interés propio se encuentran:
- Revisar el plan de compensación o proceso de evaluación para dicho individuo.
 - Retirar del equipo de auditoría al individuo.
- 411.3 A3 Un ejemplo de una acción que puede ser una salvaguarda para abordar dicha amenaza de interés propio es hacer que un revisor apropiado revise el trabajo del miembro del equipo de auditoría.
- R411.4** Una firma no evaluará o compensará a un socio de auditoría clave basándose en el éxito del socio en la venta de servicios no relacionados con el aseguramiento al socio del cliente de auditoría. Este requerimiento

no impide acuerdos normales de participaciones en las ganancias entre los socios de una firma.

SECCIÓN 420

REGALOS Y ATENCIONES SOCIALES

Introducción

- 420.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, de ser independientes y de aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 420.2 Aceptar regalos y atenciones sociales de un cliente de auditoría puede crear una amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación. Esta sección establece un requerimiento específico y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimiento y material de aplicación

- R420.3** Una firma, una firma de la red o un miembro de un equipo de auditoría no debe aceptar regalos o atenciones sociales de un cliente de auditoría, a menos que su valor sea trivial e intrascendente.
- 420.3 A1 Cuando una firma, una firma de la red o un miembro de un equipo de auditoría ofrece a o acepta de un cliente de auditoría un incentivo, son de aplicación los requerimientos y material de aplicación establecidos en la Sección 340 y el incumplimiento de dichos requerimientos puede crear una amenaza a la independencia.
- 420.3 A2 Los requerimientos establecidos en la Sección 340 relacionados con ofrecer o aceptar incentivos no permiten a la firma, a la firma de la red o a un miembro del equipo de auditoría aceptar regalos o atenciones sociales cuando la intención es influir indebidamente en el comportamiento incluso si el valor es trivial o intrascendente.

SECCIÓN 430

LITIGIOS REALES O AMENAZADOS

Introducción

- 430.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, de ser independientes y de aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 430.2 Cuando tiene lugar un litigio con un cliente de auditoría, o parece probable, se crean amenazas de interés propio e intimidación. Esta sección establece el material de aplicación específico pertinente para aplicar el Marco Conceptual en tales circunstancias.

Material de aplicación

General

- 430.3 A1 La relación entre la gerencia del cliente y los miembros del equipo de auditoría debe caracterizarse por una completa sinceridad y completa revelación de información sobre todos los aspectos de las operaciones del cliente. Posiciones adversas pueden surgir de un litigio actual o amenaza de litigio entre un cliente de auditoría y la firma, una firma de la red o un miembro del equipo de auditoría. Dichas posiciones adversas pueden afectar a la disposición de la gerencia a revelar información completa y crear amenazas de interés propio o intimidación.
- 430.3 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:
- La materialidad o importancia relativa del litigio.
 - Si el litigio esta relacionado con un encargo de auditoría previo.
- 430.3 A3 Si el litigio implica a un miembro del equipo de auditoría, un ejemplo de una acción que puede eliminar dichas amenazas de interés propio e intimidación es retirar al individuo del equipo de auditoría.
- 430.3 A4 Un ejemplo de una acción que puede ser una salvaguarda para abordar dichas amenazas de interés propio e intimidación es que un revisor apropiado revise el trabajo realizado.

SECCIÓN 510

INTERESES FINANCIEROS

Introducción

- 510.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, de ser independientes y de aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 510.2 La tenencia de un interés financiero en un cliente de auditoría puede crear una amenaza de interés propio. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

General

- 510.3 A1 Un interés financiero puede poseerse directa o indirectamente a través de un intermediario como un vehículo de inversión colectiva, una inmobiliaria o un fondo. Cuando el propietario beneficiario tiene control sobre el intermediario o la capacidad de influir en las decisiones de inversión, el Código define el interés financiero como directo. Por contra, cuando el propietario beneficiario no tiene control sobre el intermediario o la capacidad de influir en las decisiones de inversión, el Código define el interés financiero como indirecto.
- 510.3 A2 Esta sección contiene referencias a la "materialidad o importancia relativa" de un interés financiero. Al determinar si dicho interés es material o tiene importancia relativa para un individuo, se tienen en cuenta la riqueza combinada neta del individuo y de cualesquiera miembros de la familia inmediata del individuo.
- 510.3 A3 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenaza de interés propio creado por la tenencia de un interés financiero en un cliente de auditoría incluyen:
- El papel de los individuos que tienen el interés financiero.
 - Si el interés financiero es directo o indirecto.
 - La materialidad o importancia relativa del interés financiero.

Intereses financieros mantenidos por la firma, una firma de la red, un miembro del equipo de auditoría y otros

R510.4 De acuerdo con el párrafo R510.5, no debe tenerse un interés financiero directo o un interés financiero material o con importancia relativa indirecto en un cliente de auditoría por:

- (a) la firma o de una firma de la red;
- (b) un miembro del equipo de auditoría o cualquier miembro de la familia inmediata del individuo;
- (c) cualquier otro socio en la oficina en la que el socio del encargo realiza su actividad en relación con el encargo de auditoría, o cualquier otro familiar inmediato de dichos socios; o
- (d) cualquier otro socio o empleado de la gerencia que proporciona servicios distintos a la auditoría al cliente de auditoría, excepto para cualquiera que su implicación sea mínima, o cualquier individuo de su familia inmediata.

510.4 A1 La oficina en la que el socio del encargo realiza su actividad en relación con un encargo de auditoría no es necesariamente la oficina a la que el socio está asignado. Cuando el socio del encargo esta localizado en una oficina diferente de la de los otros miembros del equipo de auditoría, es necesario un juicio profesional para determinar la oficina en la que el socio realiza su actividad en relación con el encargo.

R510.5 Como excepción al párrafo R510.4, un familiar inmediato según se identifica en los subpárrafos R510.4(c) o (d) puede mantener un interés financiero directo o indirecto material o con importancia relativa en un cliente de auditoría, siempre que:

- (a) El miembro de la familia reciba el interés financiero por derechos de los trabajadores, por ejemplo, a través de planes de pensiones o de opciones sobre acciones, y cuando sea necesario, la firma aborde la amenaza creada por el interés financiero; y
- (b) el miembro de la familia disponga o anule el interés financiero tan pronto como sea posible cuando el miembro de la familia tiene o obtiene el derecho a hacerlo o en el caso de opciones sobre acciones, cuando el miembro de la familia obtiene el derecho a ejercitar la opción.

Intereses financieros en una entidad que controla a un cliente de auditoría

R510.6 Cuando una entidad tiene una participación controladora en un cliente de auditoría y el cliente es material o tiene importancia relativa para la

EL CÓDIGO

entidad, ni la firma, ni una firma de la red, ni un miembro del equipo de auditoría, ni cualquier otro individuo de la familia inmediata debe tener un interés financiero directo o un interés financiero material o con importancia relativa indirecto en la entidad.

Intereses financieros mantenidos como fideicomisarios

R510.7 El párrafo R510.4 también se aplica a un interés financiero en un cliente de auditoría mantenido por un fideicomiso del que la firma, una firma de la red o un individuo que actúa como fideicomisario, a menos que:

- (a) ninguno de los siguientes sea beneficiario del fideicomiso: el fideicomisario, el miembro del equipo de auditoría o cualquier individuo de su familia inmediata, la firma o una firma de la red;
- (b) el interés mantenido en el cliente de auditoría por el fideicomiso no sea material o carezca de importancia relativa para el fideicomiso;
- (c) el fideicomiso no es capaz de ejercer una influencia significativa sobre el cliente de auditoría; y
- (d) ninguno de los siguientes puede influir de forma significativa en cualquier decisión de inversión que implique un interés financiero en el cliente de auditoría: el fideicomisario, el miembro del equipo de auditoría o cualquier individuo de su familia inmediata, la firma o una firma de la red.

Intereses financieros en común con el cliente de auditoría

R510.8 (a) Una firma, o una firma de la red, o un miembro del equipo de auditoría, o cualquier individuo de su familia inmediata no debe mantener un interés financiero en una entidad cuando un cliente de auditoría también tiene un interés financiero en la entidad, a menos que:

- (i) el interés no sea material o carezca de importancia relativa para la firma, la firma de la red, el miembro del equipo de auditoría o cualquier miembro de la familia inmediata del individuo y el cliente de auditoría, según proceda; o
 - (ii) el cliente de auditoría no puede ejercer una influencia significativa sobre la entidad.
- (b) Antes de que un individuo que tenga un interés financiero según se describe en el párrafo R510.8(a) pueda convertirse en un miembro

del equipo de auditoría, el individuo o cualquier miembro de la familia inmediata del individuo, debe:

- (i) deshacerse de dicho interés, o
- (ii) deshacerse de una parte suficiente de dicho interés de forma que la parte restante del interés ya no sea material o carezca de importancia relativa.

Intereses financieros recibidos de forma no intencionada

R510.9 Si una firma, una firma de la red, un socio o un empleado de la firma o de una firma de la red, o cualquier individuo de la familia inmediata, recibe un interés financiero directo o un interés financiero material o con importancia relativa indirecto en un cliente de auditoría por medio de una herencia, regalo, como resultado de una fusión o en circunstancias similares y esta sección no hubiese permitido mantener dicho interés de otra forma, entonces:

- (a) si el interés se recibe por la firma o una firma de la red, o un miembro del equipo de auditoría o cualquier otro individuo de la familia inmediata, el interés financiero debe deshacerse de él inmediatamente, o debe disponerse de una parte suficiente del interés financiero indirecto de forma que el interés restante ya no sea material o carezca de importancia relativa; o
- (b)
 - (i) si el interés se recibe por un individuo que no es un miembro del equipo de auditoría o cualquier otro individuo de su familia inmediata, el interés financiero debe ser dispuesto tan pronto como sea posible, o deshacerse de una parte suficiente de un interés financiero indirecto de forma que el interés restante ya no sea material o carezca de importancia relativa; y
 - (ii) pendiente de la disposición del interés financiero, cuando sea necesario la firma deberá abordar la amenaza creada.

Intereses financieros- Otras circunstancias

Familia inmediata

510.10 A1 Si un miembro del equipo de auditoría o cualquier individuo de su familia inmediata, o la firma o una firma de la red tiene un interés financiero en una entidad en la que es conocido que también tiene un interés financiero en dicha entidad un director o un ejecutivo o un propietario con control del cliente de auditoría puede crearse una amenaza de interés propio,

EL CÓDIGO

familiaridad o intimidación.

- 510.10 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:
- El papel del individuo en el equipo de auditoría.
 - Si la propiedad de la entidad se mantiene concentrada o dispersa.
 - Si el interés permite al inversor controlar o influir significativamente a la entidad.
 - La materialidad o importancia relativa del interés financiero.
- 510.10 A3 Un ejemplo de acción que puede eliminar dicha amenaza por interés propio, familiaridad o intimidación es retirar al miembro del equipo de auditoría con el interés del equipo de auditoría.
- 510.10 A4 Un ejemplo de una acción que puede ser una salvaguarda para abordar dicha amenaza de interés propio es hacer que un revisor apropiado revise el trabajo del miembro del equipo de auditoría.

Familia cercana

- 510.10 A5 Si un miembro del equipo de auditoría sabe que un miembro de la familia cercana tiene un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material o con importancia relativa en el cliente de auditoría puede crearse una amenaza de interés propio.
- 510.10 A6 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza incluyen:
- La naturaleza de la relación entre el miembro del equipo de auditoría y el miembro de la familia cercana.
 - Si el interés financiero es directo o indirecto.
 - La materialidad o importancia relativa del interés financiero para el miembro de la familia cercana.
- 510.10 A7 Entre los ejemplos que podrían eliminar dicha amenaza de interés propio se encuentran:
- Hacer que el miembro de la familia cercana disponga, tan pronto como sea posible, de todos los intereses financieros o disponga de una parte suficiente de un interés financiero indirecto de forma que el interés restante ya no sea material o carezca de importancia relativa.
 - Retirar del equipo de auditoría al individuo.
- 510.10 A8 Un ejemplo de una acción que puede ser una salvaguarda para abordar

dicha amenaza de interés propio es hacer que un revisor apropiado revise el trabajo del miembro del equipo de auditoría.

Otros individuos

510.10 A9 Puede crearse una amenaza de interés propio si un miembro del equipo de auditoría conoce qué individuos como los que siguen tienen un interés financiero en un cliente de auditoría:

- Socios y empleados profesionales de la firma o de una firma de la red, además de aquellos que no tienen permitido específicamente tener dichos intereses financieros según el párrafo R510.4, o miembros de su familia inmediata.
- Individuos con una relación personal cercana con un miembro del equipo de auditoría.

510.10 A10 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza incluyen:

- La estructura organizativa, operativa y de información de la firma.
- La naturaleza de la relación entre el individuo y el miembro del equipo de auditoría.

510.10 A11 Un ejemplo de acción que puede eliminar dicha amenaza por interés propio es retirar al miembro del equipo de auditoría con la relación personal del equipo de auditoría.

510.10 A12 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza de interés propio se encuentran:

- Excluir al miembro del equipo de auditoría de cualquier toma de decisiones significativa que concierna al encargo de auditoría.
- Hacer que un revisor apropiado revise el trabajo del miembro del equipo de auditoría.

Plan de beneficios por retiro de una firma o una firma de la red

510.10 A13 Si un plan de beneficios por retiro de una firma o una firma de la red mantiene un interés financiero directo o indirecto con materialidad o importancia relativa en un cliente de auditoría puede crearse una amenaza de interés propio.

SECCIÓN 511

PRÉSTAMOS Y GARANTIAS

Introducción

- 511.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, de ser independientes y de aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 511.2 Un préstamo o una garantía de un préstamo con un cliente de auditoría puede crear una amenaza de interés propio. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

General

- 511.3 A1 Esta sección contiene referencias a la “materialidad o importancia relativa” de un préstamo o una garantía. Al determinar si dicho préstamo o garantía es material o tiene importancia relativa para un individuo, se tienen en cuenta la riqueza combinada neta del individuo y de los miembros de la familia inmediata del individuo.

Préstamos y garantías con un cliente de auditoría

- R511.4** Una firma, una firma de la red, un miembro del equipo de auditoría o cualquier individuo de la familia inmediata no debe realizar o garantizar un préstamo a un cliente de auditoría a menos que no sea material o carezca de importancia relativa para:
- (a) la firma, la firma de la red o el individuo que realiza el préstamo o la garantía, según sea de aplicación, y
 - (b) el cliente.

Préstamos y garantías con un cliente de auditoría que es un banco o institución similar

- R511.5** Una firma, una firma de la red, un miembro del equipo de auditoría o cualquier individuo de la familia inmediata no debe aceptar un préstamo o una garantía de un préstamo de un cliente de auditoría que es un banco o una institución similar a menos que el préstamo o garantía se realice bajo los procedimientos, términos y condiciones normales de préstamo.
- 511.5 A1 Ejemplos de préstamos incluyen hipotecas, sobregiros bancarios,

préstamos para vehículos y saldos de tarjetas de crédito.

- 511.5 A2 Incluso si una firma o una firma de la red recibe un préstamo de un cliente de auditoría que es un banco o una institución similar bajo procedimientos, términos y condiciones normales, el préstamo puede crear una amenaza de interés propio si es material o tiene importancia relativa para el cliente de auditoría o la firma que recibe el préstamo.
- 511.5 A3 Un ejemplo de una acción que puede ser una salvaguarda para abordar dicha amenaza de interés propio es hacer que un revisor apropiado, que no sea un miembro del equipo de auditoría y de una firma de la red que no es beneficiaria del préstamo, revise el trabajo.

Depósitos y cuentas de corretaje

- R511.5** Una firma, una firma de la red, un miembro del equipo de auditoría o cualquier individuo de la familia inmediata no debe tener depósitos o una cuenta de corretaje con un cliente de auditoría que es un banco, un corredor o una institución similar a menos que el depósito o la cuenta se tenga bajo términos comerciales normales.

Préstamos y garantías con un cliente de auditoría que no es un banco o institución similar

- R511.5** Una firma, una firma de la red, un miembro del equipo de auditoría o cualquier individuo de la familia inmediata no debe aceptar un préstamo o de tener una garantía de un préstamo con, un cliente de auditoría que no es un banco o una institución similar a menos que el préstamo o garantía no sea material o carezca de importancia relativa para:
- (a) la firma, la firma de la red o el individuo que recibe el préstamo o la garantía, según sea de aplicación, y
 - (b) el cliente.

SECCIÓN 520

RELACIONES DE NEGOCIOS

Introducción

- 520.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, de ser independientes y de aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 520.2 Una relación de negocios cercana con un cliente de auditoría o su gerencia puede crear una amenaza de interés propio o intimidación. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

General

- 520.3 A1 Esta sección contiene referencias a la “materialidad o importancia relativa” de un interés financiero y a la “significatividad” de una relación de negocios. Al determinar si dicho interés financiero es material o tiene importancia relativa para un individuo, se tienen en cuenta la riqueza combinada neta del individuo y de cualesquiera miembros de la familia inmediata del individuo.
- 520.3 A2 Ejemplos de una relación de negocios cercana que surgen de una relación comercial o de un interés financiero común incluyen:
- La posesión de un interés financiero en un negocio conjunto con el cliente o un propietario controlador, director o ejecutivo u otro individuo que realiza actividades de gerencia de alto nivel.
 - Acuerdos para combinar uno o más servicios o productos de la firma o de una firma de la red con uno o más servicios o productos del cliente y comercializar el paquete con referencia a ambas partes.
 - Acuerdos de distribución o comercialización según los cuales la firma o una firma de la red distribuye o comercializa productos o servicios del cliente, o el cliente distribuye o comercializa productos o servicios de la firma o de una firma de la red.

Relaciones de negocio de la firma, firma de la red, miembro del equipo de auditoría o familiar cercano

R520.4 Una firma, una firma de la red o un miembro del equipo de auditoría no debe tener una relación de negocios cercana con un cliente de auditoría o su gerencia a menos que cualquier interés financiero no sea material o carezca de importancia relativa y la relación de negocios sea insignificante para el cliente o su gerencia y la firma, la firma de la red o el miembro del equipo de auditoría, según proceda.

520.4 A1 Si hay una relación de negocios cercana entre el cliente de auditoría o su gerencia y un familiar inmediato de un miembro del equipo de auditoría puede crearse una amenaza de interés propio o intimidación.

Intereses comunes en entidades con la propiedad muy concentrada

R520.5 Una firma, una firma de la red, un miembro del equipo de auditoría, o cualquier familiar cercano del individuo no debe tener una relación de negocios que implique tener una participación en una entidad con la propiedad muy concentrada cuando un cliente de auditoría, un director o un ejecutivo del cliente, o cualquier grupo de los anteriores, también mantiene una participación en dicha entidad, a menos que:

- (a) la relación de negocios sea insignificante para la firma, la firma de la red, o el individuo, según sea de aplicación, y el cliente;
- (b) el interés financiero no es material o carece de importancia relativa para el inversor o grupo de inversores; y
- (c) el interés financiero no da al inversor, o grupo de inversores, la capacidad para controlar a la entidad de propiedad más restringida.

Compra de bienes o servicios

520.6 A1 La compra de bienes y servicios de un cliente de auditoría por una firma, una firma de la red, un miembro del equipo de auditoría o cualquier miembro de la familia inmediata del individuo normalmente no crea una amenaza a la independencia si la transacción se realiza en el curso normal del negocio y a precios de mercado. Sin embargo, tales transacciones pueden ser de tal naturaleza y magnitud que crean una amenaza de interés propio.

520.6 A2 Entre los ejemplos que podrían eliminar dicha amenaza de interés propio se encuentran:

- Eliminar o reducir la magnitud de la transacción.
- Retirar del equipo de auditoría al individuo.

SECCIÓN 521

RELACIONES FAMILIARES Y PERSONALES

Introducción

- 521.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 521.2 Las relaciones familiares o personales con personal del cliente pueden crear una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

General

- 521.3 A1 Una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación puede ser creada por relaciones de familia y personal entre un miembro del equipo de auditoría y un director o un ejecutivo, dependiendo de su función, determinados empleados del cliente de auditoría.
- 521.3 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:
- Las responsabilidades del individuo sobre el equipo de auditoría.
 - El papel del miembro de la familia u otro individuo dentro del cliente y la cercanía de la relación.

Familia inmediata de un miembro de un equipo de auditoría

- 521.4 A1 Se crea una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación cuando un familiar inmediato de un miembro de un equipo de auditoría es un empleado en una posición desde la que puede ejercer una influencia significativa sobre la posición financiera, rendimiento financiero o flujos de efectivo del cliente.
- 521.4 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:
- La posición mantenida por el familiar inmediato.
 - El papel del miembro del equipo de auditoría.

- 521.4 A3 Un ejemplo de una acción que podría eliminar esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es retirar del equipo de auditoría al individuo.
- 521.4 A4 Un ejemplo de una acción que podría servir de salvaguarda para abordar una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es estructurar las responsabilidades del equipo de auditoría de manera que el miembro del equipo de auditoría no tenga que ver con asuntos que estén dentro de la responsabilidad del familiar inmediato.
- R521.5** Un individuo no participará como miembro de un equipo de auditoría cuando cualquier miembro de la familia inmediata del individuo:
- (a) es un director o ejecutivo del cliente de auditoría;
 - (b) es un empleado en una posición desde la que ejerce una influencia significativa en la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión; o
 - (c) estuviera en tal posición durante cualquier periodo cubierto por el encargo o los estados financieros.

Familia cercana de un miembro de un equipo de auditoría

- 521.6 A1 Se crea una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación cuando un familiar cercano de un miembro de un equipo de auditoría es:
- (a) un director o ejecutivo del cliente de auditoría; o
 - (b) un empleado en una posición desde la que ejerce una influencia significativa en la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión.
- 521.6 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:
- La naturaleza de la relación entre el miembro del equipo de auditoría y el familiar cercano.
 - La posición mantenida por el familiar cercano.
 - El papel del miembro del equipo de auditoría.
- 521.6 A3 Un ejemplo de una acción que podría eliminar esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es retirar del equipo de auditoría al individuo.
- 521.6 A4 Un ejemplo de una acción que podría servir de salvaguarda para abordar

EL CÓDIGO

una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es estructurar las responsabilidades del equipo de auditoría de manera que el miembro del equipo de auditoría no tenga que ver con asuntos que estén dentro de la responsabilidad del familiar cercano.

Otras relaciones cercanas de un miembro de un equipo de auditoría

R521.7 Un miembro de un equipo de auditoría consultará de acuerdo con las políticas y procedimientos de la firma si el miembro del equipo de auditoría tiene una relación cercana con un individuo que no es un familiar inmediato o cercano, pero que es:

- (a) es un director o ejecutivo del cliente de auditoría; o
- (b) es un empleado en una posición desde la que ejerce una influencia significativa en la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión.

521.7 A1 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación creada por tal relación incluyen:

- La naturaleza de la relación entre el individuo y el miembro del equipo de auditoría.
- La posición que el individuo mantiene con el cliente.
- El papel del miembro del equipo de auditoría.

521.7 A2 Un ejemplo de una acción que podría eliminar esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es retirar del equipo de auditoría al individuo.

521.7 A3 Un ejemplo de una acción que podría servir de salvaguarda para abordar una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es estructurar las responsabilidades del equipo de auditoría de manera que el miembro del equipo de auditoría no tenga que ver con asuntos que estén dentro de la responsabilidad del individuo con quien el miembro del equipo de auditoría tiene una relación cercana.

Relaciones de socios y empleados de la firma

R521.8 Los socios y empleados de la firma consultarán de acuerdo con las políticas y procedimientos de la firma si son conscientes de una relación personal o familiar entre:

- (a) un socio o empleado de la firma o firma de la red que no sea miembro del equipo de auditoría; y

- (b) un director o ejecutivo del cliente de auditoría o un empleado del cliente de auditoría en una posición desde que la que ejerce una influencia significativa en la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión.

521.8 A1 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación creada por tal relación incluyen:

- La naturaleza de la relación entre el socio o empleado de la firma y el director o ejecutivo o empleado del cliente.
- El grado de interacción del socio o empleado de la firma con el equipo de auditoría.
- La posición del socio o empleado dentro de la firma.
- La posición que el individuo mantiene con el cliente.

521.8 A2 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir una salvaguarda para abordar tales amenazas de interés propio, de familiaridad o de intimidación se encuentran:

- Estructurar las responsabilidades del socio o empleado para reducir cualquier influencia potencial sobre el encargo de auditoría.
- Hacer que un revisor apropiado revise el trabajo de auditoría realizado.

SECCIÓN 522

SERVICIO RECIENTE CON UN CLIENTE DE AUDITORÍA

Introducción

- 522.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 522.2 Si un miembro de un equipo de auditoría ha prestado servicio recientemente como un director o ejecutivo, o empleado del cliente de auditoría, una amenaza de interés propio, de auto-revisión o de familiaridad puede ser creada. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

Servicios prestados durante el periodo cubierto por el informe de auditoría

- R522.3** El equipo de auditoría no incluirá un individuo que, durante el periodo cubierto por el informe de auditoría:
- (a) haya servido como director o ejecutivo del cliente de auditoría; o
 - (b) fuera un empleado en una posición desde que la que ejerce una influencia significativa en la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión.

Servicios prestados previos al periodo cubierto por el informe de auditoría

- 522.4 A1 Una amenaza de interés propio, de auto-revisión o de familiaridad puede generarse si, antes del periodo cubierto por el informe de auditoría, un miembro del equipo de auditoría:
- (a) haya servido como director o ejecutivo del cliente de auditoría; o
 - (b) fuera un empleado en una posición desde la que ejerce una influencia significativa en la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión.

Por ejemplo, se crearía una amenaza si una decisión tomada o trabajo realizado por el individuo en el periodo anterior, mientras estaba empleado por el cliente, va a ser evaluado en el periodo actual como parte del encargo de auditoría

actual.

522.4 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:

- La posición que el individuo mantiene con el cliente.
- El intervalo de tiempo desde que el individuo dejó al cliente.
- El papel del miembro del equipo de auditoría.

522.4 A3 Un ejemplo de una acción que podría servir de salvaguarda para abordar una amenaza de interés propio, de auto-revisión o de familiaridad es tener un revisor apropiado que revise el trabajo realizado por el miembro del equipo de auditoría.

SECCIÓN 523

PRESTACIÓN DE SERVICIOS COMO DIRECTOR O EJECUTIVO DE UN CLIENTE DE AUDITORÍA

Introducción

- 523.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 523.2 La prestación de servicios como director o ejecutivo de un cliente de auditoría crea amenazas de auto-revisión y de interés propio. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

Servicios prestados como director o ejecutivo

- R523.3** Un socio o empleado de la firma o una firma de la red no prestará servicios como director o ejecutivo de un cliente de auditoría de la firma.

Servicios prestados como secretario de la compañía

- R523.4** Un socio o empleado de la firma o una firma de la red no prestará servicios como Secretario General de la Compañía para un cliente de auditoría de la firma, a menos que:

- (a) esta práctica es permitida específicamente según la ley local, reglas o práctica profesional;
- (b) la gerencia toma todas las decisiones relevantes; y
- (c) las obligaciones y actividades realizadas se limitan a aquellas de naturaleza rutinaria y administrativa, tales como preparar las actas y mantener las declaraciones reglamentarias.

- 523.4 A1 La posición de Secretario General de la Compañía tiene implicaciones diferentes en jurisdicciones distintas. Las obligaciones pueden variar desde: obligaciones administrativas (tales como la gestión de personal y el mantenimiento de los documentos y registros) a obligaciones tan diversas como asegurar que la compañía cumple con las regulaciones o proporcionar consejo sobre asuntos de gobierno corporativo. Normalmente se considera que esta posición implica una asociación cercana con la entidad. Por lo tanto, se crea una amenaza si un socio o empleado de la firma o una firma de la red sirve como Secretario General de la Compañía

para un cliente de auditoría. (Más información sobre la provisión de servicios de no aseguramiento a un cliente de auditoría se establece en la Sección 600, *Prestación de servicios no relacionados con el aseguramiento a un cliente de auditoría.*)

SECCIÓN 524

EMPLEO CON UN CLIENTE DE AUDITORÍA

Introducción

- 524.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 524.2 Las relaciones de empleo con un cliente de auditoría pueden crear una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

Todos los clientes de auditoría

- 524.3 A1 Una amenaza de familiaridad o de intimidación puede ser creada si cualquiera de los siguientes individuos ha sido miembro de un equipo de auditoría o socio de la firma o una firma de la red:
- Un director o ejecutivo del cliente de auditoría.
 - Un empleado en una posición desde que la que ejerce una influencia significativa en la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión.

Restricciones al socio antiguo o miembro del equipo de auditoría

- R524.4** La firma asegurará que la firma o una firma de la red no mantiene conexión significativa con:
- (a) un antiguo socio que se ha unido a un cliente de auditoría de la firma; o
 - (b) un antiguo miembro de un equipo de auditoría que se ha unido al cliente de auditoría, si se ha unido al cliente de auditoría bien como:
 - (i) director o ejecutivo; o
 - (ii) empleado en una posición desde que la que ejerce una influencia significativa en la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que

la firma expresará una opinión.

Se mantiene una conexión significativa entre la firma o una firma de la red y el individuo, a menos que:

- (a) el individuo no tenga derecho a ningún beneficio o pago de la firma o firma de la red que no se haga de acuerdo con acuerdos predeterminados fijos;
- (b) cualquier importe que se deba al individuo no sea material o carezca de importancia relativa para la firma o la firma de la red; y
- (c) el individuo no continúa para participar o parecer que participa en el negocio o actividades profesionales de la firma o la firma de la red.

524.4 A1 Incluso si los requerimientos del párrafo R524.4 se cumplen todavía puede ser creada una amenaza de familiaridad o de intimidación.

524.4 A2 Una amenaza de familiaridad o de intimidación puede también ser creada si un antiguo socio de la firma o firma de la red se ha unido a una entidad en una de las posiciones descritas en el párrafo 524.3 A1 y en consecuencia la entidad se convierte en un cliente de auditoría de la firma.

524.4 A3 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza incluyen:

- La posición que el individuo mantiene con el cliente.
- Cualquier relación que el individuo tenga con el equipo de auditoría.
- El intervalo de tiempo desde que el individuo fue un miembro del equipo de auditoría o socio de la firma o firma de la red.
- La primera posición del individuo dentro del equipo de auditoría, firma o firma de la red. Un ejemplo es si el individuo era responsable de mantener contacto regular con la gerencia del cliente o aquellos encargados de la gobernanza.

524.4 A4 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir una salvaguarda para abordar las amenazas de familiaridad o de intimidación se encuentran:

- Modificar el plan de auditoría.
- Nombrar a las personas del equipo de auditoría que tengan suficiente experiencia relativa a la persona que se ha unido al cliente.

EL CÓDIGO

- Hacer que un revisor apropiado revise el trabajo del anterior miembro del equipo de auditoría.

Miembros del equipo de auditoría que acceden al empleo con un cliente

- R524.5** Una firma o firma de la red tendrá políticas y procedimientos que requieren que los miembros del equipo de auditoría notifiquen a la firma o firma de la red cuando establecen negociaciones de empleo con un cliente de auditoría.
- 524.5 A1 Se crea una amenaza de interés propio cuando un miembro del equipo de auditoría participa en el encargo de auditoría mientras conoce que el miembro del equipo de auditoría se unirá, o podría unirse, con el cliente en algún momento en el futuro.
- 524.5 A2 Un ejemplo de una acción que podría eliminar esa amenaza de interés propio es retirar del equipo de auditoría al individuo.
- 524.5 A3 Un ejemplo de una acción que podría servir de salvaguarda para abordar una amenaza de interés propio es tener un revisor apropiado que revise cualquier juicio significativo hecho por el individuo mientras formaba parte del equipo.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

Socios clave de auditoría

R524.6 De acuerdo con el párrafo R524.8, si una persona que ha sido un socio clave de auditoría con respecto a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público se une al cliente como:

- (a) director o ejecutivo; o
- (b) un empleado en una posición desde que la que ejerce una influencia significativa en la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión,

la independencia se ve comprometida a menos que, después de que la persona cese de ser un socio clave de auditoría:

- (i) el cliente de auditoría haya publicado estados financieros auditados que cubran un periodo no inferior a doce meses; y
- (ii) el individuo no era un miembro del equipo de auditoría con respecto a la auditoría de esos estados financieros.

Socio principal o gerente (presidente ejecutivo o equivalente) de la firma

R524.7 De acuerdo con el párrafo R524.8, si un individuo que era el Socio Principal o Gerente (Presidente Ejecutivo o equivalente) de la firma se une con un cliente de auditoría que es una entidad de interés público como:

- (a) director o ejecutivo; o
- (b) un empleado en una posición desde que la que ejerce una influencia significativa en la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión,

la independencia está comprometida, a menos que hayan pasado doce meses desde que el individuo era el Socio Principal o Gerente (Presidente Ejecutivo o equivalente) de la firma

Combinaciones de negocios

R524.8 Como excepción a los párrafos R524.6 y R524.7, la independencia no está comprometida si las circunstancias establecidas en esos párrafos surgen como resultado de una combinación de negocios y:

- (a) la posición no se contemplaba en la combinación de negocios;
- (b) cualesquiera beneficios o pagos desde la firma o una firma de la red debidos al anterior socio han sido liquidados por completo, a menos que se haya hecho de acuerdo con acuerdos predeterminados fijos, así como, cualquier importe debido al socio no es material o no tiene importancia relativa para la firma o firma de red según corresponda;
- (c) el antiguo socio no continúa participando o parece participar en el negocio o actividades profesionales de la firma o firma de la red; y
- (d) la firma trata la posición del antiguo socio mantenida con el cliente de auditoría con aquellos encargados de la gobernanza.

SECCIÓN 525

ASIGNACIONES DE PERSONAL TEMPORAL

Introducción

- 525.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 525.2 El préstamo de personal a un cliente de auditoría puede crear una amenaza de auto-revisión, de abogacía o de familiaridad. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

General

- 525.3 A1 Entre los ejemplos que podrían constituir una salvaguarda para abordar las amenazas generadas por el préstamo de personal a una firma o una firma de la red a un cliente de auditoría se incluyen:
- Llevar a cabo una revisión adicional del trabajo realizado por el personal prestado puede abordar una amenaza de auto-revisión.
 - No incluir el personal prestado como un miembro del equipo de auditoría puede abordar una amenaza de familiaridad o de abogacía.
 - No dar al personal prestado responsabilidad de auditoría para ninguna función o actividad que el personal realizó durante la asignación del personal prestado puede abordar una amenaza de auto-revisión.
- 525.3 A2 Cuando se crean amenazas de familiaridad o de abogacía por el préstamo de personal por una firma o una firma de la red a un cliente de auditoría, de manera que la firma o firma de la red se posiciona muy cerca de alinearse con las opiniones e intereses de la gerencia, las salvaguardas normalmente no están disponibles.
- R525.4** Una firma o firma de la red no prestará personal a un cliente de auditoría a menos que:
- (a) tal asistencia se proporcione solo por un periodo corto de tiempo;

- (b) el personal que no esté implicado en proporcionar servicios no relacionados con el aseguramiento que no se permitiría según la Sección 600 y sus subsecciones; y
- (c) el personal no asuma responsabilidades de gestión y el cliente de auditoría sea responsable de dirigir y supervisar las actividades del personal.

SECCIÓN 540

ASOCIACIÓN PROLONGADA DE PERSONAL (INCLUIDA LA ROTACIÓN DE SOCIOS) CON UN CLIENTE DE AUDITORÍA

Introducción

- 540.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 540.2 Cuando un individuo está implicado en un encargo de auditoría durante un largo periodo de tiempo, pueden crearse amenazas de familiaridad y de auto-revisión. Esta sección establece los requerimientos y el material de aplicación pertinentes para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

Todos los clientes de auditoría

- 540.3 A1 Aunque la comprensión de un cliente de auditoría y su entorno es fundamental para la calidad de la auditoría, puede crearse una amenaza de familiaridad como resultado de una asociación larga del individuo como miembro de un equipo de auditoría con:
- el cliente de auditoría y sus operaciones;
 - la gerencia de alto nivel del cliente de auditoría; o
 - los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión o la información financiera que conforma la base de los estados financieros.
- 540.3 A2 Una amenaza de interés propio podría crearse como resultado de la preocupación de una persona por perder un cliente antiguo o un interés en mantener una relación personal estrecha con un miembro de la gerencia de alto nivel o con los encargados de la gobernanza. Tal amenaza puede influir en el juicio del individuo de manera inapropiada.
- 540.3 A3 Los factores que son pertinentes para evaluar el nivel de dichas amenazas de familiaridad o de interés propio incluyen:
- En relación con el individuo:
 - La duración total de la relación de la persona con el cliente, incluyendo si tal relación existía mientras el individuo estaba

en una firma anterior.

- Cuánto tiempo la persona ha sido miembro de un equipo ocupado de un encargo y la naturaleza de los papeles ejecutados.
- Hasta qué punto el trabajo del individuo es dirigido, revisado y supervisado por más personal en puestos de responsabilidad.
- Hasta qué punto la persona, debido a su antigüedad, tiene la capacidad de influir en el resultado de la auditoría, por ejemplo, tomando decisiones clave o dirigiendo el trabajo de otros miembros del equipo que lleva a cabo el encargo.
- La cercanía de la relación personal del individuo con la gerencia de alto nivel o con aquellos encargados de la gobernanza.
- La naturaleza, frecuencia y alcance de la interacción entre el individuo y la gerencia de alto nivel o aquellos encargados de la gobernanza.

(b) En relación con el cliente de auditoría:

- La naturaleza o complejidad de los asuntos contables y de información financiera del cliente y si los mismos han sido cambiados.
- Si ha habido cualesquiera cambios recientes en la gerencia de alto nivel o en aquellos encargados de la gobernanza.
- Si ha habido cualesquiera cambios estructurales en la organización del cliente que afecte a la naturaleza, frecuencia y alcance de las interacciones que el individuo puede haber tenido con la gerencia de alto nivel o con aquellos encargados de la gobernanza.

540.3 A4 La combinación de dos o más factores puede incrementar o reducir el nivel de las amenazas. Por ejemplo, las amenazas de familiaridad creadas a lo largo del tiempo de manera creciente por una relación cercana entre un individuo y un miembro de la gerencia de alto nivel del cliente se reducirían por la marcha de dicho miembro de la gerencia de alto nivel del cliente.

540.3 A5 Un ejemplo de una acción que puede eliminar las amenazas de familiaridad y de interés propio creadas por un individuo que está involucrado en un encargo de auditoría durante un largo periodo de tiempo sería la rotación del individuo fuera del equipo de auditoría.

EL CÓDIGO

540.3 A6 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir una salvaguarda para abordar las amenazas de familiaridad o de interés propio se encuentran:

- Cambiar el papel del individuo en el equipo de auditoría o la naturaleza y alcance de las tareas que realiza el individuo.
- Tener un revisor apropiado que no fuera un miembro del equipo de auditoría que revise el trabajo del individuo.
- Realizar revisiones del encargo internas o externas de calidad de manera regular e independiente.

R540.4 Si una firma decide que el nivel de las amenazas creadas solo puede abordarse rotando al individuo fuera del equipo de auditoría, la firma determinará un periodo apropiado durante el que el individuo no:

- (a) será miembro del equipo del encargo para el encargo de auditoría;
- (b) proporcione un control de calidad del encargo de auditoría; o
- (c) ejerza una influencia directa sobre el resultado del encargo de auditoría.

El periodo debe ser de duración suficiente para permitir que se aborden las amenazas de familiaridad e interés propio. En el caso de una entidad de interés público, también se aplicarán del párrafo R540.5 al párrafo R540.20.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R540.5 De acuerdo con los párrafos R540.7 a R540.9, con respecto a una auditoría de una entidad de interés público, un individuo no actuará en ninguno de los siguientes papeles o combinación de los mismos, durante un periodo de más de siete años acumulativos (periodo "de vigencia"):

- (a) el socio del encargo;
- (b) el individuo designado como responsable de la revisión del control de calidad del encargo; o
- (c) cualquier otro papel de socio clave de auditoría.

Tras el periodo de permanencia, el individuo prestará servicio durante un periodo "de descanso" de acuerdo con las disposiciones de los párrafos R540.11 a R540.19.

- R540.6** Al calcular el periodo de permanencia, el recuento de años no se reiniciará a menos que el individuo deje de actuar en cualquier otro de los papeles del párrafo R540.5 (a) a (c) durante un periodo mínimo. Este periodo mínimo es un periodo consecutivo igual a, por lo menos, el periodo de descanso determinado de acuerdo con los párrafos R540.11 a R540.13, según sea aplicable al papel en el que el individuo sirvió en el año inmediatamente anterior al cese de dicha participación.
- 540.6 A1 Por ejemplo, un individuo que haya prestado servicio como socio del encargo durante cuatro años, seguidos de tres años de descanso, solo puede actuar a partir de entonces como socio clave de auditoría en el mismo encargo de auditoría durante otros tres años (lo que hace un total de siete años acumulados). A partir de entonces, ese individuo deberá descansar de acuerdo con el párrafo R540.14.
- R540.7** Como excepción al párrafo R540.5, los socios clave de auditoría cuya continuidad es especialmente importante para la calidad de la auditoría pueden, en raros casos debido a circunstancias imprevistas fuera del control de la firma, y con el consentimiento de los encargados de la gobernanza, ser autorizados a servir un año más como socio clave de auditoría siempre que la amenaza a la independencia pueda ser eliminada o reducida a un nivel aceptable.
- 540.7 A1 Por ejemplo, un socio clave de auditoría puede permanecer en ese papel en el equipo de auditoría hasta un año más en circunstancias en las que, debido a eventos imprevistos, no fue posible una rotación requerida, como podría ser el caso debido a una enfermedad grave del socio de encargo previsto. En tales circunstancias, esto implicará que la firma analice con los responsables de la gobernanza las razones por las que la rotación prevista no puede tener lugar y la necesidad de cualquier salvaguarda para reducir cualquier amenaza creada.
- R540.8** Si un cliente de auditoría se convierte en una entidad de interés público, la firma tendrá en cuenta el periodo de tiempo que un individuo ha prestado servicio al cliente de auditoría como socio clave de auditoría antes de que el cliente se convierta en una entidad de interés público para determinar el momento de la rotación. Si el individuo ha servido al cliente de auditoría como socio clave de auditoría durante un periodo de cinco años acumulativos o menos cuando el cliente se convierte en una entidad de interés público, el número de años que el individuo puede seguir sirviendo al cliente en esa capacidad antes de rotar el encargo es de siete años menos el número de años ya servido. Como excepción al párrafo R540.5, si el individuo ha servido al cliente de auditoría como socio clave de auditoría durante un periodo de seis o más años acumulativos cuando el cliente se convierte en una entidad de interés público, el individuo puede seguir sirviendo en esa capacidad con el consentimiento de los encargados de la

EL CÓDIGO

gobernanza por un máximo de dos años adicionales antes de rotar el encargo.

R540.9 Cuando una firma sólo tiene unas pocas personas con los conocimientos y la experiencia necesarios para prestar servicio como socio clave de auditoría en la auditoría de una entidad de interés público, la rotación de los socios clave de auditoría podría no ser posible. Como excepción al párrafo R540.5, si un organismo regulador independiente en la jurisdicción pertinente ha proporcionado una exención de la rotación de socios en tales circunstancias, un individuo puede permanecer como socio clave de auditoría durante más de siete años, de acuerdo con dicha exención. Esto es así siempre que el organismo regulador independiente haya especificado otros requerimientos que deban aplicarse, como el periodo de tiempo que el socio clave de auditoría puede estar exento de la rotación o una revisión externa independiente regular.

Otras consideraciones relativas al plazo de permanencia

R540.10 Al evaluar las amenazas creadas por la larga relación de un individuo con un encargo de auditoría, una firma deberá tener especialmente en cuenta los papeles desempeñados y la duración de la asociación de un individuo con el encargo de auditoría antes de que se convierta en socio clave de auditoría.

540.10 A1 Puede haber situaciones en las que la firma, al aplicar el Marco Conceptual, concluya que no es apropiado que un individuo que es un socio clave de auditoría continúe en ese papel aunque el periodo de tiempo de servicio como socio clave de auditoría sea inferior a siete años.

Periodo de descanso

R540.11 Si el individuo ha actuado como socio del encargo durante siete años acumulativos, el periodo de descanso será de cinco años consecutivos.

R540.12 Cuando el individuo ha sido designado como responsable de la revisión de la calidad del encargo y ha actuado como tal durante siete años acumulativos, el periodo de descanso será de tres años consecutivos.

R540.13 Si el individuo ha actuado como socio clave de auditoría, salvo en las capacidades establecidas en los párrafos R540.11 y R540.12, durante siete años acumulativos, el periodo de descanso será de dos años consecutivos.

Servicio en una combinación de papeles de socio clave de auditoría

R540.14 Si el individuo actuó en una combinación de papeles de socio clave de auditoría y sirvió como socio del encargo durante cuatro o más años acumulativos, el periodo de descanso será de cinco años consecutivos.

R540.15 De acuerdo con el párrafo R540.16(a), si el individuo actuó en una combinación de papeles de socio clave de auditoría y actuó como socio clave de auditoría responsable de la revisión del control de calidad del encargo durante cuatro o más años acumulativos, el periodo de descanso será de tres años consecutivos.

R540.16 Si un individuo ha actuado en una combinación de papeles de socio del encargo y de revisión del control de calidad del encargo durante cuatro o más años acumulativos durante el periodo de permanencia, el periodo de descanso deberá:

- (a) como excepción al párrafo R540.15, ser cinco años consecutivos cuando el individuo haya sido el socio del compromiso durante tres o más años; o
- (b) ser tres años consecutivos en el caso de cualquier otra combinación.

R540.17 Si el individuo actuó en cualquier combinación de papeles de socio clave de auditoría distintas de las contempladas en los párrafos R540.14 a R540.16, el periodo de descanso será de dos años consecutivos.

Servicio en una firma anterior

R540.18 Para determinar el número de años que un individuo ha sido socio clave de auditoría según lo establecido en el párrafo R540.5, la duración de la relación incluirá, cuando sea pertinente, el tiempo mientras el individuo era socio clave de auditoría en ese encargo en una firma anterior.

Periodo de descanso más corto establecido por la ley o el reglamento

R540.19 Cuando un órgano legislativo o regulatorio (o una organización autorizada o reconocida por dicho órgano legislativo o regulatorio) haya establecido un periodo de descanso para un socio del encargo de menos de cinco años consecutivos, el periodo de descanso, de cinco años consecutivos especificado en los párrafos R540.11, R540.14 and R540.16(a) siempre que el periodo de permanencia aplicable no exceda de siete años.

Restricciones a las actividades durante el periodo de descanso

R540.20 Durante el periodo de descanso correspondiente, el individuo no podrá:

- (a) ser miembro del equipo de del encargo o realizar el control de calidad del encargo de auditoría;
- (b) consultar con el equipo del encargo o con el cliente sobre cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o acontecimientos que afecten al encargo de auditoría (aparte de las discusiones con el equipo del encargo limitadas al trabajo realizado

EL CÓDIGO

o a las conclusiones alcanzadas en el último año del periodo de permanencia del individuo en el encargo, cuando esto siga siendo relevante para la auditoría);

- (c) ser responsable de dirigir o coordinar los servicios profesionales prestados por la firma o una firma de la red al cliente de auditoría, o supervisar la relación de la firma o la firma de la red con el cliente de auditoría; o
- (d) emprender cualquier otro papel o actividad no mencionada anteriormente con respecto al cliente de auditoría, incluida la prestación de servicios no relacionados con el aseguramiento, que pueda dar lugar a que el individuo:
 - (i) tener una interacción significativa o frecuente con la gerencia de alto nivel o los encargados de la gobernanza; o
 - (ii) ejerza una influencia directa sobre el resultado del encargo de auditoría.

540.20 A1 Las disposiciones del párrafo R540.20 no pretenden impedir que el individuo asuma un papel de liderazgo en la firma o una firma de la red, como el de Socio Principal o Gerente (Presidente Ejecutivo o equivalente).

SECCIÓN 600

PRESTACIÓN DE SERVICIOS NO RELACIONADOS CON EL ASEGURAMIENTO A UN CLIENTE DE AUDITORÍA

Introducción

- 600.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 600.2 Las firmas y firmas de la red pueden prestar una serie de servicios no relacionados con el aseguramiento a sus clientes de auditoría, en congruencia con sus habilidades y experiencia. La prestación de servicios no relacionados con el aseguramiento a los clientes de auditoría puede crear amenazas para cumplir con los principios fundamentales y amenazas a la independencia.
- 600.3 Esta sección establece los requerimientos y el material de aplicación pertinentes para aplicar el Marco Conceptual para identificar, evaluar y abordar amenazas a la independencia al prestar servicios no relacionados con el aseguramiento a clientes de auditoría. Las subsecciones siguientes establecen requerimientos específicos y material de aplicación pertinentes cuando una firma o una firma de la red presta ciertos tipos de servicios no relacionados con el aseguramiento a clientes de auditoría e indican los tipos de amenazas que como resultado pueden ser creadas. Algunas de las subsecciones incluyen requerimientos que prohíben expresamente que una firma o una firma de la red preste determinados servicios a un cliente de auditoría en ciertas circunstancias porque las amenazas creadas no pueden abordarse aplicando salvaguardas.

Requerimientos y material de aplicación

General

- R600.4** Antes de que una firma o una firma de la red acepte un encargo para prestar un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría, la firma determinará si la prestación de dicho servicio puede crear una amenaza a la independencia.
- 600.4 A1 Los requerimientos y el material de aplicación de esta sección ayudan a la firma a analizar ciertos tipos de servicios no relacionados con el aseguramiento y las amenazas relacionadas que pueden crearse si una firma o una firma de la red proporciona servicios no relacionados con el aseguramiento a un cliente de auditoría.
- 600.4 A2 Las nuevas prácticas de negocio, la evolución de los mercados financieros

EL CÓDIGO

y cambios en la tecnología son algunos de los desarrollos que hacen imposible elaborar una lista exhaustiva de los servicios no relacionados con el aseguramiento que pueden prestarse a un cliente de auditoría. En consecuencia, el Código no incluye una lista exhaustiva de todos los servicios no relacionados con la auditoría que pueden prestarse a un cliente de auditoría.

Evaluación de las amenazas

600.5 A1 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenaza creado por la prestación de un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría incluyen:

- La naturaleza, alcance y propósito del servicio.
- El grado de confianza que se depositará en el resultado del servicio como parte de la auditoría.
- El entorno jurídico y regulatorio en el que se presta el servicio.
- Si el resultado del servicio afectará a los temas reflejados en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión, y, en ese caso:
 - La medida en que el resultado del servicio tendrá un efecto material o con importancia relativa sobre los estados financieros.
 - El grado de subjetividad involucrada en determinar los importes o tratamiento apropiados para esos temas reflejados en los estados financieros.
- El nivel de experiencia de la gerencia del cliente y de empleados con respecto al tipo de servicio prestado.
- Grado de implicación del cliente en la determinación de temas significativos de juicio.
- La naturaleza y la medida del impacto del servicio, en su caso, sobre los sistemas que generan información que forman una parte significativa de los siguientes elementos del cliente:
 - Registros contables o estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.
 - Controles internos sobre la información financiera.
- Si el cliente es una entidad de interés público. Por ejemplo, la prestación de un servicio no relacionado con el aseguramiento a un

cliente de auditoría que es una entidad de interés público podría dar lugar a un mayor nivel de amenaza.

- 600.5 A2 Las subsecciones 601 a 610 incluyen ejemplos de factores adicionales que son relevantes para evaluar el nivel de amenazas creadas al prestar servicios no relacionados con el aseguramiento establecidos en esas subsecciones.

Materialidad o importancia relativa en relación con los estados financieros

- 600.5 A3 Las subsecciones 601 a 610 se refieren a la materialidad o importancia relativa en relación con los estados financieros de un cliente de auditoría, El concepto de materialidad o importancia relativa en relación con una auditoría se aborda en la NIA 320, *Materialidad o Importancia Relativa en la Planificación y Ejecución de la Auditoría*, y en relación a una revisión en la NITR 2400 (Revisada), *Encargos de Revisión de Estados Financieros Históricos*. La determinación de la materialidad o importancia relativa implica el ejercicio de un juicio profesional y se ve afectada tanto por factores cuantitativos como cualitativos. También se ve afectada por la percepción de las necesidades de información financiera de los usuarios.

Múltiples servicios no relacionados con el aseguramiento prestados al mismo cliente de auditoría.

- 600.5 A4 Una firma o una firma de la red puede prestar múltiples servicios no relacionados con el aseguramiento a un cliente de auditoría. En estas circunstancias, la consideración del efecto combinado de las amenazas creadas por la prestación de esos servicios es relevante para la evaluación de las amenazas por parte de la firma.

Cómo abordar las amenazas

- 600.6 A1 Las subsecciones 601 a 610 incluyen ejemplos de acciones, incluidas las salvaguardas, que podrían hacer frente a las amenazas a la independencia creadas por la prestación de esos servicios no relacionados con el aseguramiento cuando las amenazas no tienen un nivel aceptable. Estos ejemplos no son exhaustivos.
- 600.6 A2 Algunas de las subsecciones incluyen requerimientos que prohíben expresamente que una firma o una firma de la red preste determinados servicios a un cliente de auditoría en ciertas circunstancias porque las amenazas creadas no pueden abordarse aplicando salvaguardas.
- 600.6 A3 El párrafo 120.10 A2 incluye una descripción de las salvaguardas. En relación con la prestación de servicios no relacionados con el aseguramiento a clientes de auditoría, las salvaguardas son acciones, individuales o combinadas, que la firma toma para reducir efectivamente las amenazas a la independencia a un nivel aceptable. En algunas situaciones, cuando se crea una amenaza por la prestación de un servicio

EL CÓDIGO

no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría, las salvaguardas pueden no estar disponibles. En estas situaciones, la aplicación del Marco Conceptual establecido en la Sección 120 requiere que la firma rechace o ponga fin al servicio no relacionado con el aseguramiento o al encargo de auditoría.

Prohibición de asumir responsabilidades de gestión

R600.7 Una firma o una firma de la red no asumirá una responsabilidad de gestión para un cliente de auditoría.

600.7 A1 Las responsabilidades de gestión implican controlar, liderar y dirigir una entidad, incluyendo la toma de decisiones relativas a la adquisición, despliegue y control de los recursos humanos, financieros, tecnológicos, físicos e intangibles.

600.7 A2 La prestación de un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría crea amenazas de auto-revisión y de interés propio si la firma o la firma de la red asume una responsabilidad de gestión al realizar el servicio. Asumir una responsabilidad de gestión también crea una amenaza de familiaridad y puede crear una amenaza de abogacía porque la firma o la firma de la red se alinea demasiado con los puntos de vista e intereses de la gerencia.

600.7 A3 La determinación de si una actividad es una responsabilidad de gestión depende de las circunstancias y requiere el ejercicio del juicio profesional. Entre los ejemplos de actividades que se considerarían una responsabilidad de gestión se encuentran:

- Establecer las políticas y la dirección estratégica.
- Contratación o despido de empleados.
- Dirigir y responsabilizarse de las acciones de los empleados en relación con el trabajo de estos para la entidad.
- Autorizar transacciones.
- Controlar o gestionar cuentas bancarias o inversiones.
- Decidir qué recomendaciones de la firma o firma de la red u otros terceros se implementan.
- Informar a los encargados de la gobernanza en nombre de la dirección.
- Asumir la responsabilidad de:
 - La preparación y presentación fiel de los estados financieros de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

- Diseñar, implementar, supervisar o mantener el control interno.

600.7 A4 Proporcionar asesoramiento y recomendaciones para ayudar a la gerencia de un cliente de auditoría a cumplir con sus responsabilidades no es asumir una responsabilidad de gestión. (Ref: Para. R600.7 a 600.7 A3).

R600.8 Para evitar que se asuma una responsabilidad de gestión cuando se preste cualquier servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría, la firma deberá estar convencida de que la gerencia del cliente realiza todos los juicios y decisiones que son responsabilidad propia de la gerencia. Esto incluye garantizar que la gerencia del cliente:

- (a) Designa a una persona que posee la habilidad, los conocimientos y la experiencia adecuados para ser responsable en todo momento de las decisiones del cliente y para supervisar los servicios. Una persona así, preferiblemente dentro de la gerencia de alto nivel, entendería:
 - (i) los objetivos, la naturaleza y los resultados de los servicios; y
 - (ii) las responsabilidades respectivas del cliente y de la firma o firma de la red.

Sin embargo, no se requiere que el individuo posea los conocimientos necesarios para realizar o volver a realizar los servicios.

- (b) Supervisa los servicios y evalúa la adecuación de los resultados del servicio realizado al objetivo del cliente.
- (c) Acepta la responsabilidad de las acciones que, en su caso, deban emprenderse a raíz de los resultados de los servicios.

Prestación de servicios no relacionados con el aseguramiento a un cliente que posteriormente se convierte en una entidad de interés público

R600.9 Un servicio no relacionado con el aseguramiento prestado, actualmente o anteriormente, por una firma o una firma de la red a un cliente de auditoría compromete la independencia de la firma cuando el cliente se convierte en una entidad de interés público, a menos que:

- (a) el anterior servicio no relacionado con el aseguramiento cumple con las disposiciones de esta sección que se refieren a los clientes de auditoría que no son entidades de interés público;
- (b) los servicios no relacionados con el aseguramiento actualmente en

EL CÓDIGO

curso, que no están permitidos en virtud de esta sección para los clientes de auditoría que son entidades de interés público finalizan antes, o tan pronto como sea posible, de que el cliente se convierta en una entidad de interés público; y

- (c) la firma aborda las amenazas que se crean y que no están a un nivel aceptable.

Consideraciones sobre determinadas entidades relacionadas

R600.10 Esta sección incluye requerimientos que prohíben a las firmas y firmas de la red asumir responsabilidades de gestión o prestar determinados servicios no relacionados con el aseguramiento a los clientes de auditoría. Como excepción a estos requerimientos, una firma o una firma de la red puede asumir responsabilidades de gestión o prestar determinados servicios no relacionados con el aseguramiento que, de otro modo, estarían prohibidos, a las siguientes entidades relacionadas con el cliente sobre cuyos estados financieros la firma expresará una opinión:

- (a) una entidad que tiene control directo o indirecto sobre el cliente;
- (b) una entidad con un interés financiero directo en el cliente si dicha entidad tiene una influencia significativa sobre el cliente y el interés en el cliente es material o con importancia relativa para dicha entidad; o

- (c) una entidad que está bajo control común con el cliente,

siempre que las siguientes condiciones se cumplan:

- (i) la firma o una firma de la red no expresa una opinión sobre los estados financieros de la entidad relacionada;
- (ii) una firma o una firma de la red no asume una responsabilidad de gestión, directa o indirectamente, para la entidad sobre cuyos estados financieros la firma expresará una opinión;
- (iii) los servicios no crean una amenaza de auto-revisión porque los resultados de los servicios no estarán sujetos a procedimientos de auditoría; y
- (iv) la firma aborda otras amenazas creadas al prestar tales servicios y que no están a un nivel aceptable.

SUBSECCIÓN 601 – SERVICIOS DE CONTABILIDAD Y TENEDURÍA

DE LIBROS

Introducción

- 601.1 La prestación de servicios de contabilidad y teneduría de libros a un cliente de auditoría puede crear una amenaza de auto-revisión.
- 601.2 Además de los requerimientos específicos y el material de aplicación de esta subsección, los requerimientos y el material de aplicación de los párrafos 600.1 a R600.10 son pertinentes para aplicar el Marco Conceptual cuando se prestan servicios de contabilidad y teneduría de libros a un cliente de auditoría. Esta subsección incluye requerimientos que prohíben que las firmas o firmas de la red presten determinados servicios de contabilidad y teneduría de libros a un cliente de auditoría en ciertas circunstancias porque las amenazas creadas no pueden abordarse aplicando salvaguardas.

Requerimientos y material de aplicación

Todos los clientes de auditoría

- 601.3 A1 Los servicios de contabilidad y teneduría de libros comprenden una amplia gama de servicios que incluyen:
- Preparar los registros contables y los estados financieros.
 - Registrar transacciones.
 - Servicios de nómina.
- 601.3 A2 La gerencia es responsable de la elaboración y presentación fiel de los estados financieros de acuerdo con el marco de información financiera aplicable. Estas responsabilidades incluyen:
- Determinar las políticas contables y el tratamiento contable de acuerdo con dichas políticas.
 - Preparar o modificar documentos fuente o datos de origen, en formato electrónico o de otro tipo, que evidencien la realización de una transacción. Algunos ejemplos son:
 - Órdenes de compra.
 - Registros de tiempo de la nómina.
 - Pedidos de clientes.
 - Crear o modificar asientos.
 - Determinar o aprobar las clasificaciones contables de las transacciones.

- 601.3 A3 El proceso de auditoría requiere un diálogo entre la firma y la gerencia del

EL CÓDIGO

cliente de auditoría, que puede implicar:

- Aplicar normas o políticas de contabilidad y requerimientos de información a revelar de estados financieros.
- Evaluar la idoneidad del control financiero y contable y los métodos utilizados para determinar los importes declarados de activos y pasivos.
- Proponer ajustes de asientos.

Estas actividades se consideran una parte normal del proceso de auditoría y no suelen crear amenazas siempre que el cliente sea responsable de tomar decisiones en la preparación de los registros contables y los estados financieros.

601.3 A4

Del mismo modo, el cliente puede solicitar asistencia técnica en temas como la resolución de problemas de conciliación de cuentas o el análisis y la acumulación de información para informes regulatorios. Además, el cliente puede solicitar asesoramiento técnico sobre cuestiones contables, tales como la conversión de los estados financieros existentes de un marco de información financiera a otro. Algunos ejemplos son:

- Cumplir con las políticas contables del grupo.
- La transición a un marco de información financiera diferente, como las Normas Internacionales de Información Financiera.

Este tipo de servicios no suelen crear amenazas siempre que ni la firma, ni la firma de la red asuman una responsabilidad de gestión para el cliente.

Servicios de contabilidad y teneduría de libros que son rutinarios o mecánicos

601.4 A1

Los servicios de contabilidad y teneduría de libros que son de naturaleza rutinaria o mecánica requieren poco o ningún juicio profesional. Algunos ejemplos de estos servicios son:

- Preparar cálculos o informes de nóminas basados en datos originados por el cliente para su aprobación y pago por parte de éste.
- Registro de transacciones recurrentes cuyos importes son fácilmente determinables a partir de los documentos fuente o los datos de origen, como una factura de servicios públicos en la que el cliente ha determinado o aprobado la clasificación de la cuenta apropiada.
- Calcular la depreciación de los activos fijos cuando el cliente

determina la política contable y las estimaciones de la vida útil y los valores residuales.

- Contabilización de las operaciones codificadas por el cliente en el libro mayor.
- Contabilización de los asientos aprobados por el cliente en el balance de comprobación.
- Preparar los estados financieros a partir de la información del balance de comprobación aprobado por el cliente y preparar las notas correspondientes a partir de los registros aprobados por el cliente.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

R601.5 Una firma o una firma de la red no proporcionará a un cliente de auditoría que no sea una entidad de interés público servicios de contabilidad 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, a menos que:

- (a) los servicios sean de naturaleza rutinaria o mecánica; y
- (b) la firma aborda otras amenazas creadas al prestar tales servicios y que no están a un nivel aceptable.

601.5 A1 Entre los ejemplos de acciones que pueden constituir salvaguardas para hacer frente a una amenaza de auto-revisión creada al prestar servicios de contabilidad y teneduría de libros de carácter rutinario y mecánico a un cliente de auditoría se incluyen:

- Utilizar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio.
- Tener un revisor apropiado que no haya participado en la realización del servicio no relacionado con el aseguramiento revise el trabajo de auditoría o servicio realizado.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R601.6 De acuerdo con el párrafo R601.7 una firma o una firma de la red no proporcionará a un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público servicios de contabilidad 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.

R601.7 Como excepción al párrafo R601.6, una firma o una firma de la red puede prestar servicios de contabilidad y teneduría de libros de naturaleza rutinaria o mecánica para divisiones o entidades relacionadas de un cliente

EL CÓDIGO

de auditoría que sea una entidad de interés público si el personal que presta los servicios no es miembro del equipo de auditoría y:

- (a) las divisiones o entidades relacionadas para las que se presta el servicio son colectivamente no materiales o carecen de importancia para los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión; o
- (b) el servicio se refiere a temas que colectivamente no son materiales o carecen de importancia relativa para los estados financieros de la división o entidad relacionada.

SUBSECCIÓN 602 – SERVICIOS ADMINISTRATIVOS

Introducción

- 602.1 La prestación de servicios administrativos a un cliente de auditoría no suele crear una amenaza.
- 602.2 Además del material de aplicación específico de esta subsección, los requerimientos y el material de aplicación de los párrafos 600.1 a R600.10 son pertinentes para aplicar el Marco Conceptual cuando se prestan servicios administrativos.

Material de aplicación

Todos los clientes de auditoría

- 602.3 A1 Los servicios administrativos consisten en asistir a los clientes en sus tareas rutinarias o mecánicas dentro del curso normal de las operaciones. Estos servicios requieren poco o ningún juicio profesional y son de naturaleza administrativa.
- 602.3 A2 Entre los ejemplos de servicios administrativos se encuentran:
- Servicios de procesamiento de textos.
 - Preparación de formularios administrativos o reglamentarios para la aprobación del cliente.
 - Presentación de dichos formularios según las instrucciones del cliente.
 - Supervisión de los plazos legales de presentación y asesoría al cliente de la auditoría sobre dichos plazos.

SUBSECCIÓN 603 – SERVICIOS DE VALORACIÓN

Introducción

- 603.1 La prestación de servicios de valoración a un cliente de auditoría pueden crear una amenaza de auto-revisión o abogacía.
- 603.2 Además de los requerimientos específicos y el material de aplicación de esta subsección, los requerimientos y el material de aplicación de los párrafos 600.1 a R600.10 son pertinentes para aplicar el Marco Conceptual cuando se prestan servicios de valoración a un cliente de auditoría. Esta subsección incluye requerimientos que prohíben a firmas y firmas de la red prestar determinados servicios de valoración a los clientes de auditoría en algunas circunstancias porque las amenazas creadas no pueden abordarse aplicando salvaguardas.

Requerimientos y material de aplicación

Todos los clientes de auditoría

- 603.3 A1 Una valoración comprende la formulación de hipótesis con respecto a la evolución futura, la aplicación de metodologías y técnicas apropiadas y la combinación de ambas para calcular un valor determinado, o un rango de valores, para un activo, un pasivo o un negocio en su conjunto.
- 603.3 A2 Si se solicita a una firma o a una firma de la red que realice una valoración para ayudar a un cliente de auditoría con sus obligaciones de declaración fiscal o con fines de planificación fiscal y los resultados de la valoración no tendrán un efecto directo en los estados financieros, se aplica el material de aplicación establecido en los párrafos 604.9 A1 a 604.9 A5, relativos a dichos servicios.
- 603.3 A3 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de las amenazas de auto-revisión o de abogacía creadas por la prestación de servicios de valoración a un cliente de auditoría incluyen:
- El uso y la finalidad del informe de valoración.
 - Si el informe de valoración se hará público.
 - La medida de la implicación del cliente en la determinación y aprobación de la metodología de valoración y otras cuestiones significativas de juicio.
 - El grado de subjetividad inherente a la partida para las valoraciones que impliquen metodologías estándar o establecidas.
 - Si la valoración tendrá un efecto material o con importancia relativa en los estados financieros.
 - La medida y la claridad de la información revelada relacionada con

EL CÓDIGO

la valoración en los estados financieros.

- El grado de dependencia de eventos futuros de una naturaleza que puede crear una volatilidad significativa inherente a las cantidades en cuestión.

603.3 A4 Entre los ejemplos de acciones que pueden constituir salvaguardas para abordar las amenazas se encuentran:

- Utilizar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio podría abordar las amenazas de auto-revisión o abogacía.
- Tener un revisor adecuado, que no haya participado en la prestación del servicio, revise el trabajo de auditoría o el servicio realizado, puede abordar una amenaza de auto-revisión.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

R603.4 Una firma o una firma de la red no prestará un servicio de valoración a un cliente de auditoría que no sea una entidad de interés público si:

- (a) la valoración implica un grado significativo de subjetividad; y
- (b) la valoración tendrá un efecto material o con importancia relativa en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

603.4 A1 Algunas valoraciones no implican un grado significativo de subjetividad. Es probable que así sea el caso cuando las hipótesis subyacentes estén establecidas por la ley o la normativa, o sean ampliamente aceptadas, y cuando las técnicas y metodologías a utilizar se basen en normas generalmente aceptadas o estén prescritas por la ley o la regulación. En tales circunstancias, no es probable que los resultados de una valoración realizada por dos o más partes sean materialmente o con importancia relativa diferentes.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R603.5 Una firma o una firma de la red no prestará un servicio de valoración a un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público si el servicio de valoración tuviera un efecto material o con importancia relativa, individualmente o en conjunto, en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

SUBSECCIÓN 604 – SERVICIOS FISCALES

Introducción

- 604.1 La prestación de servicios de valoración a un cliente de auditoría pueden crear una amenaza de auto-revisión o abogacía.
- 604.2 Además de los requerimientos específicos y el material de aplicación de esta subsección, los requerimientos y el material de aplicación de los párrafos 600.1 a R600.10 son pertinentes para aplicar el Marco Conceptual cuando se presta un servicio fiscal a un cliente de auditoría. Esta subsección incluye requerimientos que prohíben a firmas y firmas de la red prestar determinados servicios fiscales a los clientes de auditoría en algunas circunstancias porque las amenazas creadas no pueden abordarse mediante la aplicación de salvaguardas.

Requerimientos y material de aplicación

Todos los clientes de auditoría

- 604.3 A1 Los servicios fiscales comprenden una amplia gama de servicios, que incluyen actividades como:
- Preparación de la declaración de impuestos.
 - Cálculos fiscales con el propósito de elaborar los asientos contables.
 - Planificación fiscal y otros servicios de asesoramiento fiscal.
 - Servicios fiscales relacionados con las valoraciones.
 - Asistencia en la resolución de litigios fiscales.
- Aunque esta subsección trata de cada tipo de servicio fiscal enumerado anteriormente en epígrafes separados, en la práctica, las actividades relacionadas con la prestación de servicios fiscales suelen estar interrelacionadas.
- 604.3 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenazas creadas por la prestación de cualquier servicio fiscal a un cliente de auditoría incluyen:
- Las características particulares del encargo.
 - El nivel de conocimientos fiscales de los empleados del cliente.
 - El sistema por el que las autoridades fiscales evalúan y administran el impuesto en cuestión y el papel de la firma o firma de la red en ese proceso.
 - La complejidad del régimen fiscal correspondiente y el grado de

EL CÓDIGO

juicio necesario para aplicarlo.

Preparación de la declaración de impuestos.

Todos los clientes de auditoría

- 604.4 A1 La prestación de servicios de preparación de la declaración de impuestos no suele suponer una amenaza.
- 604.4 A2 Los servicios de preparación de la declaración de impuestos implican:
- Ayudar a los clientes a cumplir con sus obligaciones fiscales mediante la redacción y recopilación de información, incluido el importe de los impuestos adeudados (normalmente en formularios estandarizados) que deben enviarse a las autoridades fiscales correspondientes.
 - Asesorar sobre el tratamiento de declaraciones de impuestos de transacciones pasadas y responder en nombre del cliente de la auditoría a las solicitudes de las autoridades fiscales de información y análisis adicionales (por ejemplo, proporcionando explicaciones y apoyo técnico para el enfoque que se está adoptando).
- 604.4 A3 Los servicios de preparación de la declaración de impuestos suelen basarse en información histórica y principalmente implican el análisis y la presentación de dicha información histórica según la legislación fiscal vigente, incluidos los precedentes y la práctica establecida. Además, las declaraciones de impuestos están sujetas a cualquier proceso de revisión o aprobación que la autoridad fiscal considere apropiado.

Cálculos fiscales con el propósito de elaborar los asientos contables.

Todos los clientes de auditoría

- 604.5 A1 La preparación de cálculos de pasivos (o activos) fiscales corrientes y diferidos para un cliente de auditoría con el fin de preparar asientos contables que posteriormente serán auditados por la firma crea una amenaza de auto-revisión.
- 604.5 A2 Además de los factores del párrafo 604.3 A2, un factor relevante para evaluar el nivel de la amenaza creada al preparar dichos cálculos para un cliente de auditoría es si el cálculo puede tener un efecto material o con importancia relativa en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

- 604.5 A3 Entre los ejemplos de acciones que pueden constituir salvaguardas para abordar dicha amenaza de auto-revisión cuando el cliente de auditoría no es una entidad de interés público se encuentran:
- Utilizar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio.
 - Tener un revisor apropiado que no haya participado en la realización del servicio no relacionado con el aseguramiento revise el trabajo de auditoría o servicio realizado.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R604.6 Una firma o una firma de la red no preparará cálculos fiscales de pasivos (o activos) fiscales corrientes y diferidos para un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público con el fin de preparar asientos contables que sean materiales o con importancia relativa para los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

604.6 A1 Los ejemplos de acciones que pueden constituir salvaguardas en el párrafo 604.5 A3 para abordar las amenazas de auto-revisión son también aplicables cuando se preparan cálculos fiscales de pasivos (o activos) fiscales corrientes y diferidos para un cliente de auditoría que es una entidad de interés público y que no son materiales o carecen de importancia relativa para los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

Planificación fiscal y otros servicios de asesoramiento fiscal

Todos los clientes de auditoría

- 604.7 A1 La prestación de servicios de planificación fiscal y otros servicios de asesoramiento fiscal puede crear una amenaza de auto-revisión o abogacía.
- 604.7 A2 Los servicios de planificación fiscal u otros servicios de asesoramiento fiscal comprenden una amplia gama de servicios, como asesorar al cliente sobre cómo estructurar sus asuntos de manera fiscalmente eficiente o asesorar sobre la aplicación de una nueva ley o regulación fiscal.
- 604.7 A3 Además del párrafo 604.3 A2, los factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenazas de auto-revisión o defensa creadas por la prestación de servicios de planificación fiscal y otro asesoramiento fiscal a clientes de auditoría incluyen:
- El grado de subjetividad que implica la determinación del tratamiento apropiado del asesoramiento fiscal en los estados financieros.
 - Si el tratamiento fiscal está respaldado por una resolución privada o ha sido autorizado de otro modo por la autoridad fiscal antes de

EL CÓDIGO

la elaboración de los estados financieros.

Por ejemplo, si el asesoramiento prestado como resultado de la planificación fiscal y otros servicios de asesoramiento fiscal:

- Está claramente respaldado por una autoridad fiscal u otro precedente.
- Es una práctica establecida.
- Tiene base en la legislación fiscal que es probable que prevalezca.
- La medida en que el resultado del asesoramiento fiscal tendrá un efecto material o con importancia relativa en los estados financieros.
- Si la eficacia del asesoramiento fiscal depende del tratamiento contable o de la presentación en los estados financieros y existen dudas sobre la idoneidad del tratamiento contable o de la presentación según el marco de información financiera pertinente.

604.7 A4

Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir salvaguardas para abordar tales amenazas se encuentran:

- Utilizar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio podría abordar las amenazas de auto-revisión o abogacía.
- Tener un revisor adecuado, que no haya participado en la prestación del servicio, revise el trabajo de auditoría o el servicio realizado, puede abordar una amenaza de auto-revisión.
- La obtención de una autorización previa de las autoridades fiscales puede abordar las amenazas de auto-revisión o abogacía.

Cuando la eficacia del asesoramiento fiscal depende de un tratamiento o presentación contable particular

R604.8

Una firma o una firma de la red no prestará servicios de planificación fiscal y otros servicios de asesoramiento fiscal a un cliente de auditoría cuando la eficacia del asesoramiento fiscal dependa de un tratamiento o presentación contable particular en los estados financieros y:

- (a) el equipo de auditoría tiene dudas razonables sobre la idoneidad del tratamiento o presentación contable correspondiente según el marco de información financiera pertinente; y
- (b) el resultado o las consecuencias del asesoramiento fiscal tendrán

un efecto material o con importancia relativa en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

Servicios fiscales relacionados con las valoraciones.

Todos los clientes de auditoría

- 604.9 A1 La prestación de servicios de valoración fiscal a un cliente de auditoría pueden crear una amenaza de auto-revisión o abogacía.
- 604.9 A2 Una firma o una firma de la red puede realizar una valoración solo con fines fiscales, cuando el resultado de la valoración no tenga un efecto directo en los estados financieros (es decir, los estados financieros solo se ven afectados a través de los asientos contables relacionados con los impuestos). Por lo general, esto no crea amenazas si el efecto sobre los estados financieros no es material o carece de importancia relativa o la valoración está sujeta a una revisión externa por parte de una autoridad fiscal o una autoridad reguladora similar.
- 604.9 A3 Si la valoración que se realiza con fines fiscales no está sujeta a una revisión externa y el efecto es material o con importancia relativa para los estados financieros, además del párrafo 604.3 A2, los siguientes factores son relevantes para evaluar el nivel de amenazas de auto-revisión o abogacía creadas por la prestación de esos servicios a un cliente de auditoría:
- La medida en que la metodología de valoración está respaldada por la legislación o regulación fiscal, otros precedentes o la práctica establecida.
 - El grado de subjetividad inherente a la valoración.
 - La fiabilidad y el alcance de los datos subyacentes.
- 604.9 A4 Entre los ejemplos de acciones que pueden ser salvaguardas para abordar las amenazas se encuentran:
- Utilizar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio podría abordar las amenazas de auto-revisión o abogacía.
 - Tener un revisor adecuado, que no haya participado en la prestación del servicio, revise el trabajo de auditoría o el servicio realizado, podría abordar una amenaza de auto-revisión.
 - Obtener una autorización previa de las autoridades fiscales podría abordar las amenazas de auto-revisión o abogacía.
- 604.9 A5 Una firma o una firma de la red también puede realizar una valoración fiscal para ayudar a un cliente de auditoría a cumplir con sus obligaciones

EL CÓDIGO

de información fiscal o con fines de planificación fiscal cuando el resultado de la valoración tenga un efecto directo en los estados financieros. En tales situaciones, se aplican los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Subsección 603 relativa a los servicios de valoración.

Asistencia en la resolución de litigios fiscales

Todos los clientes de auditoría

- 604.10 A1 La prestación de asistencia en la resolución de litigios fiscales a un cliente de auditoría puede crear una amenaza de auto-revisión o abogacía.
- 604.10 A2 Un litigio fiscal puede llegar a un punto en el que las autoridades fiscales hayan notificado a un cliente de auditoría que los argumentos sobre una cuestión concreta han sido rechazados y bien la autoridad fiscal o bien el cliente remitan el tema para su resolución en un procedimiento formal, por ejemplo, ante un tribunal o un juzgado público.
- 604.10 A3 Además del párrafo 604.3 A2, los factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenazas de auto-revisión o abogacía creadas por ayudar a un cliente de auditoría en la resolución de disputas fiscales incluyen:
- El papel que desempeña la gerencia en la resolución del conflicto.
 - La medida en que el resultado del litigio tendrá un efecto material o con importancia relativa en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.
 - Si el asesoramiento que se prestó es el objeto del litigio fiscal.
 - La medida en que el tema está respaldado por la ley o la regulación fiscal, otros precedentes o la práctica establecida.
 - Si los procedimientos se realizan en público.
- 604.10 A4 Entre los ejemplos de acciones que pueden constituir salvaguardas para abordar las amenazas se encuentran:
- Utilizar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio podría abordar las amenazas de auto-revisión o abogacía.
 - Tener un revisor apropiado que no haya participado en la prestación del servicio revise el trabajo de auditoría o el servicio prestado podría abordar una amenaza de auto-revisión.

Resolución de temas fiscales que implican actuar como un abogado

- R604.11** Una firma o una firma de la red no prestará servicios fiscales que impliquen ayudar en la resolución de litigios fiscales a un cliente de auditoría si:
- (a) los servicios implican actuar como un abogado del cliente de auditoría ante un tribunal público o un juzgado en la resolución de un tema fiscal; y
 - (b) los importes en cuestión son materiales o con importancia relativa para los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.
- 604.11 A1 El párrafo R604.11 no impide que una firma o una firma de la red tenga un papel de asesoramiento continuado en relación con el tema que se está tratando ante un tribunal público o juzgado, por ejemplo:
- Responder a peticiones específicas de información.
 - Proporcionar relatos de hechos o testimonios sobre el trabajo realizado.
 - Ayudar al cliente en el análisis de las cuestiones fiscales relacionadas con el asunto.
- 604.11 A2 Lo que constituye un "tribunal o juzgado público" depende de la forma en que se traten los procedimientos fiscales en la jurisdicción particular.

SUBSECCIÓN 605 – SERVICIOS DE AUDITORÍA INTERNA

Introducción

- 605.1 La prestación de servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría puede crear una amenaza de auto-revisión.
- 605.2 Además de los requerimientos específicos y el material de aplicación de esta subsección, los requerimientos y el material de aplicación de los párrafos 600.1 a R600.10 son pertinentes para aplicar el Marco Conceptual cuando se presta un servicio de auditoría interna a un cliente de auditoría. Esta subsección incluye requerimientos que prohíben a las firmas y a las firmas de la red prestar determinados servicios de auditoría interna a los clientes de auditoría en algunas circunstancias porque las amenazas creadas no pueden abordarse aplicando salvaguardas.

Requerimientos y material de aplicación

Todos los clientes de auditoría

- 605.3 A1 Los servicios de auditoría interna implican ayudar al cliente de auditoría en la realización de sus actividades de auditoría interna. Las actividades de auditoría interna pueden incluir:

EL CÓDIGO

- 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 economía, 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.
 - Políticas de gestión, directivas y otros requerimientos internos.

605.3 A2

El alcance y los objetivos de las actividades de auditoría interna varían ampliamente y dependen del tamaño y la estructura de la entidad y de los requerimientos de la dirección y de aquellos encargados de la gobernanza.

R605.4

Cuando se preste un servicio de auditoría interna a un cliente de auditoría, la firma deberá asegurarse de que:

- (a) el cliente designa un recurso adecuado y competente, preferiblemente dentro de la gerencia de alto nivel, para:
 - (i) ser responsable en todo momento de las actividades de auditoría interna; y
 - (ii) reconocer la responsabilidad de diseñar, implementar, supervisar y mantener el control interno.
- (b) la gerencia del cliente o aquellos encargados de la gobernanza revisan, evalúan y aprueban el alcance, el riesgo y la frecuencia de los servicios de auditoría interna;
- (c) la gerencia del cliente evalúa la idoneidad de los servicios de auditoría interna y las conclusiones resultantes de su realización;
- (d) la gerencia del cliente evalúa y determina qué recomendaciones resultantes de los servicios de auditoría interna deben implementarse y gestiona el proceso de implementación; y

- (e) la gerencia del cliente informa a los encargados de la gobernanza de las conclusiones y recomendaciones significativas resultantes de los servicios de auditoría interna.

605.4 A1 El párrafo R600.7 impide que una firma o una firma de la red asuma una responsabilidad de gestión. La realización de una parte significativa de las actividades de auditoría interna del cliente aumenta la posibilidad de que el personal de la firma o de la firma de la red que presta servicios de auditoría interna asuma una responsabilidad de gestión.

605.4 A2 Entre los ejemplos de servicios de auditoría interna que implican la asunción de 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 qué 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.
- Realización de servicios de auditoría interna subcontratados, que comprenden la totalidad o una parte sustancial de la función de auditoría interna, donde la firma o la firma de la red 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.

605.4 A3 Cuando una firma utiliza el trabajo de una función de auditoría interna en un encargo de auditoría, las NIA requieren la realización de procedimientos para evaluar la idoneidad de dicho trabajo. Del mismo modo, cuando una firma o una firma de la red acepta un encargo para prestar servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría, los resultados de dichos servicios podrían utilizarse en la realización de la auditoría externa. Esto crea una amenaza de auto-revisión porque es posible que el equipo de auditoría utilice los resultados del servicio de auditoría interna a efectos del encargo de auditoría sin:

EL CÓDIGO

- (a) evaluar adecuadamente esos resultados; o
- (b) ejercer el mismo nivel de escepticismo profesional que se ejercería cuando el trabajo de auditoría interna es realizado por personas que no son miembros de la firma.

605.4 A4 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza de auto-revisión incluyen:

- La materialidad o importancia relativa de los importes de los estados financieros correspondientes.
- El riesgo de incorrección de las afirmaciones relacionadas con esos importes de los estados financieros.
- El grado de confianza que el equipo de auditoría depositará en el trabajo del servicio de auditoría interna, incluso en el curso de una auditoría externa.

605.4 A5 Un ejemplo de una acción que podría ser una salvaguarda para abordar dicha amenaza de auto-revisión es utilizar profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R605.5 Una firma o una firma de la red no prestará servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público, 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, individualmente o en conjunto, es importante para los registros contables del cliente o los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión; o
- (c) los importes o información a revelar que, individualmente o en conjunto, son materiales o con importancia relativa para los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

SUBSECCIÓN 606 – SERVICIOS DE SISTEMAS DE TECNOLOGÍA DE LA INFORMACIÓN

Introducción

606.1 La prestación de servicios de sistemas de tecnología de la información

(TI) a un cliente de auditoría puede crear una amenaza de auto-revisión.

- 606.2 Además de los requerimientos específicos y el material de aplicación de esta subsección, los requerimientos y el material de aplicación de los párrafos 600.1 a R600.10 son pertinentes para aplicar el Marco Conceptual cuando se preste un servicio de sistemas de TI a un cliente de auditoría. Esta subsección incluye requerimientos que prohíben a las firmas y firmas de la red prestar determinados servicios de sistemas de TI a clientes de auditoría en algunas circunstancias porque las amenazas creadas no pueden abordarse aplicando salvaguardas.

Requerimientos y material de aplicación

Todos los clientes de auditoría

- 606.3 A1 Los servicios relacionados con los sistemas de TI incluyen el diseño o la implementación de sistemas de hardware o software. Los sistemas de TI pueden:

- (a) agregar datos de la fuente;
- (b) formar parte del control interno sobre la información financiera; o
- (c) generar información que afecte a los registros contables o a los estados financieros, incluyendo la información a revelar correspondiente.

Sin embargo, los sistemas de TI también pueden implicar asuntos no relacionados con los registros contables del cliente de auditoría o el control interno sobre la información financiera o los estados financieros.

- 606.3 A2 El párrafo R600.7 impide que una firma o una firma de la red asuma una responsabilidad de gestión. La prestación de los siguientes servicios de TI a un cliente de auditoría no suele crear una amenaza siempre que el personal de la firma o de la firma de la red no asuma una responsabilidad de gestión:

- (a) diseñar o implantar sistemas de TI no relacionados con el control interno sobre la información financiera;
- (b) diseñar o implantar sistemas de TI que no generen información que forme parte significativa de los registros contables o de los estados financieros;
- (c) 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; y

EL CÓDIGO

- (d) evaluar y hacer recomendaciones con respecto a un sistema de TI diseñado, implementado u operado por otro proveedor de servicios o por el cliente.

R606.4

Cuando se presten servicios de TI a un cliente de auditoría, la firma o la firma de la red deberá asegurarse de que:

- (a) el cliente reconoce su responsabilidad para establecer y supervisar un sistema de controles internos;
- (b) el cliente asigna la responsabilidad de realizar todas las decisiones de gestión en cuanto al diseño e implementación del sistema de hardware o software a un empleado competente, preferentemente de la gerencia de alto nivel;
- (c) el cliente asigna la responsabilidad de realizar todas las decisiones de gerencia en cuanto al proceso de diseño e implementación;
- (d) el cliente asigna la adecuación y resultados del diseño e implementación del sistema; y
- (e) el cliente es responsable del sistema operativo (hardware o software) y de los datos que usa y genera.

606.4 A1

Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenaza de auto-revisión creada por proporcionar servicios de sistemas informáticos a un cliente de auditoría incluyen:

- La naturaleza del servicio.
- La naturaleza de los sistemas informáticos y la medida en la cuál impactan o interactúan con los registros contables o estados financieros del cliente.
- El grado de confianza que se depositará en los sistemas informáticos particulares como parte de la auditoría.

606.4 A2

Un ejemplo de una acción que podría ser una salvaguarda para abordar una amenaza de auto-revisión de este tipo es utilizar profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R606.5

Una firma o una firma de la red no prestará servicios de sistemas informáticos a un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público si los servicios implican el diseño o la implementación de sistemas informáticos que:

- (a) formen una parte importante del control interno sobre la información financiera; o
- (b) generen información que sea significativa para los registros contables o estados financieros del cliente sobre los cuales la firma expresará una opinión.

SUBSECCIÓN 607 – SERVICIOS DE APOYO A LOS LITIGIOS

Introducción

- 607.1 Proporcionar ciertos servicios de apoyo a los litigios a un cliente de auditoría podría crear una amenaza de auto-revisión o abogacía.
- 607.2 Además del material de aplicación específico de esta subsección, los requerimientos y el material de aplicación de los párrafos 600.1 a R600.10 son relevantes para aplicar el Marco Conceptual cuando se proporciona un servicio de apoyo en litigios a un cliente de auditoría.

Material de aplicación

Todos los clientes de auditoría

- 607.3 A1 Los servicios de apoyo a los litigios pueden incluir actividades tales como:
- Ayudar con la gestión y recuperación de documentos.
 - Actuar como testigo, incluido un testigo experto.
 - Calcular los daños estimados u otros importes que podrían cobrarse o pagarse como resultado de un litigio u otra disputa legal.
- 607.3 A2 Factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenaza de auto-revisión creada por proporcionar servicios de apoyo a los litigios a un cliente de auditoría incluyen:
- El entorno legal y regulatorio en el que se presta el servicio, por ejemplo, si un tribunal elige y designa a un testigo experto.
 - La naturaleza y características del servicio.
 - La medida en que el resultado del servicio de apoyo a los litigios tendrá un efecto material o con importancia relativa en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.
- 607.3 A3 Un ejemplo de una acción que podría ser una salvaguarda para abordar una amenaza de auto-revisión de este tipo es utilizar un profesional que no sea miembro del equipo de auditoría para realizar el servicio.
- 607.3 A4 Si una firma o una firma de la red proporciona un servicio de apoyo a los litigios a un cliente de auditoría y el servicio involucra la estimación de

EL CÓDIGO

daños u otros importes que afectan los estados financieros sobre los cuales la firma expresará una opinión, se aplican los requerimientos y material de aplicación establecidos en la Subsección 603 relacionados con los servicios de valoración.

SUBSECCIÓN 608 – SERVICIOS LEGALES

Introducción

- 608.1 Proporcionar ciertos servicios legales a un cliente de auditoría podría crear una amenaza de auto-revisión o abogacía.
- 608.2 Además del material de aplicación específico de esta subsección, los requerimientos y el material de aplicación de los párrafos 600.1 a R600.10 son relevantes para aplicar el Marco Conceptual cuando se proporciona un servicio jurídico a un cliente de auditoría. Esta subsección incluye requerimientos que prohíben que las firmas y las firmas de la red proporcionen ciertos servicios legales a los clientes de auditoría en algunas circunstancias porque las amenazas no pueden abordarse mediante la aplicación de salvaguardas

Requerimientos y material de aplicación

Todos los clientes de auditoría

- 608.3 A1 Los servicios legales se definen como cualquier servicio para el cual la persona que presta los servicios debe:
- (a) tener la formación jurídica necesaria para ejercer la abogacía; o
 - (b) ser admitido para ejercer la abogacía ante los tribunales de la jurisdicción en la que se vayan a prestar tales servicios.

Actuar en un papel de asesoramiento

- 608.4 A1 Dependiendo de la jurisdicción, los servicios legales de asesoría pueden incluir una amplia y diversificada gama de áreas de servicio que incluyen tanto servicios corporativos como comerciales a los clientes de auditoría, tales como:
- Contratos de apoyo.
 - Apoyo a un cliente de auditoría en la ejecución de una transacción.
 - Fusiones y adquisiciones.
 - Apoyo y ayuda al departamento jurídico interno de un cliente de auditoría.
 - Diligencia debida jurídica y reestructuración.

- 608.4 A2 Factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenaza de auto-revisión o abogacía creada por proporcionar servicios legales de asesoría a un cliente de auditoría incluyen:
- La materialidad del tema específico en relación con los estados financieros del cliente.
 - La complejidad del tema jurídico y el grado de juicio necesario para prestar el servicio.
- 608.4 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir una salvaguarda para abordar tales amenazas se incluyen:
- Usar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio podría abordar una amenaza de auto-revisión o abogacía.
 - Hacer que un revisor apropiado que no esté involucrado en proporcionar el servicio de revisión de auditoría o el trabajo realizado pueda abordar una amenaza de auto-revisión.

Actuar como asesor general

- R608.5** Un socio o empleado de la firma o de la firma de la red no deberá servir como asesor general para los asuntos jurídicos de un cliente de auditoría.
- 608.5 A1 El puesto de asesor general suele ser un puesto de alto nivel con una amplia responsabilidad en los asuntos jurídicos de una empresa.

Actuar en un papel de abogacía

- R608.6** Una firma o una firma de la red no actuará en un papel de abogacía para un cliente de auditoría para resolver una disputa o litigio cuando los importes involucrados sean materiales o tengan importancia relativa para los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.
- 608.6 A1 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir una salvaguarda para abordar una amenaza de auto-revisión creada cuando se actúa en un papel de abogacía para un cliente de auditoría cuando los importes involucrados no sean materiales o carezcan de importancia relativa para los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión se incluyen:
- Usar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio.
 - Hacer que un revisor apropiado que no esté involucrado en proporcionar el servicio revise el trabajo de auditoría o el trabajo realizado.

SUBSECCIÓN 609 – SERVICIOS DE CONTRATACIÓN DE PERSONAL

Introducción

- 609.1 Proporcionar servicios de contratación de personal a un cliente de auditoría podría crear una amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación.
- 609.2 Además del material de aplicación específico de esta subsección, los requerimientos y el material de aplicación de los párrafos 600.1 a R600.10 son relevantes para aplicar el Marco Conceptual cuando se proporciona un servicio jurídico a un cliente de auditoría. Esta subsección incluye requerimientos que prohíben que las firmas y las firmas de la red proporcionen ciertos servicios de contratación de personal a los clientes de auditoría en algunas circunstancias porque las amenazas no pueden abordarse mediante la aplicación de salvaguardas.

Requerimientos y material de aplicación

Todos los clientes de auditoría

- 609.3 A1 Los servicios de contratación de personal pueden incluir actividades tales como:
- Desarrollar una descripción del puesto.
 - Desarrollar un proceso para identificar y seleccionar candidatos potenciales.
 - Buscar candidatos.
 - Seleccionar posibles candidatos para el puesto mediante el papel de:
 - Revisar las calificaciones profesionales o la competencia de los solicitantes y determinar su idoneidad para el puesto.
 - Realizar verificaciones de referencias de posibles candidatos.
 - Entrevistar y seleccionar candidatos adecuados y asesorar sobre la competencia de los candidatos.
 - Determinar las condiciones del empleo y negociar detalles, tales como salario, horas y otras compensaciones.
- 609.3 A2 El párrafo R600.7 impide que una firma o una firma de la red asuma una responsabilidad de gestión. La prestación de los siguientes servicios no suele crear una amenaza mientras el personal de la firma o de la firma de la red no asuma una responsabilidad de gestión.

- Revisar las calificaciones profesionales de un número de solicitantes y proporcionar consejo sobre su idoneidad para el puesto.
- Entrevistar candidatos y aconsejar sobre la competencia de un candidato para puestos de contabilidad financiera, administrativos o de control.

R609.4 Cuando una firma o firma de la red proporciona servicios de contratación de personal a un cliente de auditoría, la firma deberá estar satisfecha de que:

- (a) el cliente asigna la responsabilidad de realizar todas las decisiones de gestión en cuanto a contratar al candidato para el puesto a un empleado competente, preferentemente dentro de la gerencia de alto nivel; y
- (b) el cliente toma todas las decisiones gerenciales con respecto al proceso de contratación, incluyendo:
 - Determinar la idoneidad de los posibles candidatos y seleccionar candidatos adecuados para el puesto.
 - Determinar las condiciones del empleo y negociar detalles, tales como salario, horas y otras compensaciones.

609.5 A1 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenazas de interés propio, familiaridad o intimidación creadas al proporcionar servicios de contratación de personal a un cliente de auditoría incluyen:

- La naturaleza de la asistencia solicitada.
- El papel de la persona a ser reclutada.
- Cualesquiera conflictos de intereses o relaciones que pudieran existir entre los candidatos y la firma que presta el asesoramiento o servicio.

609.5 A2 Un ejemplo de una acción que podría ser una salvaguarda para abordar tal amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación es utilizar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio.

Servicios de reclutamiento que están prohibidos

R609.6 Al prestar servicios de contratación de personal a un cliente de auditoría, la firma o la firma de la red no actuará como negociador en nombre del cliente.

R609.7 Una firma o una firma de la red no prestará un servicio de contratación de

EL CÓDIGO

personal a un cliente de auditoría si el servicio tiene relación con:

- (a) buscar candidatos; o
- (b) llevar a cabo verificaciones de referencias de posibles candidatos, con respecto a los siguientes puestos:
 - (i) un director o ejecutivo de una entidad; o
 - (ii) un miembro de la gerencia de alto nivel en un puesto que ejerza una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los cuales la firma expresará una opinión.

SUBSECTION 610 – SERVICIOS DE FINANZAS CORPORATIVAS

Introducción

- 610.1 Proporcionar ciertos servicios de finanzas corporativas a un cliente de auditoría podría crear una amenaza de auto-revisión o abogacía.
- 610.2 Además de los requerimientos específicos y el material de aplicación de esta subsección, los requerimientos y el material de aplicación de los párrafos 600.1 a R600.10 son pertinentes para aplicar el Marco Conceptual cuando se proporcionen servicios de finanzas corporativas a un cliente de auditoría. Esta subsección incluye requerimientos que prohíben que las firmas y las firmas de la red proporcionen ciertos servicios de finanzas corporativas en algunas circunstancias a los clientes de auditoría porque las amenazas creadas no pueden abordarse mediante la aplicación de salvaguardas.

Requerimientos y material de aplicación

Todos los clientes de auditoría

- 610.3 A1 Entre los ejemplos de servicios de finanzas corporativas que podrían crear una amenaza de auto-revisión o abogacía se incluyen:
- Ayudar a un cliente de auditoría en el desarrollo de estrategias corporativas.
 - Identificar posibles objetivos para que los adquiera el cliente de auditoría.
 - Asesorar en transacciones de enajenación.
 - Ayudar en transacciones de recaudación de fondos.

- Proporcionar asesoramiento en estructuración.
- Proporcionar asesoramiento sobre la estructuración de una transacción de finanzas corporativas o sobre acuerdos de financiación que afectarán directamente los importes que se informarán en los estados financieros sobre los cuales la firma expresará una opinión.

610.3 A2 Entre los factores que son relevantes para evaluar el nivel de tales amenazas creadas al proporcionar servicios de finanzas corporativas a un cliente de auditoría incluyen:

- El grado de subjetividad involucrado al determinar el tratamiento apropiado para el resultado o las consecuencias del asesoramiento de finanzas corporativas en los estados financieros.
- La medida en que:
 - El resultado del asesoramiento en finanzas corporativas afectará directamente a los importes registrados en los estados financieros.
 - Los importes son materiales o con importancia relativa para los estados financieros.
- Si la efectividad del asesoramiento en finanzas corporativas depende de un tratamiento contable o una presentación en los estados financieros particular y existen dudas sobre la idoneidad del tratamiento contable o presentación relacionados bajo el marco de información financiera relevante.

610.3 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir una salvaguarda para abordar tales amenazas se incluyen:

- Usar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio puede abordar las amenazas de auto-revisión o abogacía.
- Hacer que un revisor apropiado que no participó en la prestación del servicio revise el trabajo de auditoría o el servicio realizado puede abordar una amenaza de auto-revisión.

Servicios de finanzas corporativas que están prohibidos

R610.4 Una firma o una firma de la red no deberá proporcionar servicios de finanzas corporativas a un cliente de auditoría que impliquen promover, negociar o suscribir las acciones del cliente de auditoría.

R610.5 Una firma o una firma de la red no proporcionará asesoramiento sobre finanzas corporativas a un cliente de auditoría cuando la efectividad de dicho asesoramiento dependa de un tratamiento contable o presentación en

EL CÓDIGO

los estados financieros particular sobre los que la firma expresará una opinión y:

- (a)** el equipo de auditoría tiene dudas razonables en cuanto a la idoneidad del tratamiento o presentación contable correspondiente según el marco de información financiera pertinente; y
- (b)** el resultado o las consecuencias del asesoramiento financiero corporativo tendrán un efecto importante en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

SECCIÓN 800

INFORMES SOBRE ESTADOS FINANCIEROS CON FINES ESPECIALES QUE INCLUYEN UNA RESTRICCIÓN DE USO Y DISTRIBUCIÓN (ENCARGOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN)

Introducción

- 800.1 Las firmas deben cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 800.2 Esta sección establece ciertas modificaciones a la Parte 4A que están permitidas en ciertas circunstancias que involucran auditorías de estados financieros con fines especiales donde el informe incluye una restricción de uso y distribución. En esta sección, un encargo para emitir un informe con una restricción de uso y distribución en las circunstancias establecidas en el párrafo R800.3 se denomina “encargo de auditoría elegible”.

Requerimientos y material de aplicación

General

R800.3 Cuando una firma tiene la intención de emitir un informe sobre una auditoría de estados financieros con fines especiales que incluye una restricción de uso y distribución, los requerimientos de independencia establecidos en la Parte 4A serán elegibles para las modificaciones permitidas por esta sección, pero solo si:

- (a) la firma se comunica con los usuarios previstos del informe con respecto a los requerimientos de independencia modificados que se aplicarán en la prestación del servicio; y
- (b) los usuarios previstos del informe entienden el propósito y las limitaciones del informe y aceptan explícitamente la aplicación de las modificaciones.

800.3 A1 Los usuarios previstos del informe pueden obtener una comprensión del propósito y las limitaciones del informe al participar, ya sea directamente o indirectamente a través de un representante que tenga autoridad para actuar en nombre de los usuarios previstos, en el establecimiento de la naturaleza y el alcance del trabajo. En cualquier caso, esta participación ayuda a la firma a comunicarse con los usuarios previstos sobre temas de independencia, incluidas las circunstancias que son relevantes para la aplicación del Marco Conceptual. También permite a la firma obtener el acuerdo de los usuarios previstos con los requerimientos de independencia modificados.

EL CÓDIGO

R800.4 Cuando los usuarios previstos sean una clase de usuarios que no sean específicamente identificables por su nombre en el momento en que se establezcan los términos del encargo, la firma deberá informar posteriormente a dichos usuarios de los requerimientos de independencia modificados acordados por su representante.

800.4 A1 Por ejemplo, cuando los usuarios previstos son una clase de usuarios, como los prestamistas en un acuerdo de préstamo sindicado, la firma puede describir los requerimientos de independencia modificados en una carta de compromiso al representante de los prestamistas. El representante podría entonces poner la carta de compromiso de la firma a disposición de los miembros del grupo de prestamistas para cumplir con el requerimiento de que la firma informe a dichos usuarios de los requerimientos de independencia modificados acordados por el representante.

R800.5 Cuando la firma realiza un trabajo de auditoría elegible, cualquier modificación a la Parte 4A se limitará a las establecidas en los párrafos R800.7 a R800.14. La firma no aplicará estas modificaciones cuando las disposiciones legales o regulatorias exijan una auditoría de los estados financieros.

R800.6 Si la firma también emite un informe de auditoría que no incluye una restricción de uso y distribución para el mismo cliente, la firma deberá aplicar la Parte 4A a ese trabajo de auditoría.

Entidades de interés público

R800.7 Cuando la firma realiza un trabajo de auditoría elegible, la firma no necesita aplicar los requerimientos de independencia establecidos en la Parte 4A que se aplican solo a los trabajos de auditoría de entidades de interés público.

Entidades relacionadas

R800.8 Cuando la firma realiza un trabajo de auditoría elegible, las referencias a “cliente de auditoría” en la Parte 4A no necesitan incluir a sus entidades relacionadas. Sin embargo, cuando el equipo de auditoría sabe o tiene razones para creer que una relación o circunstancia que involucra a una entidad relacionada con el cliente es relevante para la evaluación de la independencia de la firma con respecto al cliente, el equipo de auditoría deberá incluir esa entidad relacionada al identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas a la independencia.

Redes y firmas de la red

R800.9 Cuando la firma realiza un trabajo de auditoría elegible, no es necesario aplicar los requerimientos específicos con respecto a las firmas de la

red establecidos en la Parte 4A. Sin embargo, cuando la firma sabe o tiene razones para creer que las amenazas a la independencia se crean por cualquier interés y relación de una firma de la red, la firma deberá evaluar y abordar dicha amenaza.

Intereses financieros, préstamos y garantías, relaciones comerciales estrechas y relaciones familiares y personales

R800.10 Cuando la firma realiza un trabajo de auditoría elegible:

- (a) solo deben aplicarse las disposiciones pertinentes establecidas en las Secciones 510, 511, 520, 521, 522, 524 y 525 a los miembros del equipo del encargo, sus familiares inmediatos y, cuando corresponda, los miembros de la familia inmediata;
- (b) La firma deberá identificar, evaluar y abordar cualquier amenaza a la independencia creada por intereses y relaciones, como se establece en las Secciones 510, 511, 520, 521, 522, 524 y 525, entre el cliente de auditoría y los siguientes miembros del equipo de auditoría:
 - (i) aquellos que proporcionan consultoría sobre cuestiones, transacciones o eventos técnicos o específicos de la industria; y
 - (ii) aquellos que proporcionan control de calidad para el trabajo, incluidos aquellos que realizan la revisión de control de calidad del trabajo; y
- (c) La firma debe evaluar y abordar cualquier amenaza que el equipo del encargo tenga razones para creer que se origina por intereses y relaciones entre el cliente de auditoría y otras personas dentro de la firma que pueden influir directamente en el resultado del encargo de auditoría.

800.10 A1 Otros dentro de una firma que pueden influir directamente en el resultado del trabajo de auditoría se incluye a aquellos que recomiendan la compensación, o que proporcionan supervisión directa, gestión u otra vigilancia, del socio del trabajo de auditoría en relación con el desempeño del trabajo de auditoría incluyendo sucesivamente a todos aquellos niveles superiores por encima del socio del encargo hasta la persona que es el socio mayoritario o gerente de la firma (Director Ejecutivo o equivalente).

R800.11 Cuando la firma realiza un trabajo de auditoría elegible, la firma debe evaluar y abordar cualquier amenaza que el equipo del trabajo tenga motivos para creer que se genera por intereses financieros en el cliente de

EL CÓDIGO

auditoría mantenidos por particulares, como se establece en los párrafos R510.4(c) y (d), R510.5, R510.7 y 510.10 A5 y A9.

R800.12 Cuando la firma realiza un trabajo de auditoría elegible, la firma, al aplicar las disposiciones establecidas en los párrafos R510.4(a), R510.6 y R510.7 a los intereses de la firma, no tendrá una participación directa o indirecta significativa en el cliente de auditoría.

Empleo con un cliente de auditoría

R800.13 Cuando la firma realiza un trabajo de auditoría elegible, la firma deberá evaluar y abordar cualquier amenaza creada por cualquier relación de empleo como se establece en los párrafos 524.3 A1 to 524.5 A3.

Prestación de servicios que no son de aseguramiento

R800.14 Si la firma realiza un trabajo de auditoría elegible y proporciona un servicio que no es de aseguramiento al cliente de auditoría, la firma deberá cumplir con las Secciones 410 a 430 y la Sección 600, incluidas sus subsecciones, sujeto a los párrafos R800.7 a R800.9.

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

	Página
Sección 900 Aplicación del Marco Conceptual a la independencia para los encargos de aseguramiento distintos de los de auditoría y revisión.....	225
Sección 905 Tarifas.....	233
Sección 906 Regalos y atenciones sociales.....	236
Sección 907 Litigios reales o amenazados.....	237
Sección 910 Intereses financieros	238
Sección 911 Préstamos y garantías	242
Sección 920 Relaciones de negocios	244
Sección 921 Relaciones familiares y personales.....	246
Sección 922 Servicio reciente con un cliente de aseguramiento.....	250
Sección 923 Prestación de servicios como director o ejecutivo de un cliente de aseguramiento	252
Sección 924 Empleo con un cliente de aseguramiento	254
Sección 940 Asociación prolongada de personal con un cliente de aseguramiento	257
Sección 950 Prestación de servicios no relacionados con el aseguramiento a clientes distintos de clientes de encargos de auditoría y revisión.....	260
Sección 990 Informes que incluyen una restricción de uso y distribución (encargos de aseguramiento distintos de los de auditoría y revisión).....	265

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

SECCIÓN 900

**APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL A LA
INDEPENDENCIA PARA LOS ENCARGOS DE
ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS DE AUDITORÍA Y
REVISIÓN**

Introducción

General

- 900.1 Esta parte se aplica a los encargos de aseguramiento que no sean trabajos de auditoría y trabajos de revisión. Entre los ejemplos de estos encargos se incluye:
- Aseguramiento de los indicadores clave de desempeño de una entidad.
 - Aseguramiento sobre el cumplimiento de la ley o la regulación por parte de una entidad.
 - Aseguramiento sobre los criterios de desempeño, como la relación calidad-precio, logrados por un organismo del sector público.
 - Aseguramiento sobre la efectividad del sistema de control interno de una entidad.
 - Aseguramiento sobre la declaración de gases de efecto invernadero de una entidad.
 - Una auditoría de elementos, cuentas o partidas específicas de un estado financiero.
- 900.2 En esta parte, el término “contador profesional” se refiere a los contadores profesionales en la práctica pública individual y sus firmas.
- 900.3 La NICC 1 requiere que una firma establezca políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que la firma, su personal y, cuando corresponda, otras personas sujetas a requerimientos de independencia mantengan la independencia cuando así lo exijan las normas de ética pertinentes. Además, las NIEA y las NIA establecen responsabilidades para los socios del encargo y equipos del encargo a nivel del encargo. La asignación de responsabilidades dentro de una firma

dependerá de su tamaño, estructura y organización. Muchas de las disposiciones de la Parte 4B no prescriben la responsabilidad específica de las personas dentro de la firma por acciones relacionadas con la independencia, sino que se refieren a “firma” para facilitar la referencia. Las firmas asignan la responsabilidad de una acción particular a un individuo o grupo de individuos (como un equipo de aseguramiento) de acuerdo con la NICC 1. Además, un contador profesional individual sigue siendo responsable del cumplimiento de las disposiciones que se aplican a las actividades, intereses o relaciones de ese contador.

900.4 La independencia está vinculada a los principios fundamentales de objetividad e integridad. Esta comprende:

- (a) Independencia mental - el estado mental que permite expresar una conclusión sin verse afectado por influencias que comprometan el juicio profesional, lo que permite a un individuo actuar con integridad y ejercer la objetividad y el escepticismo profesional.
- (b) Independencia en apariencia – la omisión de hechos y circunstancias que sean tan significativos que un tercero razonable e informado pueda concluir que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de una firma o de un miembro del equipo de auditoría o aseguramiento se han visto comprometidos.

En esta Parte, las referencias a que una persona o firma sea “independiente” significan que la persona o firma ha cumplido con las disposiciones de esta Parte.

900.5 Al realizar encargos de aseguramiento, el Código requiere que las firmas cumplan con los principios fundamentales y sean independientes. Esta Parte establece requerimientos específicos y material de aplicación sobre cómo aplicar el Marco Conceptual para mantener la independencia al realizar encargos de aseguramiento que no sean trabajos de auditoría o revisión. El Marco Conceptual establecido en la Sección 120 se aplica a la independencia como se hace con los principios fundamentales establecidos en la Sección 110.

900.6 Esta Parte describe:

- (a) hechos y circunstancias, incluidas actividades profesionales, intereses y relaciones, que crean o pueden crear amenazas a la independencia;
- (b) acciones potenciales, incluidas las salvaguardas, que podrían ser apropiadas para abordar tales amenazas; y

EL CÓDIGO

- (c) algunas situaciones en las que las amenazas no se pueden eliminar o no puede haber salvaguardas para reducir las amenazas a un nivel aceptable.

Descripción de encargos de aseguramiento

- 900.7 En un encargo de aseguramiento, la firma tiene como objetivo obtener evidencia adecuada suficiente para expresar una conclusión diseñada para mejorar el grado de confianza de los usuarios previstos que no sean la parte responsable sobre la información en cuestión. La NIEA 3000 (Revisada) describe los elementos y objetivos de un encargo de aseguramiento realizado bajo esa Norma, y el Marco de Aseguramiento proporciona una descripción general de los trabajos de aseguramiento. Un encargo de aseguramiento puede ser un encargo de atestiguamiento o un compromiso directo.
- 900.8 En esta parte, el término "encargo de aseguramiento" se refiere a los encargos de aseguramiento que no sean trabajos de auditoría y trabajos de revisión.

Informes que incluyen una restricción de uso y distribución

- 900.9 Un informe de aseguramiento puede incluir una restricción de uso y distribución. Si lo hace y se cumplen las condiciones establecidas en la Sección 990, entonces los requerimientos de independencia en esta Parte pueden modificarse según lo dispuesto en la Sección 990.

Encargos de auditoría y revisión

- 900.10 Los estándares de independencia para los encargos de auditoría y revisión se establecen en la Parte 4A – Independencia para los encargos de auditoría y revisión. Si una firma realiza un encargo de aseguramiento y un encargo de auditoría o revisión para el mismo cliente, los requerimientos de la Parte 4A continúan aplicándose a la firma, a una firma de la red y a los miembros del equipo de auditoría o revisión.

Requerimientos y material de aplicación

General

- R900.11** Una firma que realiza un encargo de aseguramiento debe ser independiente del cliente de aseguramiento.
- 900.11 A1 A los efectos de esta Parte, el cliente de aseguramiento en un encargo de aseguramiento es la parte responsable y también, en un encargo de atestiguamiento, la parte que asume la responsabilidad de la información de la materia objeto de análisis (que puede ser la misma que la parte

responsable).

900.11 A2 Los roles de las partes involucradas en un encargo de aseguramiento pueden diferir y afectar la aplicación de las disposiciones de independencia en esta Parte. En la mayoría de los encargos de atestiguamiento, la parte responsable y la parte que asume la responsabilidad de la información sobre el tema son la misma. Esto incluye aquellas circunstancias en las que la parte responsable involucra a otra parte para medir o evaluar el tema subyacente contra los criterios (el medidor o evaluador) donde la parte responsable asume la responsabilidad de la información del tema así como del tema subyacente. Sin embargo, la parte responsable o la parte contratante puede designar a otra parte para preparar la información sobre el tema sobre la base de que esta parte debe asumir la responsabilidad de la información sobre el tema. En esta circunstancia, la parte responsable y la parte responsable de la información del tema son ambos clientes de aseguramiento a los efectos de esta Parte.

900.11 A3 Además de la parte responsable y, en un encargo de atestiguamiento, la parte que asume la responsabilidad de la información sobre el tema, puede haber otras partes en relación con el encargo. Por ejemplo, podría haber una parte contratante independiente o una parte que sea un medidor o evaluador distinta de la parte que asume la responsabilidad de la información sobre el tema. En estas circunstancias, la aplicación del Marco Conceptual requiere que los contadores profesionales identifiquen y evalúen las amenazas a los principios fundamentales creadas por cualquier interés o relación con dichas partes, incluso si pudiera existir algún conflicto de intereses, como se describe en la Sección 310.

R900.12 Una firma deberá aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia en relación con un encargo de aseguramiento.

Múltiples partes responsables y partes que asumen la responsabilidad de la información del tema

900.13 A1 En algunos encargos de aseguramiento, ya sea un encargo de atestiguamiento o un encargo directo, puede haber varias partes responsables o, en un encargo de atestiguamiento, varias partes asumiendo la responsabilidad de la información sobre el tema. Para determinar si es necesario aplicar las disposiciones de esta Parte a cada parte responsable individual o a cada parte individual que asuma la responsabilidad de la información sobre el tema en tales encargos, la firma puede tener en cuenta ciertos temas. Estos asuntos incluyen si un interés o una relación entre la firma, o un miembro del equipo de aseguramiento, y una parte responsable en particular o una parte que asume la responsabilidad de la información del tema crearía una amenaza a la independencia que no es trivial ni intrascendente en el contexto de la información del tema. Esta

EL CÓDIGO

determinación tendrá en cuenta factores tales como:

- (a) La materialidad o importancia relativa del tema subyacente o de la información del tema por la que la parte en particular es responsable en el contexto del encargo de aseguramiento general.
- (b) El grado de interés público asociado con el encargo de aseguramiento.

Si la firma determina que la amenaza creada por dicho interés o relación con una parte en particular es trivial e intrascendente, podría no ser necesario aplicar todas las disposiciones de esta sección a esa parte.

Firmas de la red

R900.14 Cuando una firma sabe o tiene motivos para creer que los intereses y las relaciones de una firma de la red crean una amenaza a la independencia de la firma, la firma debe evaluar y abordar dicha amenaza.

900.14 A1 Las firmas de la red se analizan en los párrafos 400.50 A1 a 400.54 A1.

Entidades relacionadas

R900.15 Cuando el equipo de aseguramiento sabe o tiene razones para creer que una relación o circunstancia que involucra a una entidad relacionada con el cliente de aseguramiento es relevante para la evaluación de la independencia de la firma con respecto al cliente, el equipo de aseguramiento deberá incluir esa entidad relacionada al identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas a la independencia.

[Los párrafos 900.16 a 900.29 se dejan intencionadamente en blanco]

Periodo durante el cual se requiere la independencia

R900.30 La independencia, como lo requiere esta Parte, se mantendrá durante:

- (a) el periodo del encargo; y
- (b) el periodo cubierto por la información del tema.

900.30 A1 El periodo del encargo comienza cuando el equipo de aseguramiento comienza a realizar servicios de aseguramiento respecto al encargo particular. El periodo del encargo finaliza cuando se emite el informe de aseguramiento. Cuando el encargo es de carácter recurrente, finaliza con la notificación por cualesquiera de las partes de que la relación profesional ha finalizado o con la emisión del informe final de aseguramiento, lo que suceda más tarde.

R900.31 Si una entidad se convierte en cliente de aseguramiento durante o después del periodo cubierto por la información sobre el tema sobre la cual la

firma expresará una conclusión, la firma deberá determinar si se crean amenazas a la independencia por:

- (a) relaciones financieras o comerciales con el cliente de aseguramiento durante o después del periodo cubierto por la información sobre el tema pero antes de aceptar el compromiso de aseguramiento; o
- (b) servicios anteriores prestados al cliente de aseguramiento.

R900.32

Se crean amenazas a la independencia si se proporcionó un servicio que no es de aseguramiento al cliente de aseguramiento durante, o después del periodo cubierto por la información del tema, pero antes de que el equipo de aseguramiento comience a realizar los servicios de aseguramiento, y el servicio no estaría permitido durante el periodo de compromiso. En tales circunstancias, la firma evaluará y abordará cualquier amenaza a la independencia creada por el servicio. Si las amenazas no están en un nivel aceptable, la firma solo aceptará el trabajo de aseguramiento si las amenazas se reducen a un nivel aceptable.

900.32 A1

Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir una salvaguarda para hacer frente a tales amenazas se incluyen:

- Usar profesionales que no son miembros del equipo de aseguramiento para realizar el servicio.
- Hacer que un revisor apropiado revise el trabajo de aseguramiento y no aseguramiento según corresponda.

R900.33

Si un servicio que no es de aseguramiento que no estaría permitido durante el periodo del encargo no se ha completado y no es práctico completar o terminar el servicio antes del comienzo de los servicios profesionales en relación con el encargo de aseguramiento, la firma solo aceptará el encargo de aseguramiento si:

- (a) La firma está convencida de que:
 - (i) el servicio que no es de aseguramiento se completará en un corto periodo de tiempo; o
 - (ii) el cliente tiene acuerdos para hacer la transición del servicio a otro proveedor dentro de un corto periodo de tiempo;
- (b) la firma aplica salvaguardas cuando es necesario durante el periodo de servicio; y
- (c) la firma analiza el tema con los responsables de la gobernanza.

[Los párrafos 900.34 a 900.39 se dejan intencionadamente en blanco]

Documentación general de independencia para encargos de aseguramiento

R900.40 Una firma deberá documentar las conclusiones con respecto al cumplimiento de esta Parte, y la esencia de cualquier discusión relevante que respalde esas conclusiones. En concreto:

- (a) cuando se aplican salvaguardas para hacer frente a una amenaza, la firma debe documentar la naturaleza de la amenaza y las salvaguardas existentes o aplicadas; y
- (b) cuando una amenaza requirió un análisis significativo y la firma concluyó que la amenaza ya estaba en un nivel aceptable, la firma deberá documentar la naturaleza de la amenaza y la justificación de la conclusión.

900.40 A1 La documentación proporciona evidencia de los juicios de la firma al formar conclusiones con respecto al cumplimiento de esta Parte. Sin embargo, la falta de documentación no determina si una firma consideró un asunto en particular o si la firma es independiente.

[Los párrafos 900.41 a 900.49 se dejan intencionadamente en blanco]

Infracción de una disposición de independencia para encargos de aseguramiento

Cuando una firma identifica una infracción

R900.50 Si una firma concluye que se ha producido una infracción de un requerimiento de esta Parte, la firma deberá:

- (a) poner fin, suspender o eliminar el interés o la relación que generó la infracción;
- (b) evaluar la importancia de la infracción y su impacto en la objetividad y capacidad de la firma para emitir un informe de aseguramiento; y
- (c) determinar si se pueden tomar medidas que aborden satisfactoriamente las consecuencias de la infracción.

Al tomar esta determinación, la firma ejercerá su juicio profesional y tendrá en cuenta si es probable que un tercero razonable e informado concluya que la objetividad de la firma se vería comprometida y, por lo tanto, la firma no podría emitir un informe de aseguramiento.

R900.51 Si la firma determina que no se pueden tomar medidas para abordar las

consecuencias de la infracción de manera satisfactoria, la firma deberá, tan pronto como sea posible, informar a la parte que contrató a la firma o a los responsables de la gobernanza, según corresponda. La firma también tomará las medidas necesarias para terminar el trabajo de aseguramiento de conformidad con cualquier requerimiento jurídico o regulatorio aplicable relevante para terminar el encargo de aseguramiento.

R900.52 Si la firma determina que se pueden tomar medidas para abordar las consecuencias de la infracción de manera satisfactoria, la firma deberá analizar la infracción y la acción que ha tomado o se propone tomar con la parte que contrató a la firma o a los responsables de la gobernanza, según corresponda. La firma analizará la infracción y la acción propuesta de manera oportuna, teniendo en cuenta las circunstancias del encargo y la infracción.

R900.53 Si la parte que contrató a la firma, o los responsables de la gobernanza no están de acuerdo en que la acción propuesta por la firma de conformidad con el párrafo R900.50(c) aborda satisfactoriamente las consecuencias de la infracción, la firma deberá tomar las medidas necesarias para finalizar el encargo de aseguramiento de conformidad con cualquier requerimiento jurídico o regulatorio aplicable relevante para finalizar el encargo de aseguramiento.

Documentación

R900.54 Para cumplir con los requerimientos de los párrafos R900.50 a R900.53, la firma deberá documentar:

- (a) la infracción;
- (b) las medidas adoptadas;
- (c) las decisiones clave realizadas; y
- (d) todos los temas analizados con la parte que contrató a la firma o a los responsables de la gobernanza.

R900.55 Si la firma continúa con el encargo de aseguramiento, deberá documentar:

- (a) la conclusión de que, según el juicio profesional de la firma, la objetividad no se ha visto comprometida; y
- (b) la razón por la cual la acción tomada abordó satisfactoriamente las consecuencias de la infracción para que la firma pudiera emitir un informe de aseguramiento.

SECCIÓN 905

TARIFAS

Introducción

- 905.1 Las firmas deben cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 905.2 El nivel y la naturaleza de las tarifas y otros acuerdos de remuneración podrían crear una amenaza de interés propio o intimidación. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

Tarifas—Tamaño relativo

- 905.3 A1 Cuando las tarifas totales generadas de un cliente de aseguramiento por la firma que expresa la conclusión de que un trabajo de aseguramiento representa una gran proporción de las tarifas totales de esa firma, la dependencia de ese cliente y la preocupación por perder al cliente crean una amenaza de interés propio o de intimidación.
- 905.3 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:
- La estructura operativa de la firma.
 - Si la firma está bien establecida o es nueva.
 - La importancia del cliente cualitativa o cuantitativamente para la firma.
- 905.3 A3 Un ejemplo de una acción que podría ser una salvaguarda para abordar tal amenaza de interés propio o intimidación es aumentar la base de clientes en la firma para reducir la dependencia del cliente de aseguramiento.
- 905.3 A4 También se crea una amenaza de interés propio o de intimidación cuando las tarifas generadas por la firma de un cliente de aseguramiento representan una gran proporción de los ingresos de actividades ordinarias de los clientes de un socio individual.
- 905.3 A5 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza de interés propio o de intimidación se incluyen:
- Aumentar la base de clientes en la firma para reducir la dependencia del cliente de aseguramiento.
 - Hacer que un revisor apropiado que no sea miembro del equipo de

aseguramiento revise el trabajo.

Tarifas—Vencidas

905.4 A1 Podría crearse una amenaza de interés propio si una parte significativa de las tarifas no se paga antes de que se emita el informe de aseguramiento, si lo hubiere, para el periodo siguiente. En general, se espera que la firma exija el pago de dichas tarifas antes de que se emita dicho informe. Los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Sección 911 con respecto a los préstamos y garantías también pueden aplicarse a situaciones en las que existen dichas tarifas impagadas.

905.4 A2 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza de interés propio se incluyen:

- Obtener el pago parcial de tarifas vencidas.
- Hacer que un revisor apropiado que no sea miembro del encargo de aseguramiento revise el trabajo realizado.

R905.5 Cuando una parte significativa de las tarifas vencidas por un cliente de aseguramiento permanece sin pagar durante mucho tiempo, la firma determinará:

- (a) si las tarifas vencidas pueden ser equivalentes a un préstamo para el cliente; y
- (b) si es apropiado que la firma sea reelegida o continúe con el compromiso de aseguramiento.

Tarifas contingentes

905.6 A1 Las tarifas contingentes son tarifas calculadas sobre una base predeterminada en relación con el resultado de una transacción o el resultado de los servicios prestados. Una tarifa contingente cobrada a través de un intermediario es un ejemplo de una tarifa contingente indirecta. En esta sección, una tarifa no se considera contingente si la establece un tribunal u otra autoridad pública.

R905.7 Una firma no cobrará directa o indirectamente una tarifa contingente por un encargo de aseguramiento.

R905.8 Una firma no cobrará directa o indirectamente una tarifa contingente por un servicio que no sea de aseguramiento prestado a un cliente de aseguramiento si el resultado del servicio que no es de aseguramiento y, por lo tanto, el importe de la tarifa depende de un juicio futuro o actual relacionado con un tema que es material o tiene importancia relativa para la información del tema del encargo de aseguramiento.

EL CÓDIGO

- 905.9 A1 Los párrafos R905.7 y R905.8 impiden que una firma celebre ciertos acuerdos de tarifas contingentes con un cliente de aseguramiento. Incluso si no se excluye un acuerdo de tarifas contingentes cuando se proporciona un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de aseguramiento, podría crearse una amenaza de interés propio.
- 905.9 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza incluyen:
- El rango de los posibles importes de las tarifas.
 - Si una autoridad competente determina el resultado del que depende la tarifa contingente.
 - La información a revelar a los usuarios previstos del trabajo realizado por la firma y la base de la remuneración.
 - La naturaleza del servicio.
 - El efecto del evento o transacción en la información del tema.
- 905.9 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza de interés propio se incluyen:
- Hacer que un revisor apropiado que no haya participado en la realización del servicio de no aseguramiento revise el trabajo de no aseguramiento relevante.
 - Obtener un acuerdo previo por escrito con el cliente sobre la base de la remuneración.

SECCIÓN 906

REGALOS Y ATENCIONES SOCIALES

Introducción

- 906.1 Las firmas deben cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 906.2 Aceptar regalos y atenciones sociales de un cliente de aseguramiento puede crear una amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

- R906.3** Una firma o un miembro de un equipo de aseguramiento no aceptará regalos o atenciones sociales de un cliente de aseguramiento, a menos que su valor sea trivial e intrascendente.
- 906.3 A1 Cuando una firma o un miembro del equipo de aseguramiento ofrece o acepta de un cliente de aseguramiento un incentivo, son de aplicación los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Sección 340 y el incumplimiento de estos requerimientos puede crear amenazas a la independencia.
- 906.3 A2 Los requerimientos establecidos en la Sección 340 relacionados con ofrecer o aceptar de incentivos no permiten a la firma o un miembro del equipo de aseguramiento aceptar regalos o atenciones sociales cuando la intención es influir indebidamente en el comportamiento, incluso si el valor es trivial e intrascendente.

SECCIÓN 907

LITIGIOS REALES O AMENAZADOS

Introducción

- 907.1 Las firmas deben cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 907.2 Cuando tiene lugar un litigio con un cliente de aseguramiento, o parece probable, se crean amenazas de interés propio y de intimidación. Esta sección establece el material de aplicación específico pertinente para aplicar el Marco Conceptual en tales circunstancias.

Material de aplicación

General

- 907.3 A1 La relación entre la gerencia del cliente y los miembros del equipo de aseguramiento se debe caracterizar por una total franqueza e información a revelar completa sobre todos los aspectos de las operaciones del cliente. Posiciones adversas pueden surgir de un litigio real o amenaza de litigios entre un cliente de aseguramiento y la firma o un miembro del equipo de aseguramiento. Dichas posiciones adversas pueden afectar a la disposición de la gerencia a revelar información completa y crear amenazas de interés propio o intimidación.
- 907.3 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:
- La materialidad o importancia relativa del litigio.
 - Si el litigio está relacionado con un encargo de aseguramiento previo.
- 907.3 A3 Si el litigio implica a un miembro del equipo de aseguramiento, un ejemplo de una acción que puede eliminar tales amenazas de interés propio y de intimidación es retirar al individuo del equipo de aseguramiento.
- 907.3 A4 Un ejemplo de actuación que puede ser una salvaguarda para hacer frente a tales amenazas de interés propio y de intimidación es que un revisor apropiado revise el trabajo realizado.

SECCIÓN 910

INTERESES FINANCIEROS

Introducción

- 910.1 Las firmas deben cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 910.2 La tenencia de un interés financiero en un cliente de aseguramiento puede originar una amenaza de interés propio. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

General

- 910.3 A1 Un interés financiero puede poseerse directa o indirectamente a través de un intermediario como un vehículo de inversión colectiva, una inmobiliaria o un fondo. Cuando el propietario beneficiario tiene control sobre el intermediario o la capacidad de influir en las decisiones de inversión, el Código define el interés financiero como directo. Por contra, cuando el propietario beneficiario no tiene control sobre el intermediario o la capacidad de influir en las decisiones de inversión, el Código define el interés financiero como indirecto.
- 910.3 A2 Esta sección contiene referencias a la “materialidad o importancia relativa” de un interés financiero. Al determinar si dicho interés es material o tiene importancia relativa para una persona, se tienen en cuenta la combinación del patrimonio de la persona y de los miembros de la familia inmediata.
- 910.3 A3 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenaza de interés propio creada por tener un interés financiero en un cliente de un encargo de aseguramiento incluyen:
- El papel de la persona que mantiene el interés financiero.
 - Si el interés financiero es directo o indirecto.
 - La materialidad o importancia relativa del interés financiero.

Intereses financieros mantenidos por la firma, por miembros del equipo de aseguramiento y sus miembros de la familia inmediata

- R910.4** Un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material o de importancia relativa en el cliente de aseguramiento no será mantenido por:
- (a) la firma; o

EL CÓDIGO

- (b) un miembro del equipo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia cercana.

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

R910.5 Cuando una entidad tiene un interés que le permite controlar a un cliente de aseguramiento y el cliente es material o con importancia relativa para la entidad, ni la firma, ni un miembro del equipo de aseguramiento, ni ningún familiar cercano de dicho individuo mantendrán un interés financiero directo o indirecto material o de importancia relativa en dicha entidad.

Intereses financieros mantenidos como fideicomisario

R910.6 El párrafo R910.4 también se aplicará a un interés financiero en un cliente de aseguramiento mantenido por un fideicomiso del que la firma o un individuo actúen como fideicomisario salvo que:

- (a) ninguno de los siguientes sea beneficiario del fideicomiso: el fideicomisario, el miembro del equipo de aseguramiento o cualquier familiar cercano, o la firma;
- (b) el interés en el cliente de aseguramiento propiedad del fideicomiso no sea material o tenga importancia relativa para el fideicomiso;
- (c) el fideicomiso no pueda ejercer una influencia significativa sobre el cliente del aseguramiento; y
- (d) ninguno de los siguientes pueda influir de modo significativo en una decisión de inversión en la que intervenga un interés financiero en el cliente del aseguramiento: el fideicomisario, el miembro del equipo de aseguramiento o cualquier familiar cercano, o la firma.

Intereses financieros recibidos de forma no intencionada

R910.7 Si una firma, un miembro del equipo de aseguramiento o cualquier familiar cercano de un individuo recibe un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material o con importancia relativa en el cliente del aseguramiento por vía de una herencia, regalo, como resultado de una fusión o en circunstancias similares y no se permitiera mantener el interés según esta sección, entonces:

- (a) si se recibe el interés por la firma, el interés financiero se deshará inmediatamente o, si es un interés financiero indirecto, se venderá una parte suficiente para que el interés restante ya no sea material o

tenga importancia relativa; o

- (b) si el interés se recibe por un miembro del equipo de aseguramiento o por cualquier familiar cercano, el individuo que ha recibido el interés financiero lo enajenará inmediatamente o, si es un interés financiero indirecto, se deshará de una parte suficiente para que el interés restante ya no sea material o tenga importancia relativa.

Intereses financieros – Otras circunstancias

Familiares cercanos

- 910.8 A1 Se puede originar una amenaza de interés propio si un miembro del equipo de aseguramiento sabe que un familiar cercano tiene un interés financiero directo o indirecto material o con importancia relativa en el cliente del aseguramiento.
- 910.8 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza incluyen:
- La naturaleza de la relación existente entre el miembro del equipo de aseguramiento y su familiar cercano.
 - Si el interés financiero es directo o indirecto.
 - La materialidad o importancia relativa del interés financiero para el familiar cercano.
- 910.8 A3 Entre los ejemplos de acciones que pueden eliminar tal amenaza de interés propio se incluyen:
- Hacer que el miembro de la familia cercana se deshaga, tan pronto como sea posible, de todos los intereses financieros o de una parte suficiente de un interés financiero indirecto de forma que el interés restante ya no sea material o tenga importancia relativa.
 - Retirar al individuo del equipo de aseguramiento.
- 910.8 A4 Un ejemplo de actuación que puede ser una salvaguarda para hacer frente a tales amenazas de interés propio es hacer que un revisor apropiado revise el trabajo del miembro del equipo de aseguramiento.

Otros individuos

- 910.8 A5 Puede crearse una amenaza de interés propio si un miembro del equipo de aseguramiento conoce qué individuos como los que siguen tienen un interés financiero en un cliente de aseguramiento:

EL CÓDIGO

- Socios y empleados profesionales de la firma, además de aquellos que no tienen permitido específicamente tener dichos intereses financieros según el párrafo R910.4, o miembros de su familia.
- Individuos con una relación personal cercana con un miembro del equipo de aseguramiento.

910.8 A6 Un ejemplo de acción que puede eliminar dicha amenaza por interés propio es retirar al miembro del equipo de aseguramiento con la relación personal del equipo de aseguramiento.

910.8 A7 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza de interés propio se incluyen:

- Excluir al miembro del equipo de aseguramiento de cualquier toma de decisiones significativa que concierna al encargo de aseguramiento.
- Hacer que un revisor apropiado revise el trabajo del miembro del equipo de aseguramiento.

SECCIÓN 911

PRÉSTAMOS Y GARANTÍAS

Introducción

- 911.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, a ser independientes y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 911.2 Un préstamo o una garantía de un préstamo con un cliente de aseguramiento puede crear una amenaza de interés propio. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

General

- 911.3 A1 Esta sección contiene referencias a la “materialidad o importancia relativa” de un préstamo o una garantía. Al determinar si dicho préstamo o garantía es material o tiene importancia relativa para un individuo, se tienen en cuenta la riqueza combinada neta del individuo y de los miembros de la familia inmediata del individuo.

Préstamos y garantías con un cliente de aseguramiento

- R911.4** Una firma, un miembro del equipo de aseguramiento o cualquier individuo de la familia inmediata no debe realizar o garantizar un préstamo a un cliente de aseguramiento a menos que no sea material o carezca de importancia relativa para:
- (a) la firma, la firma de la red o el individuo que realiza el préstamo o la garantía, según proceda; y
 - (b) el cliente.

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

- R911.5** Una firma, un miembro del equipo de aseguramiento o cualquier individuo de la familia inmediata no debe aceptar un préstamo o una garantía de un préstamo de un cliente de aseguramiento que es un banco o una institución similar a menos que el préstamo o garantía se realice bajo los procedimientos, términos y condiciones normales de préstamo.
- 911.5 A1 Ejemplos de préstamos incluyen hipotecas, sobregiros bancarios, préstamos para vehículos y saldos de tarjetas de crédito.
- 911.5 A2 Incluso si una firma recibe un préstamo de un cliente de aseguramiento

EL CÓDIGO

que es un banco o una institución similar bajo procedimientos, términos y condiciones normales, el préstamo puede crear una amenaza de interés propio si es material o tiene importancia relativa para el cliente de aseguramiento o la firma que recibe el préstamo.

911.5 A3 Un ejemplo de una acción que puede ser una salvaguarda para abordar dicha amenaza de interés propio es hacer que un revisor apropiado, que no sea un miembro del equipo de aseguramiento y de una firma de la red que no es beneficiaria del préstamo, revise el trabajo.

Depósitos o cuentas de corretaje

R911.6 Una firma, un miembro del equipo de aseguramiento o cualquier individuo de la familia inmediata no debe tener depósitos o una cuenta de corretaje con un cliente de aseguramiento que es un banco, un corredor o una institución similar a menos que el depósito o la cuenta se tenga bajo términos comerciales normales.

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

R911.7 Una firma, un miembro del equipo de aseguramiento o cualquier individuo de la familia inmediata no debe aceptar un préstamo o tener una garantía de un préstamo con un cliente de aseguramiento que no es un banco o una institución similar a menos que el préstamo o garantía no sea material o carezca de importancia relativa para:

- (a) la firma, la firma de la red o el individuo que recibe el préstamo o la garantía; y
- (b) el cliente.

SECCIÓN 920

RELACIONES DE NEGOCIOS

Introducción

- 920.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, a ser independientes y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 920.2 Una relación de negocios cercana con un cliente de aseguramiento o su gerencia puede crear una amenaza de interés propio o intimidación. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

General

- 920.3 A1 Esta sección contiene referencias a la “materialidad o importancia relativa” de un interés financiero y a la “significatividad” de una relación de negocios. Al determinar si este interés financiero es material o tiene importancia relativa para un individuo, se tienen en cuenta la riqueza combinada neta del individuo y de cualesquiera miembros de la familia inmediata del individuo.
- 920.3 A2 Ejemplos de una relación de negocios cercana que surgen de una relación comercial o de un interés financiero común incluyen:
- La posesión de un interés financiero en un negocio conjunto con el cliente o un propietario controlador, director o ejecutivo u otro individuo que realiza actividades de gerencia de alto nivel.
 - Acuerdos para combinar uno o más servicios o productos de la firma con uno o más servicios o productos del cliente y comercializar el paquete con referencia a ambas partes.
 - Acuerdos de distribución o comercialización según los cuales la firma distribuye o comercializa productos o servicios del cliente, o el cliente distribuye o comercializa productos o servicios de la firma.

Relaciones de negocio de la firma, firma de la red, miembro del equipo de aseguramiento o familiar cercano

- R920.4** Una firma o un miembro del equipo de aseguramiento no debe tener una relación de negocios cercana con un cliente de aseguramiento o su gerencia a menos que cualquier el interés financiero no sea material o

EL CÓDIGO

carezca de importancia relativa y la relación de negocios sea insignificante para el cliente o su gerencia y la firma, la firma de la red o el miembro del equipo de aseguramiento, según proceda.

- 920.4 A1 Si hay una relación de negocios cercana entre el cliente de aseguramiento o su gerencia y un familiar inmediato de un miembro del equipo de aseguramiento puede crearse una amenaza de interés propio o intimidación.

Compra de bienes o servicios

- 920.5 A1 La compra de bienes y servicios al cliente de un encargo de aseguramiento por la firma o por un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o por un miembro de su familia inmediata no origina normalmente una amenaza en relación con la independencia si la transacción se produce en el curso normal de los negocios y con independencia mutua. Sin embargo, dichas transacciones podrían ser de una naturaleza o magnitud tales que creen una amenaza de interés propio.

- 920.5 A2 Entre los ejemplos de acciones que pueden eliminar tal amenaza de interés propio se incluyen:

- Eliminar o reducir la magnitud de la transacción.
- Retirar al individuo del equipo de aseguramiento.

SECCIÓN 921

RELACIONES FAMILIARES Y PERSONALES

Introducción

- 921.1 Las firmas deben cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 921.2 Las relaciones familiares o personales con el personal del cliente podrían crear una amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

General

- 921.3 A1 Una amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación puede ser creada por las relaciones familiares y personales entre un miembro del equipo de aseguramiento y un director o ejecutivo o, dependiendo de su función, ciertos empleados del cliente de aseguramiento.
- 921.3 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:
- Las responsabilidades del individuo sobre el equipo de aseguramiento.
 - El papel del miembro de la familia u otro individuo dentro del cliente de aseguramiento y la cercanía de la relación.

Familia inmediata de un miembro de un equipo de aseguramiento

- 921.4 A1 Se crea una amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación cuando un familiar inmediato de un miembro de un equipo de aseguramiento es un empleado en una posición desde la que puede ejercer una influencia significativa sobre el tema del encargo de aseguramiento.
- 921.4 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:
- La posición mantenida por el familiar inmediato.
 - El papel del miembro del equipo de aseguramiento.
- 921.4 A3 Un ejemplo de una acción que podría eliminar esta amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación es retirar al individuo del equipo de aseguramiento.
- 921.4 A4 Un ejemplo de una acción que podría ser salvaguarda para abordar una

EL CÓDIGO

amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación es estructurar las responsabilidades del equipo de aseguramiento de manera que el miembro del equipo de aseguramiento no tenga que ver con asuntos que estén dentro de la responsabilidad del familiar inmediato.

R921.5 Un individuo no participará como miembro de un equipo de aseguramiento cuando cualquier miembro de la familia inmediata del individuo:

- (a) es un director o ejecutivo del cliente de aseguramiento;
- (b) en un encargo de atestiguamiento, es un empleado en una posición desde la que ejerce una influencia significativa sobre el tema del encargo de aseguramiento; o
- (c) estuvo en esta posición durante cualquier periodo cubierto por el encargo o el tema del encargo.

Familia cercana de un miembro de un equipo de aseguramiento

921.6 A1 Se crea una amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación cuando un familiar cercano de un miembro de un equipo de aseguramiento es:

- (a) un director o ejecutivo del cliente de aseguramiento; o
- (b) un empleado en una posición desde la que puede ejercer una influencia significativa sobre el tema del encargo de aseguramiento o, en un encargo de atestiguamiento, es un empleado en una posición desde la que ejerce una influencia significativa sobre el tema del encargo de aseguramiento.

921.6 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:

- La naturaleza de la relación entre el miembro del equipo de aseguramiento y el familiar cercano.
- La posición mantenida por el familiar cercano.
- El papel del miembro del equipo de aseguramiento.

921.6 A3 Un ejemplo de una acción que podría eliminar esta amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación es retirar al individuo del equipo de aseguramiento.

921.6 A4 Un ejemplo de una acción que podría ser salvaguarda para abordar una amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación es estructurar las responsabilidades del equipo de aseguramiento de manera que el miembro

del equipo de aseguramiento no tenga que ver con asuntos que estén dentro de la responsabilidad del familiar inmediato.

Otras relaciones cercanas de un miembro de un equipo de aseguramiento

R921.7 Un miembro de un equipo de aseguramiento consultará de acuerdo con las políticas y procedimientos de la firma si el miembro del equipo de aseguramiento tiene una relación cercana con un individuo que no es un familiar inmediato o cercano, pero que es:

- (a) un director o ejecutivo del cliente de aseguramiento; o
- (b) un empleado en una posición desde la que puede ejercer una influencia significativa sobre el tema del encargo de aseguramiento o, en un encargo de atestiguamiento, es un empleado en una posición desde la que ejerce una influencia significativa sobre el tema del encargo de aseguramiento.

921.7 A1 Factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación creada por tal relación incluyen:

- La naturaleza de la relación entre el individuo y el miembro del equipo de aseguramiento.
- La posición que el individuo mantiene con el cliente.
- El papel del miembro del equipo de aseguramiento.

921.7 A2 Un ejemplo de una acción que podría eliminar esta amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación es retirar al individuo del equipo de aseguramiento.

921.7 A3 Un ejemplo de una acción que podría ser salvaguarda para abordar una amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación es estructurar las responsabilidades del equipo de aseguramiento de manera que el miembro del equipo de aseguramiento no tenga que ver con asuntos que estén dentro de la responsabilidad del individuo con quien el miembro del equipo de aseguramiento tiene una relación cercana.

Relaciones de socios y empleados de la firma

921.8 A1 Puede crearse una amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación por una relación personal o familiar entre:

- (a) un socio o empleado de la firma o firma de la red que no es miembro del equipo de aseguramiento; y
- (b) cualesquiera de las siguientes personas del cliente de aseguramiento:

EL CÓDIGO

- (i) un director o ejecutivo;
- (ii) un empleado en una posición que ejerza una influencia significativa sobre el tema del encargo de aseguramiento o, en un encargo de atestiguamiento, un empleado en una posición que ejerza influencia significativa sobre el tema del encargo de aseguramiento.

921.8 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:

- La naturaleza de la relación entre el socio o empleado de la firma y el director o ejecutivo o empleado del cliente.
- El grado de interacción del socio o empleado de la firma con el equipo de aseguramiento.
- La posición del socio o empleado dentro de la firma.
- La posición que el individuo mantiene con el cliente.

921.8 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a estas amenazas de interés propio, familiaridad o intimidación se encuentran:

- Estructurar las responsabilidades del socio o empleado para reducir cualquier influencia potencial sobre el encargo de aseguramiento.
- Hacer que un revisor apropiado revise el trabajo pertinente realizado.

SECCIÓN 922

SERVICIO RECIENTE CON UN CLIENTE DE ASEGURAMIENTO

Introducción

922.1 Las firmas deben cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.

922.2 Si un miembro de un equipo de aseguramiento ha prestado servicio recientemente como un director o ejecutivo, o empleado del cliente de aseguramiento, puede crearse una amenaza de interés propio, de auto-revisión o de familiaridad. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

Servicios prestados durante el periodo cubierto por el informe de aseguramiento

R922.3 El equipo de aseguramiento no incluirá a un individuo que, durante el periodo cubierto por el informe de aseguramiento:

- (a) haya servido como director o ejecutivo del cliente de aseguramiento; o
- (b) fue un empleado en una posición que ejerció una influencia significativa sobre el tema del encargo de aseguramiento o, en un encargo de atestiguamiento, un empleado en una posición que ejerció influencia significativa sobre el tema del encargo de aseguramiento.

Servicios prestados previos al periodo cubierto por el informe de aseguramiento

922.4 A1 Puede crearse una amenaza de interés propio, de auto-revisión o de familiaridad si, antes del periodo cubierto por el informe de aseguramiento, un miembro del equipo de aseguramiento:

- (a) ha servido como director o ejecutivo del cliente de aseguramiento; o
- (b) fue un empleado en una posición que ejerció una influencia significativa sobre el tema del encargo de aseguramiento o, en un encargo de atestiguamiento, un empleado en una posición que ejerció influencia significativa sobre el tema del encargo de aseguramiento.

EL CÓDIGO

Por ejemplo, se crearía una amenaza si una decisión tomada o trabajo realizado por el individuo en el periodo anterior, mientras estaba empleado por el cliente, va a ser evaluado en el periodo actual como parte del encargo de aseguramiento actual.

922.4 A2 Factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:

- La posición que el individuo mantiene con el cliente.
- El intervalo de tiempo desde que el individuo dejó al cliente.
- El papel del miembro del equipo de aseguramiento.

922.4 A3 Un ejemplo de una acción que puede ser una salvaguarda para abordar una amenaza de interés propio, de auto-revisión o de familiaridad es tener un revisor apropiado que revise el trabajo realizado por el miembro del equipo de aseguramiento.

SECCIÓN 923

PRESTACIÓN DE SERVICIOS COMO DIRECTOR O EJECUTIVO DE UN CLIENTE DE ASEGURAMIENTO

Introducción

- 923.1 Las firmas deben cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 923.2 La prestación de un servicio como director o ejecutivo de un cliente de aseguramiento crea amenazas de auto-revisión y de interés propio. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

Servicios prestados como director o ejecutivo

- R923.3** Un socio o empleado de la firma no prestará servicios como director o ejecutivo de un cliente de aseguramiento de la firma.

Servicios prestados como secretario general de la compañía

- R923.4** Un socio o empleado de la firma no podrá actuar como Secretario General de la Compañía para un cliente de seguros de la firma a menos que:
- (a) esta práctica esté permitida específicamente según la legislación local, las normas profesionales o la práctica profesional;
 - (b) la gerencia tome todas las decisiones relevantes; y
 - (c) las obligaciones y actividades realizadas se limitan a aquellas de naturaleza rutinaria y administrativa, tales como preparar las actas y el mantenimiento de las declaraciones reglamentarias.
- 923.4 A1 La posición de Secretario General de la Compañía tiene implicaciones diferentes en jurisdicciones diferentes. Las obligaciones pueden variar desde: obligaciones administrativas (tales como la gestión de personal y el mantenimiento de los documentos y registros) a obligaciones tan diversas como asegurar que la compañía cumple con las regulaciones o proporcionar consejo sobre asuntos de gobierno corporativo. Normalmente se considera que esta posición implica una asociación cercana con la entidad. Por lo tanto, se crea una amenaza si un socio o empleado de la firma sirve como Secretario General de la compañía para un cliente de aseguramiento. (Más información sobre la provisión de servicios de no

EL CÓDIGO

aseguramiento a un cliente de aseguramiento se establece en la Sección 950, Prestación de servicios que no sean de aseguramiento a un cliente de aseguramiento.)

SECCIÓN 924

EMPLEO CON UN CLIENTE DE ASEGURAMIENTO

Introducción

924.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.

924.2 Las relaciones de empleo con un cliente de aseguramiento pueden crear una amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

General

924.3 A1 Puede crearse una amenaza de familiaridad o intimidación si cualquiera de los siguientes individuos ha sido miembro de un equipo de aseguramiento o socio de la firma:

- Un director o ejecutivo del cliente de aseguramiento.
- Un empleado en una posición desde que la que ejerce una influencia significativa sobre el tema o, en un encargo de atestiguamiento, un empleado en una posición que ejerza una influencia significativa sobre el tema del encargo de aseguramiento.

Restricciones al socio o miembro antiguo del equipo de aseguramiento

R924.4 Si un socio antiguo se ha unido al cliente de aseguramiento de la firma o un miembro antiguo de un equipo de aseguramiento se ha unido al equipo de aseguramiento como:

- (a) director o ejecutivo; o
- (b) un empleado en posición que ejercer una influencia significativa sobre la materia subyacente o, en un encargo de atestiguamiento, un empleado en posición de ejercer una influencia significativa sobre el tema del encargo de aseguramiento, la persona no deberá seguir participando en las actividades empresariales o profesionales de la firma.

924.4 A1 Incluso si una de las personas descritas en el párrafo R924.4 se ha unido al cliente de aseguramiento en estas posiciones y no continúa participando en el negocio o actividades profesionales de la firma, todavía puede crearse una amenaza de familiaridad o intimidación.

EL CÓDIGO

- 924.4 A2 También puede crearse una amenaza de familiaridad o intimidación si un antiguo socio de la firma se ha unido a una entidad en una de las posiciones descritas en el párrafo 924.3 A1 y en consecuencia la entidad se convierte en un cliente de aseguramiento de la firma.
- 924.4 A3 Factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza incluyen:
- (a) La posición que la persona mantiene con el cliente.
 - (b) Cualquier relación que la persona tenga con el equipo de aseguramiento.
 - (c) El intervalo de tiempo desde que la persona fue un miembro del equipo de aseguramiento o socio de la firma.
 - (d) La primera posición de la persona dentro del equipo de aseguramiento, firma. Un ejemplo es si la persona era responsable de mantener contacto regular con la gerencia del cliente o aquellos encargados de la gobernanza.
- 924.4 A4 Entre los ejemplos de acciones que podrían ser salvaguarda para hacer frente a esta amenaza de interés propio o intimidación se incluyen:
- Establecer acuerdos para que el individuo no tenga derecho a ningún beneficio o pago de la firma, a menos que se realice de acuerdo con arreglos fijos predeterminados.
 - Establecer acuerdos para que cualquier importe que posea un individuo no se materialice o de importancia relativa para la firma.
 - Modificar el plan del encargo de aseguramiento.
 - Nombrar a las personas del equipo de aseguramiento que tengan suficiente experiencia relativa a la persona que se ha unido al cliente.
 - Hacer que un revisor apropiado revise el trabajo del anterior miembro del equipo de aseguramiento.

Miembros del equipo de aseguramiento que establecen negociaciones de empleo con un cliente

R924.5 Una firma tendrá políticas y procedimientos que requieren que los miembros del equipo de aseguramiento notifiquen a la firma cuándo establecen negociaciones de empleo con un cliente de aseguramiento.

924.5 A1 Se crea una amenaza de interés propio cuando un miembro del equipo de aseguramiento participa en el encargo de aseguramiento mientras sabe que

el miembro del equipo de aseguramiento se unirá, o podría unirse, con el cliente en algún momento en el futuro.

924.5 A2 Un ejemplo de una acción que podría eliminar esta amenaza de interés propio es retirar a la persona del equipo de aseguramiento.

924.5 A3 Un ejemplo de una acción que podría servir de salvaguarda para abordar una amenaza de interés propio es tener un revisor apropiado que revise cualquier juicio significativo hecho por la persona mientras formaba parte del equipo.

SECCIÓN 940

ASOCIACIÓN PROLONGADA DE PERSONAL CON UN CLIENTE DE ASEGURAMIENTO SECCIÓN 940

Introducción

- 940.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 940.2 Cuando una persona está implicada en un encargo de aseguramiento durante un largo periodo de tiempo, se pueden crear amenazas de familiaridad y auto-revisión. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

General

- 940.3 A1 Se puede crear una amenaza de familiaridad como resultado de una larga relación con:
- (a) El cliente de aseguramiento;
 - (b) la gerencia de alto nivel del cliente del aseguramiento; o
 - (c) el tema subyacente o, en un encargo de atestiguación, la información del tema del encargo de aseguramiento.
- 940.3 A2 Podría crearse una amenaza de interés propio como consecuencia de la preocupación de una persona por perder un cliente de aseguramiento antiguo o el interés por mantener una relación personal estrecha con un miembro de la alta gerencia o de aquellos encargados de la gobernanza. Dicha amenaza podría ejercer una influencia inapropiada en el juicio de la persona.
- 940.3 A3 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dichas amenazas por familiaridad o interés propio incluyen:
- La naturaleza del encargo de aseguramiento.
 - El tiempo que la persona ha sido miembro del equipo de un encargo de aseguramiento, la antigüedad de la persona en el equipo, y la naturaleza de las funciones desempeñadas, incluyendo si dicha relación existía cuando la persona estaba en una firma anterior.
 - La medida en que el trabajo de la persona está dirigido, revisado y

supervisado por personal de mayor nivel.

- La medida en que la persona, como consecuencia de su antigüedad, tiene capacidad para influir en el resultado del encargo de aseguramiento, por ejemplo, tomando decisiones clave o dirigiendo el trabajo de otros miembros del equipo.
- La cercanía de la relación personal del individuo con el cliente de aseguramiento o, si es relevante, la gerencia de alto nivel.
- La naturaleza, frecuencia y alcance de la interacción entre la persona y el cliente de aseguramiento.
- Si ha cambiado la naturaleza o complejidad del tema subyacente o la información del tema.
- Si ha habido cambios recientes en la persona o personas del cliente de aseguramiento responsables del tema subyacente o, en un encargo de atestiguamiento, la información del tema o, si es relevante, en la gerencia de alto nivel.

940.3 A4 La combinación de dos o más factores puede incrementar o reducir el nivel de las amenazas. Por ejemplo, las amenazas de familiaridad creadas con el tiempo por la cada vez más estrecha relación personal entre un miembro del equipo de aseguramiento y una persona del cliente de aseguramiento que está en posición de ejercer influencia significativa sobre el tema subyacente o, en un encargo de atestiguamiento, sobre la información del tema, se reduciría con la salida de dicha persona del cliente.

940.3 A5 Un ejemplo de una acción que podría eliminar las amenazas de familiaridad y de interés propio en relación a un encargo específico sería rotar la persona fuera del equipo de aseguramiento.

940.3 A6 Ejemplos de acciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a dichas amenazas de familiaridad o de interés propio incluyen:

- Cambiar el papel de la persona en el equipo de aseguramiento o la naturaleza y alcance de las tareas que desempeña.
- Tener un revisor apropiado que no sea miembro del equipo de aseguramiento que revise el trabajo de la persona.
- Llevar a cabo con regularidad revisiones independientes de la calidad del encargo internas o externas.

R940.4 Si una firma decide que el nivel de amenazas creado únicamente puede ser afrontado mediante la rotación de la persona fuera del equipo de aseguramiento, la firma determinará un periodo de tiempo apropiado durante el cual la persona no podrá:

EL CÓDIGO

- (a) ser miembro del equipo del encargo para el encargo de aseguramiento;
- (b) proporcionar control de calidad para el encargo de aseguramiento; o
- (c) ejercer influencia directa en el resultado del encargo de aseguramiento.

El periodo deberá tener suficiente duración para permitir hacer frente a las amenazas de familiaridad e interés propio.

SECCIÓN 950

PRESTACIÓN DE SERVICIOS NO RELACIONADOS CON EL ASEGURAMIENTO A CLIENTES DE ASEGURAMIENTO

Introducción

- 950.1 Las firmas deben cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 950.2 Las firmas pueden proporcionar a sus clientes de aseguramiento una serie de servicios no relacionados con el aseguramiento, acorde con sus habilidades y experiencia. La prestación de ciertos servicios no relacionados con el aseguramiento a clientes de aseguramiento podría crear amenazas para el cumplimiento con los principios generales y amenazas a la independencia. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimientos y material de aplicación

General

- R950.3** Antes de que una firma acepte un encargo para prestar un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de aseguramiento, la firma determinará si la prestación de dicho servicio podría crear una amenaza a la independencia.
- 950.3 A1 Los requerimientos y material de aplicación en esta sección ayudan a las firmas al analizar ciertos tipos de servicios no relacionados con el aseguramiento y las amenazas relacionadas que se podrían crear cuando una firma acepta o presta servicios no relacionados con el aseguramiento a un cliente de aseguramiento.
- 950.3 A2 Las nuevas prácticas empresariales, la evolución de los mercados financieros y los cambios en las tecnologías de la información están entre los acontecimientos que hacen imposible elaborar una lista exhaustiva de todos los servicios no relacionados con el aseguramiento que podrían prestarse a un cliente de aseguramiento. En consecuencia, el Código no incluye una lista exhaustiva de todos los servicios no relacionados con el aseguramiento que podrían prestarse a un cliente de aseguramiento.

Evaluación de las amenazas

- 950.4 A1 Los factores relevantes al evaluar el nivel de amenazas creadas al prestar un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de aseguramiento incluyen:
- La naturaleza, alcance y propósito del servicio.

EL CÓDIGO

- El grado de confianza que se depositará en el resultado del servicio como parte del encargo de aseguramiento.
- El entorno regulatorio y legal en el que se presta el servicio.
- Si el resultado del servicio afectará al tema subyacente y, en un encargo de atestiguamiento, a las cuestiones reflejadas en la información del tema del encargo de aseguramiento, y, en tal caso:
 - La medida en que el resultado del servicio tendrá un efecto material o con importancia relativa sobre el tema subyacente y, en un encargo de atestiguamiento, sobre la información del tema del encargo de aseguramiento.
 - El grado de participación del cliente de aseguramiento al determinar las cuestiones de juicio significativas.
- El nivel de experiencia de la gerencia y empleados del cliente con respecto al tipo de servicio prestado.

La materialidad o importancia relativa en relación a la información de un cliente de aseguramiento.

950.4 A2 El concepto de materialidad o importancia relativa en relación al tema de información de un cliente de aseguramiento se aborda en la Norma Internacional sobre Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000 (Revisada), Encargos de Aseguramiento distintos de la Auditoría o de la Revisión de Información Financiera Histórica. La determinación de la materialidad o importancia relativa implica el ejercicio de juicio profesional y se ve afectada por factores cuantitativos y cualitativos. También se ve afectada por las percepciones de las necesidades de información financiera u otra información de los usuarios.

Prestación de múltiples servicios no relacionados con el aseguramiento al mismo cliente de aseguramiento.

950.4 A3 Una firma podría prestar múltiples servicios no relacionados con el aseguramiento a un cliente de aseguramiento. En estas circunstancias, el efecto combinado de las amenazas creadas al prestar dichos servicios es relevante para la evaluación por la firma de las amenazas.

Cómo abordar las amenazas

950.5 A1 El párrafo 120.10 A2 incluye una descripción de las salvaguardas. En relación a la prestación de servicios no relacionados con el aseguramiento a clientes de aseguramiento, las salvaguardas son acciones, individuales o combinadas, que la firma toma y que reducen efectivamente las amenazas

a la independencia a un nivel aceptable. En algunas situaciones, podría no haber disponibles salvaguardas cuando se crea una amenaza al prestar un servicio a un cliente de aseguramiento. En tales situaciones, la aplicación del Marco Conceptual establecido en la Sección 120 requiere que la firma rechace o finalice el servicio no relacionado con el aseguramiento o el encargo de aseguramiento.

Prohibición de asumir responsabilidades de gerencia

R950.6 Una firma no asumirá ninguna responsabilidad de gestión relacionada con el tema subyacente y, en un encargo de atestiguamiento, con la información sobre el tema de un encargo de aseguramiento prestado por la firma. Si la firma asume una responsabilidad de gestión como parte de cualquier otro servicio prestado al cliente de aseguramiento, la firma se asegurará de que la responsabilidad no esté relacionada con el tema subyacente y, en un encargo de atestiguamiento, con la información sobre el tema de un encargo de aseguramiento prestado por la firma.

950.6 A1 Las responsabilidades de gerencia implican controlar, liderar y dirigir una entidad, incluidas la toma de decisiones relativas a la adquisición, despliegue y control de los recursos humanos, financieros, tecnológicos, materiales e intangibles.

950.6 A2 La prestación de un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de aseguramiento crea amenazas de auto-revisión e interés propio si la firma asume una responsabilidad de gestión cuando realiza el servicio. En relación a la prestación de un servicio relacionado con el tema subyacente y, en un encargo de atestiguamiento, con la información sobre el tema un encargo de aseguramiento prestado por la firma, asumir una responsabilidad de gerencia también crea una amenaza de familiaridad y podría crear una amenaza de abogacía porque la firma llega a estar alineada con excesiva cercanía a los puntos de vista e intereses de la gerencia.

950.6 A3 La determinación de si una actividad es una responsabilidad de gerencia depende de las circunstancias y requiere el ejercicio de juicio profesional. Ejemplos de actividades que serían consideradas responsabilidad de gerencia incluyen:

- Fijar políticas y dirección estratégica.
- Contratar o despedir a empleados.
- Dirigir y tomar responsabilidades en las acciones de los empleados relacionadas con el trabajo de los empleados para la entidad.
- Autorizar transacciones.
- Controlar o gestionar cuentas bancarias o inversiones.

EL CÓDIGO

- Decidir qué recomendaciones de la firma u otras terceras partes implementar.
- Informar a los responsables de la gobernanza de la organización en nombre de la gerencia.
- Asumir responsabilidad en el diseño, implementación, supervisión y mantenimiento del control interno.

950.6 A4 Proporcionar asesoramiento y recomendaciones para ayudar a la gerencia de un cliente de asesoramiento en el cumplimiento de sus responsabilidades no es asumir una responsabilidad de gestión. (Ref: Párrafos R950.6 a 950.6 A3).

R950.7 Para evitar asumir una responsabilidad de gestión cuando se prestan servicios no relacionados con el aseguramiento a un cliente de aseguramiento que estén relacionados con el tema subyacente y, en un encargo de atestiguamiento, con la información sobre el tema del encargo aseguramiento, la firma se cerciorará de que la gerencia del cliente realiza todos los juicios y decisiones relacionados con la responsabilidad propia de la gerencia. Esto incluye garantizar que la gerencia del cliente:

- (a) designa a una persona que posea las habilidades, conocimiento y experiencia adecuados para ser responsable en todo momento de las decisiones del cliente y supervisar los servicios. Dicha persona, preferiblemente dentro de la gerencia de alto nivel, comprenderá:
 - (i) los objetivos, naturaleza y resultados de los servicios; y
 - (ii) las respectivas responsabilidades del cliente y de la firma.Sin embargo, no se requiere que la persona posea la experiencia para prestar o volver a prestar los servicios.
- (b) proporciona supervisión de los servicios y evalúa la adecuación de los resultados del servicio prestado para el propósito del cliente; y
- (c) acepta la responsabilidad de las acciones a adoptar, si procede, que surjan de los resultados de los servicios.

Otras consideraciones relacionadas con la prestación de servicios específicos no relacionados con el aseguramiento.

950.8 A1 Podría crearse una amenaza de auto-revisión si, en un encargo de atestiguamiento, la firma se involucra en la preparación de la información sobre un tema que posteriormente se convierte en la información sobre un

tema de un contrato de aseguramiento. Ejemplos de servicios no relacionados con el aseguramiento que podrían crear esta amenaza de auto-revisión al prestar servicios relacionados con la información sobre un tema de un contrato de aseguramiento incluyen:

- (a) desarrollar y preparar información prospectiva y posteriormente emitir un informe de aseguramiento sobre esta información.
- (b) realizar una valoración que esté relacionada o forme parte de la información sobre un tema de un encargo de aseguramiento.

SECCIÓN 990

INFORMES QUE INCLUYEN UNA RESTRICCIÓN DE USO Y DISTRIBUCIÓN (ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN)

Introducción

- 990.1 Las firmas deben cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 990.2 Esta sección establece ciertas modificaciones a la Parte 4B que están permitidas en ciertas circunstancias que involucran encargos de aseguramiento donde el informe incluye una restricción de uso y distribución. En esta sección, un encargo para emitir un informe de aseguramiento con una restricción de uso y distribución en las circunstancias establecidas en el párrafo R990.3 se denomina “encargo de aseguramiento elegible”.

Requerimientos y material de aplicación

General

- R990.3** Cuando una firma tiene la intención de emitir un informe sobre un encargo de aseguramiento que incluye una restricción de uso y distribución, los requerimientos de independencia establecidos en la Parte 4B serán elegibles para las modificaciones permitidas por esta sección, pero solo si:
- (a) la firma se comunica con los usuarios previstos del informe con respecto a los requerimientos de independencia modificados que se aplicarán en la prestación del servicio; y
 - (b) los usuarios previstos del informe entienden el propósito, la información sobre el tema y las limitaciones del informe y aceptan explícitamente la aplicación de las modificaciones.
- 990.3 A1 Los usuarios previstos del informe pueden obtener una comprensión del propósito, la información sobre el tema y las limitaciones del informe al participar, ya sea directamente o indirectamente a través de un representante que tenga autoridad para actuar en nombre de los usuarios previstos, en el establecimiento de la naturaleza y el alcance del acuerdo. En cualquier caso, esta participación ayuda a la firma a comunicarse con los usuarios previstos sobre temas de independencia, incluidas las circunstancias que son relevantes para la aplicación del Marco Conceptual. También permite a la firma obtener el acuerdo de los usuarios previstos

con los requerimientos de independencia modificados.

R990.4 Cuando los usuarios previstos sean una clase de usuarios que no sean específicamente identificables por su nombre en el momento en que se establezcan los términos del encargo, la firma deberá informar posteriormente a dichos usuarios de los requerimientos de independencia modificados acordados por su representante.

990.4 A1 Por ejemplo, cuando los usuarios previstos son una clase de usuarios, como los prestamistas en un acuerdo de préstamo sindicado, la firma puede describir los requerimientos de independencia modificados en una carta de encargo al representante de los prestamistas. El representante podría entonces poner la carta de encargo de la firma a disposición de los miembros del grupo de prestamistas para cumplir con el requerimiento de que la firma informe a dichos usuarios de los requerimientos de independencia modificados acordados por el representante.

R990.5 Cuando la firma realiza un encargo de aseguramiento elegible, cualquier modificación a la Parte 4B se limitará a las establecidas en los párrafos R900.7 y R990.8.

R990.6 Si la firma también emite un informe de aseguramiento que no incluye una restricción de uso y distribución para el mismo cliente, la firma deberá aplicar la Parte 4B a ese encargo de aseguramiento.

Intereses financieros, préstamos y garantías, relaciones comerciales estrechas y relaciones familiares y personales

R990.7 Cuando la firma realiza un encargo de aseguramiento elegible:

- (a) las disposiciones pertinentes establecidas en las Secciones 910, 911, 920, 921, 922, y 924 solo deben aplicarse a los miembros del equipo del encargo y sus familiares inmediatos y cercanos;
- (b) la firma deberá identificar, evaluar y abordar cualquier amenaza a la independencia creada por intereses y relaciones, como se establece en las Secciones 910, 911, 920, 921, 922 y 924, entre el cliente del encargo y los siguientes miembros del equipo de aseguramiento:
 - (i) aquellos que proporcionan consultoría sobre cuestiones, transacciones o eventos técnicos o específicos del sector industrial; y
 - (ii) aquellos que proporcionan control de calidad para el encargo, incluidos aquellos que realizan la revisión de control de calidad del encargo; y
- (c) la firma debe evaluar y abordar cualquier amenaza que el equipo del

EL CÓDIGO

encargo tenga razones para creer que se originan por intereses y relaciones entre el cliente de aseguramiento y otras personas dentro de la firma que pueden influir directamente en el resultado del encargo de aseguramiento, como se establece en las Secciones 910, 911, 920, 921, 922, y 924.

990.7 A1 Otras personas dentro de la firma que pueden influir directamente en el resultado del encargo de aseguramiento incluyen a aquellos que recomiendan la compensación, o que proporcionan supervisión directa, gestión u otra vigilancia, del socio del encargo de aseguramiento en relación con la realización del encargo de aseguramiento.

R990.8 Cuando la firma realiza un encargo de aseguramiento elegible, la firma no tendrá un interés financiero significativo, directo o indirecto, en el cliente de aseguramiento.

GLOSARIO, INCLUIDA LA LISTA DE ABREVIATURAS

En el *Código Internacional de Ética para los Contadores Profesionales (incluyendo las Normas Internacionales de Independencia)*, el singular se interpretará como incluyendo el plural así como al contrario, y los términos a continuación tienen asignados los siguientes significados.

En este Glosario, las explicaciones de los términos definidos se muestran en fuente normal, las itálicas se utilizan para explicaciones de los términos descritos que tienen un significado específico en ciertas partes del Código o para explicaciones adicionales de los términos definidos. También se proporcionan referencias a los términos descritos en el Código.

Actividad profesional Una actividad que requiere conocimientos de contabilidad o similares llevada a cabo por un contador profesional, incluyendo la contabilidad, auditoría, fiscalidad, consultoría de gestión, y gestión financiera.

Amenazas *Este término se describe en los párrafos 120.6 A3 e incluye las siguientes categorías:*

Interés propio 120.6 A3(a)

Auto-revisión 120.6 A3(b)

Abogacía 120.6 A3(c)

Familiaridad 120.6 A3(d)

Intimidación 120.6 A3(e)

Auditoría *En la Parte 4A, el término “auditoría” se aplica igualmente a “revisión”.*

Cliente de aseguramiento La parte responsable y también, en un trabajo de atestigüamiento, la parte que asume la responsabilidad de la información sobre el tema objeto de análisis (que puede ser la misma que la parte responsable).

Cliente de auditoría Una entidad con respecto a la que una firma lleva a cabo un encargo de auditoría. Cuando el cliente es una entidad cotizada, el cliente de auditoría siempre incluirá sus entidades relacionadas. Cuando el cliente de auditoría no es una entidad cotizada, el cliente de auditoría incluye aquellas entidades relacionadas sobre las que tiene control directo o indirecto. *(Véase también el párrafo*

EL CÓDIGO

R400.20.)

En la Parte 4A, el término “cliente auditoría” se aplica igualmente a “cliente de revisión”.

Cliente de revisión	Una entidad con respecto a la que una firma lleva a cabo un encargo de revisión.
Contador existente	Un contador profesional en la práctica pública que en la actualidad tiene un nombramiento de auditoría o lleva a cabo servicios profesionales de contabilidad, fiscalidad, de consultoría o similares para un cliente.
Contador predecesor	El contador profesional en la práctica pública que más recientemente tuviera un nombramiento de auditoría o llevara a cabo servicios profesionales de contabilidad, fiscalidad, de consultoría o similares para un cliente, cuando no hay ningún contador existente.
Contador profesional	<p>Una persona que miembro de un organismo miembro de la IFAC.</p> <p><i>En la Parte 1, el término “contador profesional” se refiere a los contadores profesionales la empresa y a los contadores profesionales en la práctica pública y sus firmas.</i></p> <p><i>En la Parte 2, el término “contador profesional” se refiere a los contadores profesionales en la empresa.</i></p> <p><i>En las Partes 3, 4A y 4B, el término “contador profesional” se refiere a los contadores profesionales en la práctica pública y sus firmas.</i></p>
Contador profesional de alto nivel en la empresa	<p><i>Los contadores profesionales superiores en las empresas (“contadores profesionales de alto nivel”) son directores, ejecutivos o empleados de alto nivel capaces de ejercer una influencia significativa, y tomar decisiones al respecto, sobre la adquisición, el despliegue y el control de los recursos humanos, financieros, tecnológicos, físicos e intangibles de la organización empleadora.</i></p> <p><i>Este término se describe en el párrafo 260.11 A1.</i></p>
Contador profesional	Un contador profesional que trabaja en ámbitos como el

en el negocio	comercio, industria, servicios, el sector público, educación, el sector sin ánimo de lucro, o en organismos reguladores o profesionales, el cual podría ser un empleado, contratista, socio, director (ejecutivo o no ejecutivo), propietario-gerente o voluntario.
Contador Profesional en la Práctica Pública	<p>Un contador profesional, con independencia de su clasificación funcional (por ejemplo, auditoría, fiscalidad o consultoría) en una firma que presta servicios profesionales.</p> <p><i>El término "contador profesional en la práctica pública" también se utiliza para referirse a una firma de contadores profesionales en la práctica pública.</i></p>
Contador propuesto	Un contador profesional en la práctica pública que está considerando aceptar un nombramiento de auditoría o un encargo para realizar servicios profesionales de contabilidad, fiscalidad, consultoría o similares para un cliente potencial (o en algunos casos, un cliente existente).
Criterios	En un encargo de aseguramiento, las referencias utilizadas para medir o evaluar el tema de análisis subyacente. Los "criterios aplicables" son los criterios utilizados para un encargo particular.
Daño substancial	<i>Este término se describe en los párrafos 260.5 A3 y 360.5 A3.</i>
Director o ejecutivo	Aquellos encargados de la gobernanza de una entidad, o que actúan en una condición equivalente, sin importar su denominación, la cual puede variar de jurisdicción en jurisdicción.
Encargados de la gobernanza.	Las personas u organizaciones (por ejemplo, un fideicomisario corporativo) con la responsabilidad de supervisar la dirección estratégica y las obligaciones relacionadas con la contabilidad de la entidad. Esto incluye la supervisión del proceso de información financiera. Para algunas entidades de algunas jurisdicciones, aquellos encargados de la gobernanza pueden incluir a personal de la gerencia, por ejemplo, miembros ejecutivos de un consejo de

EL CÓDIGO

gobierno de una entidad privada o del sector público, o un propietario-gerente.

Encargo de
aseguramiento

Un encargo en el que un contador profesional en práctica pública tiene como objetivo obtener evidencia adecuada suficiente para expresar una conclusión diseñada para mejorar el grado de confianza de los usuarios previstos que no sean la parte responsable sobre la información del tema objeto de análisis.

(La NIEA 3000 (Revisada) describe los elementos y objetivos de un encargo de aseguramiento realizado bajo esta Norma y el Marco de Aseguramiento proporciona una descripción general de los encargos de aseguramiento a los que *las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs)*, *las Normas Internacionales sobre Encargos de Revisión (NIERs)* y *las Normas Internacionales sobre Encargos de Aseguramiento (NIEAs)* se aplican.)

En la Parte 4B, el término "encargo de aseguramiento" aborda los encargos de aseguramiento que no sean encargos de auditoría o encargos de revisión.

Encargo de
aseguramiento elegible

Este término se define en el párrafo 990.2 para los propósitos de la Sección 990.

Encargo de
atestiguamiento

Un encargo de aseguramiento en el que una parte distinta de contador profesional en práctica pública mide o evalúa el tema subyacente contra los criterios.

Una tercera parte distinta del contador también presenta frecuentemente la información del tema resultante en un informe o declaración. Sin embargo, en algunos casos, el contador puede presentar la información sobre el tema en el informe de aseguramiento. En un encargo de atestiguamiento, la conclusión del contador analiza si la información sobre el tema está libre de incorrecciones significativas.

La conclusión del contador puede formularse en términos de:

- (i) el tema subyacente y los criterios aplicables;

- (ii) la información sobre el tema y los criterios aplicables; o
- (iii) una declaración efectuada por la parte correspondiente.

Encargo de auditoria Un encargo de aseguramiento razonable en el que un contador profesional en práctica pública expresa una opinión sobre si los estados financieros se preparan, en todos los aspectos significativos (o dan una imagen fiel o se presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos), de acuerdo con un marco de información financiera aplicable, tal como un encargo llevado a cabo de acuerdo con *las Normas Internacionales de Auditoria*. Esto incluye una auditoria legal, que es una auditoria obligada por la legislación u otra regulación.

En la Parte 4A, el término “encargo de auditoria” se aplica igualmente a “encargo de revisión”.

Encargo de auditoría elegible *Este término se define en el párrafo 800.2 para los propósitos de la Sección 800.*

Encargo de revisión Un encargo de aseguramiento, llevado a cabo de acuerdo a las *Normas Internacionales de Encargos de Revisión* o equivalentes, en el que un contador profesional en la práctica pública expresa una conclusión sobre si, sobre la base de los procedimientos que no proporcionan toda la evidencia que se requeriría en una auditoría, ha llegado a su conocimiento algo que le haga creer que los estados financieros no están preparados, en todos los aspectos materiales o con importancia relativa, de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

Encargo directo Un encargo de aseguramiento en el que el contador profesional en práctica pública mide o evalúa el tema de análisis subyacente contra los criterios aplicables y el contador presenta la información del tema resultante como parte de, o acompañando, el informe de aseguramiento. En un encargo directo, la conclusión del contador analiza el resultado del informe de la medición o evaluación del tema subyacente contra los criterios.

EL CÓDIGO

Entidad cotizada Una entidad cuyas acciones, valores o deuda cotizan en una bolsa de valores reconocida o se comercializan de acuerdo a la normativa de una bolsa de valores reconocida u otro órgano equivalente.

Entidad de interés público (a) una entidad cotizada; o
 (b) una entidad:
 (i) definida por regulación o legislación como una entidad de interés público; o
 (ii) para la que, por normativa o legislación, se requiere que la auditoría se lleve a cabo cumpliendo los mismos requerimientos de independencia que se aplican a la auditoría de las entidades cotizadas. Esta normativa puede ser promulgada por cualquier regulador pertinente, incluido un regulador de la auditoría.

Otras entidades también pueden considerarse entidades de interés público, como establece el párrafo 400.8.

Entidad relacionada Una entidad que tenga cualquiera de las siguientes relaciones con el cliente:
 (a) una entidad que tenga control directo o indirecto sobre el cliente si el cliente es material o tiene importancia relativa para esta entidad;
 (b) una entidad con interés financiero directo en el cliente si esta entidad tiene influencia significativa sobre el cliente y el interés en el cliente es material o tiene importancia relativa para esta entidad;
 (c) una entidad sobre la que el cliente tiene control directo o indirecto;
 (d) una entidad en la que el cliente, o una entidad relacionada con el cliente según el apartado (c) anterior, tenga un interés financiero que le proporcione influencia significativa sobre esta entidad y el interés es material o tiene importancia relativa para el cliente y su entidad relacionada en

- (c); y
 - (e) una entidad bajo control común con el cliente (una “entidad hermana”) si la entidad hermana y el cliente son materiales o tienen importancia relativa para la entidad que las controla
- Equipo de Aseguramiento
- (a) todos los miembros del equipo del encargo para el encargo de aseguramiento;
 - (b) el resto de miembros de una firma que puedan influir directamente en el resultado del encargo de aseguramiento, incluidos:
 - (i) aquellos que recomiendan la compensación, o que proporcionan supervisión directa, gestión u otra vigilancia, del socio del encargo de aseguramiento en relación con la realización del encargo de aseguramiento;
 - (ii) aquellos que proporcionan consultoría sobre cuestiones, transacciones o eventos técnicos o específicos de la industria para el encargo de aseguramiento; y
 - (iii) aquellos que proporcionan control de calidad para el encargo de aseguramiento, incluidos los que realizan la revisión de control de calidad del encargo de aseguramiento; y
- Equipo de auditoría
- (a) todos los miembros del equipo del encargo para el encargo de auditoría;
 - (b) el resto de miembros de una firma que puedan influir directamente en el resultado del encargo de auditoría, incluidos:
 - (i) aquellos que recomiendan la compensación, o que proporcionan

EL CÓDIGO

supervisión directa, gestión u otra vigilancia, del socio del encargo de auditoría en relación con el desempeño del encargo de auditoría incluyendo sucesivamente a todos aquellos niveles superiores por encima del socio del encargo hasta la persona que es el socio mayoritario o gerente de la firma (Director Ejecutivo o equivalente).

- (ii) aquellos que proporcionan consultoría sobre cuestiones, transacciones o eventos técnicos o específicos de la industria para el encargo; y
- (iii) aquellos que proporcionan control de calidad para el encargo, incluidos los que realizan la revisión de control de calidad del encargo; y

el resto de miembros de una firma de la red que puedan influir directamente en el resultado del encargo de auditoría.

En la Parte 4A, el término “equipo de auditoría” se aplica igualmente a “equipo de revisión”.

Equipo de revisión

- (a) todos los miembros del equipo del encargo para el encargo de revisión; y
- (b) el resto de miembros de una firma que puedan influir directamente en el resultado del encargo de revisión, incluidos:
 - (i) aquellos que recomiendan la compensación, o que proporcionan supervisión directa, gestión u otra vigilancia, del socio del encargo en relación con el desempeño del encargo de revisión, incluyendo sucesivamente a todos aquellos niveles superiores por encima del socio del encargo hasta la

persona que es el socio mayoritario o gerente de la firma (Director Ejecutivo o equivalente);

- (ii) aquellos que proporcionan consultoría sobre cuestiones, transacciones o eventos técnicos o específicos del sector industrial para el encargo; y
- (iii) aquellos que proporcionan control de calidad para el encargo, incluidos los que realizan la revisión de control de calidad del encargo; y

el resto de miembros de una firma de la red que puedan influir directamente en el resultado del encargo de revisión.

Equipo del encargo

Todos los socios y personal que realizan el encargo, y cualquier persona contratada por la firma o una firma de la red que realice procedimientos de aseguramiento en el encargo. Esto excluye a los expertos externos contratados por la firma o una firma de la red.

El término “equipo del encargo” también excluye a las personas dentro de la función de auditoría interna del cliente que prestan ayuda directa en un encargo de auditoría cuando el auditor externo cumple con los requerimientos de la NIA 610 (Revisada 2013), *Utilización del trabajo de los Auditores Internos*.

Estados financieros

Una representación estructurada de la información financiera histórica, incluidas las notas relacionadas, que pretende comunicar los recursos económicos y obligaciones de una entidad en un momento de tiempo o los cambios en estos durante un periodo de tiempo de acuerdo con un marco de información financiera. Las notas relacionadas comprenden generalmente 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 hacer referencia a un estado financiero individual, por ejemplo, un balance, o un estado de ingresos y gastos, y las notas explicativas relacionadas.

EL CÓDIGO

El término no se refiere a elementos, cuentas o partidas específicas de un estado financiero.

Estados financieros con propósito especial Estados financieros preparados de acuerdo con un marco de información contable diseñado para satisfacer las necesidades de información financiera de usuarios concretos.

Estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión En el caso de una entidad individual, los estados financieros de esa entidad. En el caso de estados financieros consolidados, también denominados como estados financieros del grupo, los estados financieros consolidados.

Experto externo Una persona (que no sea un socio o miembro del personal profesional, incluido el personal temporal, de la firma o una firma de la red) u organización que posee competencias, conocimiento y experiencia en un ámbito distinto de la contabilidad y auditoría, cuyo trabajo en ese ámbito se utiliza para ayudar al contador profesional a obtener una evidencia adecuada suficiente.

Familiar cercano Un padre, hijo o hermano que no sea un familiar inmediato.

Familiar inmediato Un cónyuge (o equivalente) o persona dependiente.

Firma (a) un profesional individual, sociedad o corporación de contadores profesionales;
(b) una entidad que controla estas partes, a través de la propiedad, gerencia u otros medios; y
(b) una entidad controlada por estas partes, a través de la propiedad, gerencia u otros medios.

Los Párrafos 400.4 y 900.3 explican cómo se utiliza la palabra “firma” para abordar la responsabilidad de los contadores profesionales y firmas en el cumplimiento de las Partes 4A y 4B, respectivamente.

Firma de la red Una firma o entidad que pertenece a una red.

Para obtener más información, véase los párrafos 400.50 A1 a 400.54 A1.

Incentivo

Un objeto, situación o acción que se utiliza como medio para influir en el comportamiento de otra persona, pero no necesariamente con la intención de influir indebidamente en su comportamiento.

Los incentivos pueden ir desde pequeños actos de cortesía entre colegas de negocios (para contadores profesionales en negocios), o entre contadores profesionales y clientes actuales o potenciales hasta actos que den lugar al incumplimiento de las leyes y regulaciones. Un incentivo puede adoptar muchas formas diferentes, por ejemplo:

- *Regalos.*
- *Atención social.*
- *Entretenimiento.*
- *Donaciones políticas o de caridad.*
- *Apelaciones a la amistad y a la lealtad.*
- *Empleo u otras oportunidades comerciales.*
- *Trato preferencial, derechos o privilegios.*

Incumplimiento de leyes y regulaciones (Contadores profesionales en el negocio)

El incumplimiento de las leyes y regulaciones ("incumplimiento") comprende los actos de omisión o comisión, intencionales o no, que son contrarios a las leyes o regulaciones vigentes cometidos por las siguientes partes:

- (a) *la organización empleadora de los contadores profesionales;*
- (b) *los encargados de la gobernanza de la organización empleadora;*
- (c) *la gerencia de la organización empleadora; u*
- (d) *otras personas que trabajen para o bajo la dirección de la organización empleadora.*

Este término se describe en el párrafo 260.5 A1.

Incumplimiento de leyes y regulaciones (Contadores Profesionales en la

El incumplimiento de las leyes y regulaciones ("incumplimiento") comprende los actos de omisión o comisión, intencionales o no, que son contrarios a las leyes o regulaciones vigentes cometidos por las

EL CÓDIGO

*Práctica
Pública)*

siguientes partes:

- (a) *un cliente;*
- (b) *los encargados de la gobernanza de un cliente;*
- (c) *la gerencia de un cliente; u*
- (d) *otras personas que trabajen para o bajo la dirección de un cliente.*
- (e) *Este término se describe en el párrafo 360.5 A1.*

Independencia

La independencia comprende:

- (a) Independencia mental - el estado mental que permite expresar una conclusión sin verse afectado por influencias que comprometan el juicio profesional, lo que permite a un individuo actuar con integridad y ejercer la objetividad y el escepticismo profesional.
- (b) Independencia en apariencia – la omisión de hechos y circunstancias que sean tan significativos que un tercero razonable e informado pueda concluir que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de una firma o de un miembro del equipo de auditoría o aseguramiento se han visto comprometidos.

Como se establece en los párrafos 400.5 y 900.4, la referencia a que una persona o firma es “independiente” significa que la persona o firma ha cumplido con las Partes 4A y 4B, que sean aplicables.

**Información financiera
histórica**

Información expresada en términos financieros relativa a una entidad particular, derivada principalmente del sistema contable de esta entidad, sobre hechos económicos ocurridos en periodos de tiempo pasados o sobre condiciones o circunstancias económicas en momentos del pasado.

**Información sobre el
tema de análisis**

El resultado de la medición o evaluación del tema de análisis subyacente contra los criterios, es decir, la información que resulta al aplicar los criterios al tema de análisis subyacente.

Informe de auditoría

En la Parte 4A, el término “informe de auditoría” se

aplica igualmente a “informe de revisión”.

Interés financiero	Una participación en el patrimonio o en otros valores, obligaciones, préstamos u otros instrumentos de deuda de una entidad, incluidos los derechos y obligaciones para adquirir esta participación y los derivados directamente relacionados con esta participación.
Interés financiero directo	Un interés financiero: <ul style="list-style-type: none">(a) poseído directamente y bajo el control de una persona o entidad (incluidos aquellos gestionados de forma discrecional por otros); o(b) poseído a través de un vehículo de inversión colectiva, patrimonio, fiduciario u otro intermediario sobre el que la persona o entidad tenga el control, o la capacidad para influir en las decisiones de inversión.
Interés financiero indirecto	Un interés financiero poseído a través de un vehículo de inversión colectiva, patrimonio, fiduciario u otro intermediario sobre el que la persona o entidad no tenga el control, o la capacidad para influir en las decisiones de inversión.
Juicio profesional	<i>El juicio profesional implica la aplicación de la formación, los conocimientos profesionales, la destreza y la experiencia pertinentes en función de los hechos y las circunstancias, teniendo en cuenta la naturaleza y el alcance de las actividades profesionales concretas, así como los intereses y las relaciones implicadas. Este término se describe en el párrafo 120.5 A4.</i>
Marco Conceptual	<i>Este término se describe en la Sección 120.</i>
Nivel aceptable	Un nivel en el que un contador profesional que utilice la prueba del tercero razonable e informado probablemente concluiría que el contador cumple con los principios fundamentales.
Oficina	Un subgrupo distinto, ya se organice en líneas

EL CÓDIGO

geográficas o prácticas.

Parte responsable	En un encargo de aseguramiento, la parte responsable del tema de análisis subyacente.
Periodo de descanso	<i>Este término se define en el párrafo R540.5 para los propósitos de los párrafos R540.11 a R540.19.</i>
Periodo de vigencia	<i>Este término se describe en el párrafo R540.5.</i>
Periodo del encargo (Encargos de auditoría y revisión)	El periodo del encargo empieza cuando el equipo de auditoría comienza a realizar la auditoría. El periodo del encargo finaliza cuando se emite el informe de auditoría. Cuando el encargo es de carácter recurrente, finaliza con la notificación por cualesquiera de las partes de que la relación profesional ha finalizado o con la emisión del informe final de auditoría, lo que suceda más tarde.
Periodo del encargo (Encargos de aseguramiento distintos a los encargos de auditoría y revisión)	El periodo del encargo empieza cuando el equipo de aseguramiento comienza a realizar servicios de aseguramiento con respecto al encargo particular. El periodo del encargo finaliza cuando se emite el informe de aseguramiento. Cuando el encargo es de carácter recurrente, finaliza con la notificación por cualesquiera de las partes de que la relación profesional ha finalizado o con la emisión del informe final de aseguramiento, lo que suceda más tarde.
Podría	<i>Este término se utiliza en el Código para denotar la posibilidad de que surja un tema, ocurra un suceso o se tome un curso de acción. El término no atribuye ningún nivel particular de posibilidad o probabilidad cuando se utiliza junto con una amenaza, ya que la evaluación del nivel de una amenaza depende de los hechos y circunstancias de cualquier tema, suceso o curso de acción particular.</i>
Principios fundamentales	<i>Este término se describe en el párrafo 110.1. En cambio, cada uno de los principios fundamentales se describen en los siguientes párrafos:</i>

<i>Integridad</i>	<i>R111.1</i>
<i>Objetividad</i>	<i>R112.1</i>
<i>Competencia profesional y cuidado debido</i>	<i>R113.1</i>
	<i>R114.1</i>
<i>Confidencialidad</i>	<i>R115.1</i>
<i>Comportamiento profesional</i>	

Publicidad	La comunicación al público de información relativa a los servicios o competencias prestados por contadores profesionales en la práctica pública con el fin de conseguir negocios profesionales.
Puede	<i>Este término se utiliza en el Código para denotar permiso para llevar a cabo una acción concreta en determinadas circunstancias, incluso como excepción a un requerimiento. No se utiliza para denotar posibilidad.</i>
Red	Una estructura más amplia: <ul style="list-style-type: none"> (a) que tiene como objetivo la cooperación; y (b) que está claramente orientada a repartir los beneficios o costos o que comparte la propiedad, el control o la gestión, las políticas y procedimientos de control de la calidad comunes, la estrategia de negocio común, el uso de una marca común, o una parte significativa de los recursos profesionales.
Revisión de control de calidad del encargo	Un proceso diseñado para proporcionar una evaluación objetiva, en el momento de emisión del informe o con anterioridad, de los juicios significativos efectuados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas al formular el informe.
Revisor apropiado	<i>Un revisor apropiado es un profesional con los conocimientos, las habilidades, la experiencia y la autoridad necesarios para revisar, de manera objetiva, el trabajo pertinente realizado o el servicio prestado. Esta persona puede ser un contador profesional. Este término se describe en el párrafo 300.8 A4.</i>
Salvaguardas	<i>Las salvaguardas son acciones, individuales o</i>

EL CÓDIGO

combinadas, que el contador profesional lleva a cabo y que reducen efectivamente las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales a un nivel aceptable.

Este término se describe en el párrafo 120.10 A2.

Servicios profesionales	Actividades profesionales realizadas por clientes
Socio de auditoría clave	El socio del encargo, la persona responsable de la revisión del control de calidad del encargo, y otros socios de auditoría, si los hay, del equipo del encargo que toman decisiones o juicios clave sobre asuntos significativos relativos a la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión. Dependiendo de las circunstancias y la función de las personas en la auditoría, los "otros socios de auditoría" podrían incluir, por ejemplo, los socios de auditoría responsables de filiales o divisiones importantes.
Socio del encargo	El socio u otra persona de la firma que es responsable del encargo y su realización, y del informe que se emite en nombre de la firma, y que, cuando se requiere, tiene la autoridad apropiada de un organismo profesional, jurídico o regulador.
Tarifa contingente	Una tarifa calculada sobre una base predeterminada en relación con el resultado de una transacción o el resultado de los servicios prestados por la firma. Una tarifa establecida por un tribunal u otra autoridad pública no es una tarifa contingente.
Tema de análisis subyacente	El fenómeno que se mide o evalúa al aplicar los criterios.
Tercero razonable e informado Prueba del tercero razonable e informado	<i>La prueba del tercero razonable e informado es una consideración del contador profesional sobre si otra parte llegaría probablemente a las mismas conclusiones. Esta consideración se hace desde la perspectiva de un tercero razonable e informado, que sopesa todos los hechos y circunstancias relevantes que el contador conoce, o que razonablemente se podría esperar que</i>

conociera, en el momento en que se hacen las conclusiones. El tercero razonable e informado no necesita ser un contador, sino que debe poseer los conocimientos y la experiencia pertinentes para comprender y evaluar la idoneidad de las conclusiones del contador de manera imparcial.

Estos términos se describen en el párrafo 120.5 A6.

EL CÓDIGO

LISTADO DE ABREVIATURAS Y NORMAS A LAS QUE SE HACE REFERENCIA EN EL CÓDIGO

LISTADO DE ABREVIATURAS

Abreviatura	Explicación
Marco de Aseguramiento	Marco Internacional para los Encargos de Aseguramiento
CoCo	Chartered Professional Accountants of Canada Criteria of Control (Criterios de Control de los Contadores Profesionales de Canada)
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway)
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento)
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants (Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores)
IFAC	International Federation of Accountants (Federación Internacional de Contadores)
NIAs	Normas Internacionales de Auditoría
NIEAs	Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento
NICCs	Normas Internacionales de Control de Calidad
NIERs	Normas Internacionales de Encargos de Revisión

LISTADO DE NORMAS A LAS QUE SE HACE REFERENCIA EN EL CÓDIGO

Norma	Nombre completo
NIA 320	Materialidad o Importancia Relativa en la Planificación y Ejecución de una Auditoría

NIA 610 (Revisada 2013)	Utilización del Trabajo de los Auditores Internos
NIEA 3000 (Revisada)	Encargos de Aseguramiento distintos de la Auditoría o de la Revisión de Información Financiera Histórica.
NICC 1	Control de Calidad para Firmas que Realizan Auditorías y Revisiones de Estados Financieros, y otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados
NIER 2400 (Revisada)	Encargos de Revisión de Estados Financieros Históricos

EL CÓDIGO

FECHA DE VIGENCIA

Excepto para las revisiones del papel y orientación del manual, el Código está vigente. Las revisiones del papel y orientación del manual serán efectivas el 31 de diciembre de 2021. Se permite su aplicación anticipada.

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

I. OBJETIVIDAD DEL REVISOR DE LA CALIDAD DEL ENCARGO (RCE) Y OTROS REVISORES APROPIADOS (EMITIDA EN ENERO DE 2021)

PARTE 3 – CONTADORES PROFESIONALES EN LA PRÁCTICA PÚBLICA

SECCIÓN 300

APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL - CONTADORES PROFESIONALES EN LA PRÁCTICA PÚBLICA

Requerimientos y material de aplicación

Identificación de amenazas

[El apartado (d) del párrafo actual 300.6 A1 se sustituirá por el apartado (d) siguiente.]

300.6 A1 ...:

- (a) ...
- (b) ...
- (c) ...
- (d) Amenazas de familiaridad
 - Un contador profesional que tenga un familiar cercano o inmediato que sea director o ejecutivo del cliente.
 - Un director o ejecutivo del cliente, o un empleado en posición de ejercer una influencia significativa sobre el tema del encargo, que haya actuado recientemente como socio del mismo.
 - Un miembro del equipo de auditoría que tenga una larga relación con el cliente de auditoría.
 - Un individuo que es considerado para servir como un revisor apropiado, como salvaguarda para abordar una amenaza, que tiene una relación cercana con el individuo que realizó el trabajo.

[La Sección 325 indicada a continuación se añadirá tras la Sección 320 existente.]

SECCIÓN 325

OBJETIVIDAD DE UN REVISOR DE LA CALIDAD DEL ENCARGO Y OTROS REVISORES APROPIADOS

Introducción

- 325.1 Los contadores profesionales están obligados a cumplir con los principios fundamentales y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas.
- 325.2 Al designar a un revisor de la calidad del encargo que tiene implicación en el trabajo revisado o relaciones cercanas con aquellos encargados de realizar este trabajo puede crear amenazas para cumplir con el principio de objetividad.
- 325.3 Esta sección establece el material de aplicación específica pertinente para aplicar el Marco Conceptual en relación con la objetividad de un revisor de la calidad del encargo.
- 325.4 Un revisor de la calidad del encargo es también un ejemplo de revisor apropiado según se describe en el párrafo 300.8 A4. Por lo tanto, el material de aplicación en esta sección se puede aplicar en circunstancias en las que un contador profesional designa a un revisor apropiado para revisar el trabajo realizado como salvaguarda para abordar las amenazas identificadas.

Material de aplicación

General

- 325.5 A1 Los encargos de calidad se consiguen mediante la planificación y la realización de encargos e informando sobre estos de acuerdo con las normas profesionales y los requerimientos jurídicos y regulatorios aplicables. La NIGC 1 establece las responsabilidades de la firma sobre su sistema de gestión de calidad y requiere que la firma diseñe e implemente respuestas para abordar los riesgos de calidad relativos a la realización del encargo. Tales respuestas incluyen establecer las políticas o procedimientos para hacer frente a las revisiones de la calidad del encargo de acuerdo con la NIGC 2.
- 325.5 A2 Un revisor de la calidad del encargo es un socio, distinto del individuo en la firma, o un individuo externo, designado por la firma para realizar la revisión de la calidad del encargo.

Identificación de amenazas

325.6 A1

Los siguientes son ejemplos de circunstancias en las que las amenazas a la objetividad de un contador profesional designado como revisor de la calidad del encargo pueden ser creadas:

- (a) Amenaza de interés propio
 - Dos socios del encargo cada uno prestando servicio como revisor de la calidad del encargo del otro.
- (b) Amenaza de auto-revisión
 - Un contador prestando servicio como revisor de la calidad del encargo de un acuerdo de auditoría tras haber prestado servicio previamente como socio del encargo.
- (d) Amenaza de familiaridad
 - Un contador prestando servicio como revisor de la calidad del encargo que tiene una relación con un familiar inmediato o él mismo es familiar inmediato de otro individuo que está implicado en el encargo.
- (e) Amenaza de intimidación
 - Un contador prestando servicio como revisor de la calidad del encargo para un encargo tiene una línea de información directa con el socio responsable del encargo.

Evaluación de las amenazas

325.7 A1

Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de las amenazas a la objetividad de un individuo designado como revisor de la calidad del encargo incluyen:

- El papel y antigüedad del individuo.
- La naturaleza de la relación del individuo con otros implicados en el encargo.
- El periodo de tiempo en el que el individuo estuvo implicado previamente en el encargo y el papel del individuo.
- Cuando el individuo estuvo implicado por última vez en el encargo antes de ser designado como revisor de la calidad del encargo y cualesquiera cambios posteriores relevantes en las circunstancias del encargo.
- La naturaleza y complejidad de los asuntos que requieren un juicio

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

significativo del individuo en cualquier implicación previa en el encargo.

Cómo abordar las amenazas

- 325.8 A1 Un ejemplo de una acción que puede eliminar una amenaza de intimidación es reasignar las responsabilidades de información dentro de la firma.
- 325.8 A2 Un ejemplo de una acción que puede ser salvaguarda para abordar una amenaza de auto-revisión es implementar un periodo de duración suficiente (periodo de descanso) antes de que el individuo que estaba en el encargo sea designado como revisor de la calidad del encargo.

Periodo de descanso

- 325.8 A3 La NIGC 2 requiere que la firma establezca políticas o procedimientos que especifiquen, como condición de elegibilidad, un periodo de descanso de dos años antes de que el socio del encargo pueda asumir el papel de revisor de la calidad del encargo. Esto sirve para permitir el cumplimiento del principio de objetividad y la ejecución congruente de los encargos de calidad.
- 325.8 A4 El periodo de descanso requerido por la NIGC 2 es distinto, y no modifica, los requerimientos de rotación del socio en la Sección 540, que son designados para abordar amenazas a la independencia creadas por relaciones prolongadas con un cliente de auditoría.

PARTE 4A - INDEPENDENCIA PARA LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN

SECCIÓN 540

ASOCIACIÓN PROLONGADA DEL PERSONAL (INCLUIDA LA ROTACIÓN DE SOCIOS) CON UN CLIENTE DE AUDITORÍA

[El párrafo R540.5 existente será sustituido por el párrafo R540.5 indicado a continuación.]

R540.5 De acuerdo con los párrafos R540.7 a R540.9, con respecto a una auditoría de una entidad de interés público, un individuo no actuará en ninguno de los siguientes papeles, o en una combinación de tales papeles, por un periodo de más de siete años acumulativos (periodo "de permanencia"):

- (a) el socio del encargo;
- (b) el individuo designado como responsable de realizar la revisión de la calidad del encargo; o
- (c) cualquier otro papel socio clave de auditoría.

Tras el periodo de permanencia, el individuo cumplirá un periodo "de descanso" de acuerdo con las disposiciones de los párrafos R540.11 a R540.19.

[El párrafo R540.12 existente será sustituido por el párrafo R540.12 indicado a continuación.]

R540.12 Cuando el individuo haya sido designado como responsable de la revisión de la calidad del encargo y haya actuado como tal en siete años acumulativos, el periodo de descanso será de tres años consecutivos.

[El párrafo 540.14 indicado a continuación se añadirá tras el párrafo 540.13 existente.]

540.14 A1 Los requerimientos de rotación del socio en esta sección son distintos, y no modifican, el periodo de descanso requerido por la NIGC 2 como condición de elegibilidad antes de que el socio del encargo pueda asumir el papel de revisor de la calidad del encargo (véase el párrafo 325.8 A4).

REVISOR DE LA CALIDAD DEL ENCARGO - FECHA DE VIGENCIA

Las revisiones relativas a la objetividad de un revisor de la calidad del encargo y otros revisores apropiados están vigentes de la forma siguiente:

- Para la Parte 4A: auditorías y revisiones de estados financieros para periodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2022.
- Para la Parte 4B: encargos de aseguramiento que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2022.

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

- Para todos los demás encargos dentro del alcance de la Parte 3: encargos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2022.

Se permite su aplicación anticipada.

II. REVISIONES NO RELACIONADAS CON EL ASEGURAMIENTO DISPOSICIONES DEL CÓDIGO (EMITIDA EN ABRIL DE 2021)

A. PARTE 4A - INDEPENDENCIA PARA LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN

SECCIÓN 600	295
SUBSECCIÓN 601 – SERVICIOS DE CONTABILIDAD Y TENEDURÍA DE LIBROS	307
SUBSECCIÓN 602 – SERVICIOS ADMINISTRATIVOS	310
SUBSECCIÓN 603 – SERVICIOS DE VALORACIÓN	311
SUBSECCIÓN 604 – SERVICIOS FISCALES	313
SUBSECCIÓN 605 – SERVICIOS DE AUDITORÍA INTERNA	323
SUBSECCIÓN 606 – SERVICIOS DE SISTEMAS DE TECNOLOGÍA DE LA INFORMACIÓN	327
SUBSECCIÓN 607 – SERVICIOS DE APOYO A LOS LITIGIOS	329
SUBSECCIÓN 608 – SERVICIOS LEGALES	332
SUBSECCIÓN 609 – SERVICIOS DE CONTRATACIÓN DE PERSONAL	336
SUBSECCIÓN 610 – SERVICIOS DE FINANZAS CORPORATIVAS	338

B. MODIFICACIONES CONSECUENTES Y DE CONFORMIDAD

SECCIÓN 400	341
SECCIÓN 525	346
SECCIÓN 950	347
SECCIÓN 900	352

NORMAS INTERNACIONALES DE INDEPENDENCIA

PARTE 4A - INDEPENDENCIA PARA LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN

[La Sección 600 será sustituida por la Sección 600 indicada a continuación.]

SECCIÓN 600

PRESTACIÓN DE SERVICIOS CLIENTE DE AUDITORÍA NO RELACIONADOS CON EL ASEGURAMIENTO

Introducción

- 600.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 600.2 Las firmas y firmas de la red pueden prestar una serie de servicios no relacionados con el aseguramiento a sus clientes de auditoría, en congruencia con sus habilidades y experiencia. La prestación de servicios no relacionados con el aseguramiento a los clientes de auditoría puede crear amenazas para cumplir con los principios fundamentales y amenazas a la independencia.
- 600.3 Esta sección establece los requerimientos y el material de aplicación pertinentes para aplicar el Marco Conceptual para identificar, evaluar y abordar amenazas a la independencia al prestar servicios no relacionados con el aseguramiento a clientes de auditoría. Las subsecciones siguientes establecen requerimientos específicos y material de aplicación pertinentes cuando una firma o una firma de la red presta ciertos tipos de servicios no relacionados con el aseguramiento a clientes de auditoría e indican los tipos de amenazas que como resultado pueden ser creadas.
- 600.4 Algunas subsecciones incluyen requerimientos que prohíben expresamente que una firma o una firma de la red preste ciertos servicios a un cliente de auditoría porque las amenazas creadas no pueden ser eliminadas y las salvaguardas no son capaces de ser aplicadas para reducir las amenazas a un nivel aceptable.
- 600.5 Las nuevas prácticas de negocio, la evolución de los mercados financieros y cambios en la tecnología son algunos de los desarrollos que hacen imposible elaborar una lista exhaustiva de los servicios no relacionados con el aseguramiento que las firmas y las firmas de la red pueden prestar a un cliente de auditoría. El Marco Conceptual y las disposiciones generales en esta sección se aplican cuando una firma propone a un cliente prestar

servicios no relacionados con el aseguramiento para los que no hay requerimientos específicos y material de aplicación

Requerimientos y material de aplicación

General

Disposiciones sobre servicios no relacionados con el aseguramiento en leyes o reglamentos

600.6 A1 Los párrafos R100.6 a 100.7 A1 establecen requerimientos y material de aplicación relativos a cumplir con el Código. Si hay leyes y regulaciones en una jurisdicción relativas a la prestación de servicios no relacionados con el aseguramiento a clientes de auditoría que difieren o van más allá de los establecidos en esta sección, las firmas que prestan servicios no relacionados con la auditoría a los que se aplican dichas disposiciones deben ser conscientes de esas diferencias y cumplir con las disposiciones más estrictas.

Riesgo de asumir responsabilidades de gerencia al prestar un servicio no relacionado con el aseguramiento

600.7 A1 Cuando una firma o firma de la red presta un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría, existe el riesgo de que la firma o firma de la red asumirá una responsabilidad de gestión a menos que la firma o la firma de la red esté convencida de que se han cumplido los requerimientos del párrafo R400.14.

Aceptar un encargo para prestar un servicio no relacionado con el aseguramiento

R600.8 Antes de que una firma o una firma de la red acepte un encargo para prestar un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría, la firma aplicará el Marco Conceptual para identificar, evaluar y abordar cualquier amenaza a la independencia que puede ser creada al prestar tal servicio.

Identificar y evaluar amenazas

Todos los clientes de auditoría

600.9 A1 Una descripción de las categorías de amenazas que pueden surgir cuando una firma o una firma de la red presta un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría se establece en el párrafo 120.6 A3.

600.9 A2 Los factores que son relevantes para identificar las diferentes amenazas que pueden ser creadas al prestar un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría y evaluar el nivel de tales amenazas incluyen:

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

- La naturaleza, alcance, uso previsto y propósito del servicio.
- La forma en la que el servicio será prestado, tal como el personal que se involucrará y su localización.
- El entorno jurídico y regulatorio en el se presta el servicio.
- Si el cliente es una entidad de interés público.
- El nivel de experiencia de la gerencia del cliente y de empleados con respecto al tipo de servicio prestado.
- Medida en la que el cliente determina los temas significativos del juicio. (Ref: Para. R400.13 a R400.14).
- Si el resultado del servicio afectará a los registros o temas contables reflejados en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión, y, en ese caso:
 - La medida en la que el resultado del servicio tendrá un efecto material o con importancia relativa sobre los estados financieros.
 - El grado de subjetividad involucrada en determinar los importes o tratamiento apropiados para esos temas reflejados en los estados financieros.
- La naturaleza y el alcance del impacto del servicio, en su caso, sobre los sistemas que generan información que forma una parte significativa de los siguientes elementos del cliente:
 - Registros contables o estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.
 - Controles internos sobre la información financiera.
- El grado de confianza que se depositará en el resultado del servicio como parte de la auditoría..
- Las tarifas relativas a la prestación del servicio no relacionado con el aseguramiento.

600.9 A3 Subsecciones 601 a 610 incluyen ejemplos de factores adicionales que son relevantes para identificar amenazas a la independencia creadas al prestar ciertos servicios no relacionados con el aseguramiento y al evaluar el nivel de tales amenazas.

Materialidad o importancia relativa en relación con los estados financieros

600.10 A1 La materialidad o importancia relativa es pertinente al evaluar las amenazas creadas al prestar un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría. Las subsecciones 601 a 610 se

refieren a la materialidad o importancia relativa en relación con los estados financieros de un cliente de auditoría. El concepto de materialidad o importancia relativa en relación con una auditoría se aborda en la NIA 320, *Materialidad o Importancia Relativa en la Planificación y Ejecución de la Auditoría*, y en relación a una revisión en la NITR 2400 (Revisada), *Encargos de Revisión de Estados Financieros Históricos*. La determinación de la materialidad o importancia relativa implica el ejercicio de un juicio profesional tanto por factores cuantitativos como cualitativos. También se ve afectada por la percepción de las necesidades de información financiera de los usuarios.

600.10 A2 Cuando el Código prohíbe expresamente la prestación de un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría, una firma o una firma de la red no puede prestar ese servicio, independientemente de la materialidad o importancia relativa del resultado o resultados del servicio no relacionado con el aseguramiento en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

Proporcionar asesoramiento y recomendaciones

600.11 A1 La prestación de servicio de asesoramiento y recomendaciones puede crear una amenaza de auto-revisión. Si prestar servicio de asesoramiento y recomendaciones crea una amenaza de auto-revisión implica tomar la determinación establecida en el párrafo R600.14. Si el cliente de auditoría no es una entidad de interés público y se identifica una amenaza de auto-revisión, se requiere que la firma aplique el Marco Conceptual para evaluar y abordar la amenaza. Si el cliente de auditoría es una entidad de interés público, se aplican los párrafos R600.16 y R600.17.

Múltiples servicios no relacionados con el aseguramiento prestados al mismo cliente de auditoría.

R600.12 Cuando una firma o una firma de la red presta múltiples servicios no relacionados con el aseguramiento a un cliente de auditoría, la firma considerará si, además de las amenazas creadas por cada servicio individualmente, el efecto combinado de tales servicios crea o impacta en las amenazas a la independencia.

600.12 A1 Además del párrafo 600.9 A2, los factores que son relevantes en la evaluación de una firma del nivel de amenazas a la independencia creadas cuando múltiples servicios no relacionados con el aseguramiento son prestados a un cliente de auditoría pueden incluirse si:

- El efecto combinado de prestar múltiples servicios incrementa el nivel de amenaza creada por cada servicio evaluado individualmente.
- El efecto combinado de prestar múltiples servicios incrementa el

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

nivel de cualquier amenaza que surge de la relación global con el cliente de auditoría.

Amenazas de auto-revisión

600.13 A1 Cuando una firma o una firma de la red presta un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría, puede haber un riesgo de que la firma audite su propio trabajo o el de la firma de la red, dando lugar a una amenaza de auto-revisión. Una amenaza de auto-revisión es la amenaza de que una firma o una firma de la red no evalúe adecuadamente los resultados de un juicio previo realizado o una actividad realizada por un individuo dentro de la firma o la firma de la red como parte de un servicio no relacionado con el aseguramiento en el que el equipo de auditoría se basará al formar un juicio como parte de una auditoría.

R600.14 Antes de prestar un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría, una firma o una firma de la red determinará si la prestación de ese servicio puede crear una amenaza de auto-revisión, evaluando si existe el riesgo de que:

- (a) los resultados del servicio formarán parte o afectarán a los registros contables, a los controles internos sobre la información financiera o a los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión; y
- (b) en el curso de la auditoría de aquellos estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión, el equipo de auditoría evaluará o se basará en cualquier juicio realizado o en las actividades realizadas por la firma o la firma de la red al prestar el servicio.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

600.15 A1 Cuando el cliente de la auditoría es una entidad de interés público, las partes interesadas tienen mayores expectativas respecto a la independencia de la firma. Estas mayores expectativas son relevantes para la prueba de terceros razonables e informados utilizada para evaluar una amenaza de auto-revisión creada por la prestación de un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público.

600.15 A2 Cuando la prestación de un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público crea una amenaza de auto-revisión, esa amenaza no puede eliminarse, y no se pueden aplicar salvaguardas para reducir esa amenaza a un nivel aceptable.

Amenazas de auto-revisión

R600.16 Una firma o una firma de la red no prestará un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público si la prestación de ese servicio puede crear una amenaza de auto-revisión en relación con la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión. (Ref: Para. 600.13 A1 y R600.14).

Proporcionar asesoramiento y recomendaciones

R600.17 Como excepción al párrafo R600.16, una firma o una firma de la red puede proporcionar asesoramiento y recomendaciones a un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público en relación con la información o los temas que surjan en el curso de una auditoría siempre que la firma:

- (a) no asuma una responsabilidad de gestión (Ref: Para. R400.13 y R400.14); y
- (b) aplique el Marco Conceptual para identificar, evaluar y abordar las amenazas, distintas de las de la auto-revisión, para la independencia que pueden ser creadas por la prestación de ese asesoramiento.

600.17A1 Entre los ejemplos de asesoramiento y recomendaciones que pueden proporcionarse en relación con la información o los temas que surjan en el curso de una auditoría encuentran:

- Asesorar sobre normas o políticas de contabilidad e información financiera y requerimientos de información a revelar de estados financieros.
- Asesorar sobre la idoneidad del control financiero y contable y los métodos utilizados para determinar los importes declarados en los estados financieros y la información a revelar correspondiente.
- Proponer asientos de ajuste derivados de los resultados de la auditoría.
- Examinar los resultados de los controles internos sobre la información y los procesos financieros y recomendar mejoras.
- Discutir cómo resolver los problemas de conciliación de cuentas.
- Asesorar sobre el cumplimiento de las políticas contables del grupo.

Cómo abordar las amenazas

Todos los clientes de auditoría

600.18 A1 Los párrafos R120.10 a 120.10 A2 incluyen un requerimiento y material

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

de aplicación que son relevantes a la hora de abordar las amenazas a la independencia, incluyendo una descripción de las salvaguardas.

600.18 A2 Las amenazas a la independencia creadas por la prestación de un servicio no relacionado con el aseguramiento o de múltiples servicios a un cliente de auditoría varían en función de los hechos y las circunstancias del encargo de auditoría y de la naturaleza del servicio. Estas amenazas podrían abordarse aplicando salvaguardas o ajustando el alcance del servicio propuesto.

600.18 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir una salvaguarda para hacer frente a tales amenazas se encuentran:

- Utilizar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio.
- Tener un revisor apropiado que no haya participado en la realización del servicio no relacionado con el aseguramiento que revise el trabajo de auditoría o servicio realizado.
- Obtener la autorización previa del resultado del servicio por parte de una autoridad adecuada (por ejemplo, una autoridad fiscal).

600.18 A4 Es posible que no se disponga de salvaguardas para reducir las amenazas creadas por la prestación de un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de auditoría a un nivel aceptable. En tal situación, la aplicación del Marco Conceptual requiere que la firma o firma de la red:

- (a) ajuste el alcance del servicio propuesto para eliminar las circunstancias que crean las amenazas;
- (b) decline o ponga fin al servicio que crea las amenazas que no pueden ser eliminadas o reducidas a un nivel aceptable; o
- (c) ponga fin al encargo de auditoría.

Comunicación con los responsables de la gobernanza en relación con los servicios no relacionados con el aseguramiento

Todos los clientes de auditoría

600.19 A1 Los párrafos 400.40 A1 y 400.40 A2 son relevantes para la comunicación de la firma con los encargados de la gobernanza en relación con la prestación de servicios no relacionados con el aseguramiento.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

600.20 A1 Los párrafos R600.21 a R600.23 requieren que una firma se comunique

con los encargados de la gobernanza de una entidad de interés público antes de que la firma o la firma de la red preste servicios no relacionados con el aseguramiento a entidades dentro de la estructura corporativa de la que forma parte la entidad de interés público que puedan crear amenazas a la independencia de la firma con respecto a la entidad de interés público. El objetivo de la comunicación es permitir a los encargados de la gobernanza de la entidad de interés público tener una supervisión eficaz de la independencia de la firma que audita los estados financieros de dicha entidad de interés público.

600.20 A2 Para facilitar el cumplimiento de estos requerimientos, una firma puede acordar con los encargados de la gobernanza de la entidad de interés público un proceso que aborde cuándo y con quién la firma se comunica. Tal proceso puede:

- Establecer el procedimiento para el suministro de información sobre una propuesta de servicio no relacionado con el aseguramiento, que puede ser sobre la base de un encargo individual, en virtud de una política general, o sobre cualquier otra base acordada.
- Identificar las entidades a las que se aplicaría el proceso, que puede incluir otras entidades de interés público dentro de la estructura corporativa.
- Identificar cualesquiera servicios que puedan prestarse a las entidades identificadas en el párrafo R600.21 sin la aprobación específica de los encargados de la gobernanza, si acuerdan como política general que estos servicios no están prohibidos en virtud de esta sección y no crearían amenazas a la independencia de la firma o, si se crean tales amenazas, estarían a un nivel aceptable.
- Establecer cómo los encargados de la gobernanza de múltiples entidades de interés público dentro de la misma estructura corporativa han determinado que la autoridad para aprobar los servicios sea asignada.
- Establecer un procedimiento a seguir cuando el suministro de la información necesaria para que los encargados de la gobernanza evalúen si un servicio propuesto puede crear una amenaza para la independencia de la firma esté prohibido o limitado por las normas profesionales, las leyes o regulaciones, o pueda dar lugar a revelar información sensible o confidencial.
- Especificar cómo se pueden resolver los problemas no cubiertos por el proceso.

R600.21 Antes de que una firma que audita los estados financieros de una entidad

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

de interés público, o una firma de la red acepte un encargo para prestar un servicio no relacionado con el aseguramiento a:

- (A) esa entidad de interés público;
- (B) cualquier entidad que controla, directa o indirectamente, a esa entidad de interés público; o
- (C) cualquier entidad que es controlada, directa o indirectamente, por esa entidad de interés público,
 - a menos que ya se haya abordado al establecer un proceso acordado con los encargados de la gobernanza, la firma deberá:
 - (a) informar a los responsables de la gobernanza de la entidad de interés público que la firma ha determinado que la prestación del servicio:
 - (i) no está prohibida; y
 - (ii) no creará una amenaza a la independencia de la firma como auditor de la entidad de interés público o que cualquier amenaza identificada está en un nivel aceptable o, si no, será eliminada o reducida a un nivel aceptable; y
 - (b) proporcionar a los encargados de la gobernanza de la entidad de interés público información que les permita hacer una evaluación informada sobre el impacto de la prestación del servicio en la independencia de la firma.

600.21 A1 Entre los ejemplos de información que pueden facilitarse a los responsables de la gobernanza de la entidad de interés público en relación con un determinado servicio no relacionado con el aseguramiento se encuentran:

- La naturaleza y el alcance del servicio a prestar.
- La base y el importe de la tarifa propuesta.
- Cuando la firma haya identificado cualesquiera amenazas a la independencia que puedan ser creadas por la prestación del servicio propuesto, la base para la evaluación de la firma de que las amenazas están en un nivel aceptable o, si no, las acciones que la firma o la firma de la red tomará para eliminar o reducir cualquier amenaza a la independencia a un nivel aceptable.
- Si el efecto combinado de la prestación de múltiples servicios crea

amenazas a la independencia o cambia el nivel de las amenazas previamente identificadas.

R600.22 Una firma o una firma de la red no prestará un servicio no relacionado con el aseguramiento a ninguna de las entidades a las que se refiere el apartado R600.21 a menos que los encargados de la gobernanza de la entidad de interés público hayan dado su conformidad, ya sea mediante un proceso acordado con los encargados de la gobernanza o en relación con un servicio específico con:

- (a) la conclusión de la firma de que la prestación del servicio no creará una amenaza para la independencia de la firma como auditor de la entidad de interés público, o que cualquier amenaza identificada está en un nivel aceptable o, si no, se eliminará, o se reducirá a un nivel aceptable; y
- (b) la prestación de ese servicio.

R600.23 Como excepción a los párrafos R600.21 y R600.22, cuando una firma tenga prohibido por las normas profesionales, leyes o regulaciones aplicables proporcionar información sobre el servicio no relacionado con el aseguramiento propuesto a los encargados de la gobernanza de la entidad de interés público, o cuando el suministro de dicha información pueda dar lugar a revelar información sensible o confidencial, la firma podrá prestar el servicio propuesto siempre que

- (a) la firma proporcione la información que le es posible sin incumplir sus obligaciones jurídicas o profesionales;
- (b) la firma informe a los encargados de la gobernanza de la entidad de interés público que la prestación del servicio no creará una amenaza para la independencia de la firma con respecto a la entidad de interés público, o que cualquier amenaza identificada se encuentra en un nivel aceptable o, si no, se eliminará o reducirá a un nivel aceptable; y
- (c) los encargados de la gobernanza no están en desacuerdo con la conclusión de la firma en (b).

R600.24 La firma o la firma de la red, tras haber tenido en cuenta cualquier cuestión planteada por los encargados de la gobernanza del cliente de auditoría que sea una entidad de interés público o por la entidad referida en el párrafo R600.21 que sea la destinataria del servicio propuesto, rechazará el servicio no relacionado con el aseguramiento o la firma pondrá fin al encargo de auditoría si:

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

- (a) la firma o la firma de la red no está autorizada a proporcionar ninguna información a los encargados de la gobernanza del cliente de auditoría que es una entidad de interés público, a menos que dicha situación se aborde en un proceso acordado de antemano con los encargados de la gobernanza; o
- (b) los encargados de la gobernanza de un cliente de auditoría que es una entidad de interés público no están de acuerdo con la conclusión de la firma de que la prestación del servicio no creará una amenaza a la independencia de la firma con respecto al cliente o que cualquier amenaza identificada está en un nivel aceptable o, si no, se eliminará o reducirá a un nivel aceptable.

Cliente de auditoría que posteriormente se convierte en una entidad de interés público

R600.25 Un servicio no relacionado con el aseguramiento prestado, actualmente o anteriormente, por una firma o una firma de la red a un cliente de auditoría compromete la independencia de la firma cuando el cliente se convierte en una entidad de interés público, a menos que:

- (a) el anterior servicio no relacionado con el aseguramiento cumple con las disposiciones de esta sección que se refieren a los clientes de auditoría que no son entidades de interés público;
- (b) los servicios no relacionados con el aseguramiento actualmente en curso que no están permitidos en virtud de esta sección para los clientes de auditoría que son entidades de interés público finalicen antes de que el cliente se convierta en una entidad de interés público o, si esto no es posible, tan pronto como sea posible.
- (c) la firma y los encargados de la gobernanza del cliente que se convierte en una entidad de interés público acuerdan y toman medidas adicionales para hacer frente a cualesquiera amenazas a la independencia que no estén en un nivel aceptable.

600.25 A1 Entre los ejemplos de acciones que la firma puede recomendar al cliente de auditoría se encuentran encargar a otra firma:

- Revisar o volver a realizar el trabajo de auditoría afectado en la medida necesaria.
- Evaluar los resultados del servicio no relacionado con el aseguramiento o volver a realizar el servicio no relacionado con el

aseguramiento en la medida necesaria para que la otra firma pueda asumir la responsabilidad del servicio.

Consideraciones sobre determinadas entidades vinculadas

R600.26 Esta sección incluye requerimientos que prohíben a las firmas y firmas de la red prestar determinados servicios no relacionados con el aseguramiento a los clientes de auditoría. Como excepción a estos requerimientos y al requerimiento del párrafo R400.13, una firma o una firma de la red puede asumir responsabilidades de gestión o prestar determinados servicios no relacionados con el aseguramiento que, de otro modo, estarían prohibidos a las siguientes entidades del cliente sobre cuyos estados financieros la firma expresará una opinión:

- (a) una entidad que tiene control directo o indirecto sobre el cliente;
- (b) una entidad con un interés financiero directo en el cliente si dicha entidad tiene una influencia significativa sobre el cliente y el interés en el cliente es material o con importancia relativa para dicha entidad; o
- (c) una entidad que está bajo control común con el cliente,

siempre que las siguientes condiciones se cumplan:

- (i) la firma o una firma de la red no expresa una opinión sobre los estados financieros de la entidad relacionada;
- (ii) la firma o una firma de la red no asume una responsabilidad de gestión, directa o indirectamente, para la entidad sobre cuyos estados financieros la firma expresará una opinión;
- (iii) los servicios no crean una amenaza de auto-revisión; y
- (iv) la firma aborda otras amenazas creadas al prestar tales servicios y que no están a un nivel aceptable.

Documentación

600.27 A1 La documentación de las conclusiones de la firma sobre el cumplimiento de esta sección de acuerdo con los párrafos R400.60 y 400.60 A1 puede incluir:

- Los elementos clave de la comprensión de la firma sobre la naturaleza del servicio no relacionado con el aseguramiento a prestar y si el servicio puede afectar a los estados financieros sobre los que la empresa expresará una opinión, y de qué manera.
- La naturaleza de cualquier amenaza a la independencia que se cree

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

al prestar el servicio al cliente de auditoría, incluyendo si los resultados del servicio estarán sujetos a procedimientos de auditoría.

- La medida de la implicación de la gerencia en la prestación y supervisión del servicio no relacionado con el aseguramiento propuesto.
- Cualquier salvaguarda que se aplique, u otras medidas adoptadas para abordar una amenaza a la independencia.
- La justificación de la firma para determinar que el servicio no está prohibido y que cualquier amenaza identificada para la independencia está en un nivel aceptable.
- En relación con la prestación de un servicio no relacionado con el aseguramiento propuesto a las entidades mencionadas en el párrafo R600.21, los pasos adoptados para cumplir con los párrafos R600.21 a R600.23.

SUBSECCIÓN 601 – SERVICIOS DE CONTABILIDAD Y TENEDURÍA DE LIBROS

Introducción

601.1 Además de los requerimientos específicos y el material de aplicación de esta subsección, los requerimientos y el material de aplicación de los párrafos 600.1 a 600.27 A1 son pertinentes para aplicar el Marco Conceptual cuando se prestan servicios de contabilidad y teneduría de libros a un cliente de auditoría.

Requerimientos y material de aplicación

General

601.2 A1 La gerencia es responsable de la preparación y presentación fiel de los estados financieros de acuerdo con el marco de información financiera aplicable. Estas responsabilidades incluyen: Estas responsabilidades incluyen:

- Determinar las políticas contables y el tratamiento contable de acuerdo con dichas políticas.
- Preparación o modificación de documentos fuente o datos de origen, en formato electrónico o de otro tipo, que evidencien la realización de una transacción. Algunos ejemplos son:
 - Órdenes de compra.

- Registros de tiempo de la nómina.
- Pedidos de clientes.
- Crear o modificar asientos.
- Determinar o aprobar las clasificaciones contables de las transacciones.

Descripción del servicio

601.3 A1 Los servicios de contabilidad y teneduría de libros comprenden una amplia gama de servicios que incluyen:

- Preparar los registros contables o los estados financieros.
- Registrar transacciones.
- Prestación de servicios de nómina.
- Resolver problemas de conciliación de cuentas.
- Convertir los estados financieros existentes de un marco de información financiera a otro.

Amenazas potenciales derivadas de la prestación de servicios de contabilidad y teneduría de libros

Todos los clientes de auditoría

601.4 A1 La prestación de servicios de contabilidad y teneduría de libros a un cliente de auditoría crea una amenaza de auto-revisión cuando existe el riesgo de que los resultados de los servicios afecten a los registros contables o a los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

R601.5 Una firma o una firma de la red no proporcionará a un cliente de auditoría que no sea una entidad de interés público servicios de contabilidad y teneduría de libros, incluida la preparación de estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión o información financiera que constituya la base de dichos estados financieros, a menos que:

- (a) los servicios sean de naturaleza rutinaria o mecánica; y
- (b) la firma aborde cualquier amenaza que no esté en un nivel aceptable.

601.5 A1 Servicios de contabilidad y teneduría de libros que son rutinarios o mecánicos:

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

- (a) implican información, datos o material en relación con el cual el cliente ha hecho cualesquiera juicios o decisiones que puedan ser necesarias; y
- (b) requieren poco o ningún juicio profesional.

601.5 A2 Entre los ejemplos de servicios que pueden considerarse rutinarios o mecánicos se encuentran:

- Preparar cálculos o informes de nóminas basados en datos originados por el cliente para su aprobación y pago por parte de éste.
- Registrar transacciones recurrentes cuyos importes son fácilmente determinables a partir de los documentos fuente o los datos de origen, como una factura de servicios públicos en la que el cliente ha determinado o aprobado la clasificación de la cuenta apropiada.
- Calcular la depreciación de los activos fijos cuando el cliente determina la política contable y las estimaciones de la vida útil y los valores residuales.
- Contabilizar las operaciones codificadas por el cliente en el libro mayor.
- Contabilizar los asientos aprobados por el cliente en el balance de comprobación.
- Preparar los estados financieros a partir de la información del balance de comprobación aprobado por el cliente y preparar las notas correspondientes a partir de los registros aprobados por el cliente.

La firma o una firma de la red puede prestar dichos servicios a clientes de auditoría que no sean entidades de interés público siempre que la firma o la firma de la red cumpla con los requerimientos del párrafo R400.14 para garantizar que no asume una responsabilidad de gestión en relación con el servicio y con el requerimiento del párrafo R601.5 (b).

601.5 A3 Entre los ejemplos de acciones que pueden constituir salvaguardas para hacer frente a una amenaza de auto-revisión creada cuando se prestan servicios de contabilidad y teneduría de libros de carácter rutinario o mecánico a un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público se encuentran:

- Utilizar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio.
- Tener un revisor apropiado que no haya participado en la prestación

del servicio no relacionado con el aseguramiento revise el trabajo de auditoría o servicio realizado.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R601.6 Una firma o una firma de la red no prestará servicios de contabilidad y teneduría de libros a un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público.

R601.7 Como excepción al párrafo R601.6, una firma o una firma de la red puede preparar estados financieros obligatorios para una entidad relacionada de un cliente de auditoría de una entidad de interés público incluida en el subpárrafo (c) o (d) de la definición de entidad relacionada siempre que:

- (a) se ha emitido el informe de auditoría de los estados financieros del grupo de la entidad de interés público;
- (b) la firma o la firma de la red no asume la responsabilidad de la gestión y aplica el Marco Conceptual para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia;
- (c) la firma o la firma de la red no prepara los registros contables subyacentes a los estados financieros obligatorios de la entidad relacionada y dichos estados financieros se basan en información aprobada por el cliente; y
- (d) los estados financieros obligatorios de la entidad relacionada no constituirán la base de los futuros estados financieros del grupo de dicha entidad de interés público.

SUBSECCIÓN 602 – SERVICIOS ADMINISTRATIVOS

Introducción

602.1 Además del material de aplicación específico de esta subsección, los requerimientos y el material de aplicación de los párrafos 600.1 a 600.27 A1 son pertinentes para aplicar el Marco Conceptual cuando se prestan servicios administrativos.

Material de aplicación

Descripción del servicio

602.2 A1 Los servicios administrativos consisten en ayudar a los clientes en sus tareas rutinarias o mecánicas dentro del curso normal de las operaciones.

602.2 A2 Entre los ejemplos de servicios administrativos se encuentran:

- Tratamiento de textos o formato de documentos.

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

- Preparar formularios administrativos o reglamentarios para la aprobación del cliente.
- Presentar dichos formularios según las instrucciones del cliente.
- Supervisar los plazos legales de presentación y asesorar al cliente de la auditoría sobre dichos plazos.

Amenazas potenciales surgidas de la provisión de servicios administrativos

Todos los clientes de auditoría

602.3 A1 Proporcionar servicios administrativos a un cliente de auditoría no suele crear una amenaza cuando dichos servicios son de naturaleza administrativa y requieren poco o ningún juicio profesional.

SUBSECCIÓN 603 – Servicios de valoración

Introducción

603. 1 Además de los requerimientos específicos y el material de aplicación de esta subsección, los requerimiento y material de aplicación de los párrafos 600.1 a 600.27. A1 son relevantes para aplicar el Marco Conceptual cuando se prestan servicios de valoración a un cliente de auditoría.

Requerimientos y material de aplicación

Descripción del Servicio

603.2 A1 Una valoración comprende el hacer asunciones relacionadas con evoluciones futuras, la aplicación de metodologías y técnicas apropiadas y la combinación de ambas para calcular un valor específico, o un rango de valores, para un activo, una deuda o para el total o una parte de una entidad.

603.2 A2 Si se solicita a una firma o una firma de red realizar una valoración para ayudar a un cliente de auditoría con sus obligaciones de declarar impuestos o con propósitos de planificación fiscal y los resultados de la valoración no tienen ningún efecto en los registros contables o en los estados financieros que no sea a través de asientos contables relacionados con impuestos, son de aplicación los requerimientos y material de aplicación establecidos en los párrafos 604.17 A1 a 604.19 A1, relativos a estos servicios.

Amenazas potenciales surgidas de la provisión de servicios de valoración

Todos los clientes de auditoría

603.3 A1 La prestación de servicios de valoración a un cliente de auditoría podría crear una amenaza de auto-revisión cuando hay riesgo de que los

resultados del servicio afecten a los registros contables o a los estados financieros en los que la firma expresará una opinión. Este servicio también podría crear una amenaza de abogacía.

603.3 A2 Factores que son relevantes para identificar amenazas de auto-revisión o abogacía creadas por la prestación de servicios de valoración a un cliente de auditoría, y para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:

- El uso y fin del informe de valoración.
- Si el informe de valoración se hará público.
- La medida en que la metodología de valoración esta apoyada por la ley o regulaciones, otros precedentes o prácticas establecidas.
- La envergadura de la participación del cliente en la determinación y aprobación de la metodología de valoración y otros temas de juicio significativos.
- El grado de subjetividad inherente en la partida para valoraciones que involucran metodologías estándar o establecidas.
- Si la valoración tendrá un efecto material o con importancia relativa en los estados financieros.
- La envergadura de la información a relevar relacionada con la valoración de los estados financieros.
- La volatilidad de los importes involucrados como resultado de la dependencia de sucesos futuros.

Cuando una amenaza de auto-revisión para un cliente de auditoría que es una entidad de interés público ha sido identificada, es de aplicación el párrafo R603.5.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

603.3 A3 Ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a amenazas de auto-revisión o abogacía creadas por la prestación de un servicio de valoración a un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público incluyen:

- Utilizar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar un servicio que podría hacer frente amenazas de auto-revisión o de abogacía.
- Hacer que un revisor apropiado que no estuviera involucrado en la prestación del servicio revise el trabajo de auditoría o servicio realizado podría hacer frente a una amenaza de auto-revisión.

R603.4 Una firma o una firma de la red no proporcionará servicios de valoración a un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público si:

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

- (a) la valoración implica un grado significativo de subjetividad; y
- (b) la valoración tendrá un efecto material o con importancia relativa en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

603.4 A1 Ciertas valoraciones no implican un grado significativo de subjetividad. Es probable que así sea cuando los métodos subyacentes están establecidos por ley o regulación o cuando las técnicas y metodologías que se van a utilizar se basan en estándares generalmente aceptados o prescritos por ley o regulación. En tales circunstancias, los resultados de la valoración realizada por dos o más partes no es probable que sea materialmente o tenga importancia relativa diferente.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

Amenazas de auto-revisión

R603.5 Una firma o una firma de la red no proporcionará el servicio de valoración a un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público si la prestación de ese servicio de valoración puede crear una amenaza de auto-revisión. (Ref: párrafos R600.14 y R600.16).

Amenazas de abogacía

603.5 A1 Un ejemplo de una acción que podría ser salvaguarda para hacer frente a una amenaza de abogacía creada por la prestación de un servicio de valoración a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público es utilizar a profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio.

SUBSECCIÓN 604 – SERVICIOS FISCALES

Introducción

604.1 Además de los requerimientos específicos y el material de aplicación de esta subsección, los requerimientos y el material de aplicación en los párrafos 600.1 a 600.27 A1 son relevantes para la aplicación del Marco Conceptual cuando se presta un servicio fiscal a un cliente de auditoría.

Requerimientos y material de aplicación

Descripción del Servicio

604.2 A1 Los servicios fiscales comprenden un amplio rango de servicios. La subsección trata específicamente con:

- Preparación de declaraciones fiscales.

- Cálculos de impuestos con el fin de preparar asientos contables.
- Servicios de asesoramiento fiscal.
- Servicios de planificación fiscal.
- Servicios fiscales que implican valoraciones.
- Asistencia en la resolución de litigios fiscales.

604.2 A2 Es posible considerar los servicios fiscales bajo amplios encabezamientos, como planificación y cumplimiento fiscal. Sin embargo, estos servicios están a menudo interrelacionados en la práctica y podrían ser combinados con otros servicios que no sean de aseguramiento prestados por la firma como servicios de finanzas corporativas. Es, por tanto, impracticable categorizar genéricamente las amenazas que surgen de servicios fiscales específicos.

Amenazas potenciales surgidas de la provisión de servicios fiscales

604.3 A1 La prestación de servicios fiscales a un cliente de auditoría podría crear una amenaza de auto-revisión cuando hay riesgo de que los resultados de los servicios afecten a los registros contables o a los estados financieros en los que la firma expresará una opinión. Estas acciones también podrían crear una amenaza de abogacía.

604.3 A2 Factores que son relevantes para identificar amenazas de auto-revisión o abogacía creadas por la prestación de cualquier servicio fiscal a un cliente de auditoría, y para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:

- Características específicas del encargo.
- El nivel de conocimientos fiscal de los empleados del cliente.
- El sistema por el cual las autoridades fiscales evalúan y administran el impuesto en cuestión y el rol de la firma o la firma de la red en ese proceso.
- La complejidad del régimen fiscal correspondiente y el nivel de juicio necesario para aplicarlo.

Todos los clientes de auditoría

R604.4 Una firma o una firma de la red no prestará un servicio fiscal o recomendará una transacción a un cliente de auditoría si el servicio o la transacción se relaciona con comercialización, planificación u opinión a favor de un tratamiento fiscal que fuera recomendado inicialmente, directa o indirectamente, por la firma o la firma de la red, y un propósito significativo del tratamiento fiscal o la transacción es evasión de impuestos, a menos que la firma confíe en que el tratamiento propuesto tiene una base en la ley o regulación fiscal aplicable que probablemente prevalezca.

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

604.4 A1 A menos que el tratamiento fiscal tenga una base en la ley o la regulación fiscal aplicable que la firma confié en que probablemente prevalezca, la prestación del servicio que no es de aseguramiento descrito en el párrafo R604.4 crea amenazas de auto-revisión o abogacía que no pueden ser eliminadas y las salvaguardas no son capaces de ser aplicadas para reducir estas amenazas en un nivel aceptable.

A. Preparación de declaraciones fiscales

Descripción del servicio

604.5 A1 La preparación de declaraciones fiscales incluye:

- Ayudar a clientes con sus obligaciones de declarar impuestos mediante la redacción y compilación de información, incluyendo el importe de los impuestos adeudados (normalmente en formularios estandarizados) que se requiere presentar a las autoridades fiscales correspondientes.
- Asesorar en el tratamiento de declaraciones fiscales de transacciones pasadas.
- Responder en nombre del cliente de auditoría a las solicitudes de información adicional y análisis de las autoridades fiscales (por ejemplo, proporcionando explicaciones y soporte técnico al enfoque adoptado).

Amenazas potenciales surgidas de la provisión de servicios de preparación de declaraciones fiscales

Todos los clientes de auditoría

604.6 A1 Prestando servicios de preparación de declaraciones fiscales que normalmente no crean amenazas porque:

- (a) los servicios de preparación de declaraciones fiscales están basados en información histórica y principalmente implican analizar y presentar esta información histórica según la legislación fiscal existente, incluyendo precedentes y prácticas establecidas; y
- (b) las declaraciones fiscales están sujetas a cualquier proceso de revisión o aprobación que la autoridad fiscal considere apropiado.

B. Cálculos de impuestos con el fin de preparar asientos contables

Descripción del servicio

604.7 A1 Los servicios de cálculo de impuestos implican la preparación de cálculos

de pasivos o activos por impuestos corrientes y diferidos con el fin de preparar asientos contables que apoyen los pasivos o activos por impuestos en los estados financieros del cliente de auditoría.

Amenazas potenciales surgidas de la provisión de servicios de cálculo de Impuestos

Todos los clientes de auditoría

604.8 A1 La preparación de cálculos de pasivos (o activos) por impuestos corrientes o diferidos para un cliente de auditoría con el fin de preparar los asientos contables que apoyen estos saldos crea una amenaza de auto-revisión.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

604.9 A1 Además de los factores del párrafo 604.3 A2, un factor que es relevante en la evaluación del grado de amenaza de auto-revisión creado cuando se preparan estos cálculos para un cliente de auditoría es si el calculo podría tener un efecto material o con importancia relativa sobre los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

604.9 A2 Ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a estas amenazas de auto-revisión cuando el cliente de auditoría no es una entidad de interés público:

- Utilizar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar un servicio.
- Hacer que un revisor apropiado que no estuviera involucrado en la prestación del servicio revise el trabajo de auditoría o servicio realizado.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R604.10 Una firma o una firma de la red no preparará cálculos de pasivos (o activos) por impuestos corrientes o diferidos para un cliente de auditoría que es una entidad de interés público. (Ref: párrafos R600.14 y R600.16).

C. Servicios de asesoramiento y planificación fiscal

Descripción del servicio

604.11 A1 El asesoramiento y la planificación fiscal comprenden un amplio rango de servicios, como asesorar al cliente de auditoría como estructurar sus asuntos en una forma fiscalmente eficiente o asesorando en la aplicación de la ley o regulación fiscal.

Amenazas potenciales surgidas de la provisión de servicios de asesoramiento y planificación fiscal

Todos los clientes de auditoría

604.12 A1 La prestación de servicios de asesoramiento y planificación fiscal a un

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

cliente de auditoría podría crear una amenaza de auto-revisión cuando hay riesgo de que los resultados de los servicios afecten a los registros contables o a los estados financieros en los que la firma expresará una opinión. Estas acciones también podrían crear una amenaza de abogacía.

604.12 A2 La provisión de servicios de asesoramiento y planificación fiscal no crearán una amenaza de auto-revisión si estos servicios:

- (a) están apoyados por una autoridad fiscal u otro precedente;
- (b) están basados en prácticas establecidas (siendo una practica que ha sido comúnmente utilizada y no ha sido cambiada por la autoridad fiscal correspondiente); o
- (c) tienen una base en la legislación fiscal que la firma confía que probablemente prevalezca.

604.12 A3 Además del párrafo 604.3 A2, factores que son relevantes para identificar amenazas de auto-revisión o abogacía creadas por servicios de asesoramiento y planificación fiscal a clientes de auditoría, y para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:

- El grado de subjetividad que conlleva determinar apropiadamente el tratamiento para el asesoramiento en los estados financieros.
- Si el tratamiento fiscal esta respaldado por una resolución o ha sido autorizado por la autoridad fiscal antes de la elaboración de los estados financieros.
- La medida en que el resultado del asesoramiento fiscal pudiera tener un efecto material o con importancia relativa en los estados financieros.

Cuando una amenaza de auto-revisión para un cliente de auditoría que es una entidad de interés público ha sido identificada, es de aplicación el párrafo R604.15.

Cuando la eficacia del asesoramiento fiscal dependa de un tratamiento o presentación contable específico.

R604.13 Una firma o una firma de la red no prestará servicios de asesoramiento y planificación fiscal a un cliente de auditoría cuando:

- (a) la eficacia del asesoramiento fiscal depende de un tratamiento o presentación contable específico; y
- (b) el equipo de auditoria tenga dudas en cuanto a la idoneidad del

tratamiento o presentación contable correspondiente según el Marco Conceptual de información financiera pertinente.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

604.14 A1 Ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a amenazas de auto-revisión o abogacía creadas por la prestación de servicios de asesoramiento o planificación fiscal a un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público incluyen:

- Utilizar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar un servicio que podría hacer frente a amenazas de auto-revisión o de abogacía.
- Hacer que un revisor apropiado, que no estuviera involucrado en la prestación del servicio, revise el trabajo de auditoría o servicio realizado podría hacer frente a una amenaza de auto-revisión.
- Obtener la autorización previa de las autoridades fiscales podría hacer frente a amenazas de auto-revisión o abogacía.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

Amenazas de auto-revisión

R604.15 Una firma o una firma de la red no prestará servicios de asesoramiento y planificación fiscal a un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público si la prestación de estos servicios puede crear una amenaza de auto-revisión. (Ref: párrafos R600.14, R600.16, 604,12 A2).

Amenazas de abogacía

604.15 A1 Ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a una amenaza abogacía creada por la prestación de servicios de asesoramiento o planificación fiscal a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público incluyen:

- Utilizar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar un servicio.
- Obtener la autorización previa de las autoridades fiscales.

D. Servicios fiscales que implican valoraciones

Descripción del Servicio

604.16 A1 La prestación de servicios fiscales que implican valoraciones podrían surgir en un rango de circunstancias incluyendo:

- Transacciones de fusiones y adquisiciones.
- Reestructuraciones de grupo y reorganizaciones de corporaciones.

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

- Estudios de precios de transferencia.
- Acuerdos de compensación basados en acciones.

Amenazas potenciales surgidas de la provisión de servicios fiscales que implican valoraciones

Todos los clientes de auditoría

- 604.17 A1 La prestación de servicios de valoración con fines fiscales a un cliente de auditoría podría crear una amenaza de auto-revisión cuando hay riesgo de que los resultados del servicio afecten a los registros contables o los estados financieros en los que la firma expresará una opinión. Este servicio también podría crear una amenaza de abogacía.
- 604.17 A2 Cuando una firma o una firma de la red realiza una valoración con fines fiscales para ayudar a un cliente de auditoría con sus obligaciones de declarar impuestos o con propósitos de planificación fiscal, el resultado de la valoración podría:
- (a) No tener otro efecto en los registros contables o los estados financieros que no sea través de los asientos contables relacionados con impuestos. En estas situaciones, son de aplicación los requerimientos específicos y el material de aplicación establecidos en esta subsección.
 - (b) Afectar a los registros contables o los estados financieros de formas no limitadas a los asientos contables relacionados con impuestos, por ejemplo, si la valoración da lugar a una revaluación de activos. En estas situaciones, son de aplicación los requerimientos específicos y el material de aplicación establecidos en la subsección 603 relacionados con servicios de valoración.
- 604.17 A3 La realización de una valoración con fines fiscales para un cliente de auditoría no creará una amenaza de auto-revisión si:
- (a) los métodos subyacentes son establecidos por ley o regulación, o ampliamente aceptado; o
 - (b) las técnicas y metodologías que se van a utilizar se basan en estándares generalmente aceptados o prescritos por ley o regulación, y la valoración esta sujeta a una revisión externa por la autoridad fiscal o una autoridad reguladora similar.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

- 604.18 A1 Una firma o una firma de la red podría realiza una valoración con fines fiscales para un cliente de auditoría que no es una entidad de interés publico cuando el resultado de la valoración solo afecte a los registros contables o a los estados financieros a través de los asientos contables relacionados con impuestos. Esto normalmente no crearía amenazas si el efecto en los estados financieros no es material o no tiene importancia relativa o la valoración, incorporada en una declaración de impuestos u otra declaración, esta sujeta a revisiones externas por una autoridad fiscal o una autoridad regulatoria similar.
- 604.18 A2 Si la valoración se realiza con motivos fiscales no esta sujeta a una revisión externa y el efecto es significativo para los estados financieros, además del párrafo 604.3 A2, los siguientes factores son relevantes para identificar amenazas de auto-revisión y abogacía creadas por prestar esos servicios a un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público, y para evaluar el nivel de estas amenazas:
- La medida en que la metodología de valoración esta apoyada por la ley o regulaciones fiscales, otros precedentes o prácticas establecidas.
 - El grado de subjetividad inherente en la valoración.
 - La fiabilidad y el alcance de los datos subyacentes.
- 604.18 A3 Ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a estas amenazas para el cliente de auditoría que no es una entidad de interés público:
- Utilizar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar un servicio que podría hacer frente a amenazas de auto-revisión o de abogacía.
 - Hacer que un revisor apropiado que no estuviera involucrado en la prestación del servicio revise el trabajo de auditoría o servicio realizado podría hacer frente a una amenaza de auto-revisión.
 - Obtener la autorización previa de las autoridades fiscales podría hacer frente a amenazas de auto-revisión o abogacía.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

Amenazas de auto-revisión

- R604.19** Una firma o una firma de la red no realizará una valoración con fines fiscales a un cliente de auditoría que sea entidad de interés público si la prestación de estos servicios puede crear una amenaza de auto-revisión. (Ref: párrafos R600.14, R600.16, 604,17 A3).

Amenazas de abogacía

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

- 604.19 A1 Ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a una amenaza abogacía creada por la prestación de una valoración con fines fiscales a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público incluyen:
- Utilizar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar un servicio.
 - Obtener la autorización previa de las autoridades fiscales.

E. Asistencia en la resolución de litigios fiscales

Descripción del servicio

- 604.20 A1 Un servicio no relacionado con el aseguramiento para prestar asistencia a un cliente de auditoría en la resolución de litigios fiscales podría surgir de la consideración por parte de la autoridad fiscal de los cálculos y tratamientos fiscales. Este servicio podría incluir, por ejemplo, prestar asistencia cuando la autoridad fiscal haya notificado al cliente que los argumentos en una cuestión concreta han sido rechazados y la autoridad fiscal o el cliente remiten el asunto para que se resuelva en un procedimiento formal ante un tribunal o juzgado.

Amenazas potenciales surgidas de la prestación de asistencia en la resolución de litigios fiscales

Todos los clientes de auditoría

- 604.21 A1 La prestación de asistencia en la resolución de litigios fiscales a un cliente de auditoría podría crear una amenaza de auto-revisión cuando hay riesgo de que los resultados del servicio afecten a los registros contables o a los estados financieros en los que la firma expresará una opinión. Este servicio también podría crear una amenaza de abogacía.
- 604.22 A1 Además de los identificados en el párrafo 604.3 A2, factores que son relevantes para identificar amenazas de auto-revisión o abogacía creadas por asistencias a un cliente de auditoría en la resolución de litigios fiscales, y para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:
- El rol que la gerencia juega en la resolución de un litigio.
 - La medida en la que el litigio tendrá un efecto material o con importancia relativa en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.
 - Si una firma o una firma de la red presta el asesoramiento que es objeto del litigio fiscal.
 - La medida en que el asunto esta apoyado por la ley o regulaciones

fiscales, otros precedentes o prácticas establecidas.

- Si los procedimientos se realizan en público.

Cuando una amenaza de auto-revisión para un cliente de auditoría que es una entidad de interés público ha sido identificada, es de aplicación el párrafo R604.24.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

604.23 A1 Ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a amenazas de auto-revisión o de abogacía creadas por asistir al cliente de auditoría que no es una entidad de interés público en la resolución de litigios fiscales incluyen:

- Utilizar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar un servicio podría hacer frente a amenazas de auto-revisión o de abogacía.
- Hacer que un revisor apropiado que no estuviera involucrado en la prestación del servicio revise el trabajo de auditoría o el servicio realizado podría hacer frente a una amenaza de auto-revisión.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

Amenazas de auto-revisión

R604.24 Una firma o una firma de la red no prestará asistencia en la resolución de un litigio fiscal a un cliente de auditoría que sea entidad de interés público si la prestación de esta asistencia puede crear una amenaza de auto-revisión. (Ref: párrafos R600.14 y R600.16).

Amenazas de abogacía

604.24 A1 Un ejemplo de una acción que podría ser salvaguarda para hacer frente a una amenaza de abogacía creada por la prestación un cliente de auditoría que es una entidad de interés público es utilizar a profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio.

Resolución de asuntos fiscales incluyendo la actuación como abogado ante un tribunal o juzgado

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

R604.25 Una firma o una firma de la red no proporcionará servicios fiscales que impliquen la asistencia en la resolución de litigios fiscales a un cliente de auditoría que no es entidad de interés público si:

- (a) los servicios implican actuar como abogado para el cliente de auditoría ante un tribunal o juzgado en la resolución de un asunto fiscal; y

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

- (b) los importes implicados son significativos para los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R604.26 Una firma o una firma de la red no proporcionará servicios fiscales que impliquen la asistencia en la resolución de litigios fiscales a un cliente de auditoría que es entidad de interés público si los servicios implican actuar como abogado del cliente de auditoría frente a un tribunal o juzgado.

604.27 A1 Los párrafos R604.25 a R604.26 no impiden que una firma o una firma de la red tenga un papel de asesoramiento continuado en relación con el asunto que se tramita ante un tribunal o juzgado, por ejemplo:

- Responder a solicitudes específicas de información.
- Proporcionar relatos de hechos o testimonios sobre el trabajo realizado.
- Ayudar al cliente a analizar de cuestiones fiscales relacionadas con el asunto.

604.27 A2 Lo que constituye un “tribunal o juzgado” depende de como sean tramitados los procedimientos fiscales en cada jurisdicción.

SUBSECCIÓN 605 – SERVICIOS DE AUDITORÍA INTERNA

Introducción

605.1 Además de los requerimientos específicos y el material de aplicación de esta subsección, los requerimientos y el material de aplicación en los párrafos 600.1 a 600.27 A1 son pertinentes para aplicar el Marco Conceptual cuando se presta un servicio de auditoría interna a un cliente de auditoría.

Requerimientos y material de aplicación

Descripción del servicio

605.2 A1 Los servicios de auditoría interna comprenden un amplio rango de actividades que podrían implicar la asistencia al cliente de auditoría en la realización de uno o más aspectos de sus actividades internas de auditoría. Actividades de auditoría interna pueden incluir:

- La supervisión del control interno – revisión de controles, seguimiento de sus operaciones y recomendación de mejoras.

- El examen de la información financiera y operativa:
 - Revisando los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y comunicar información financiera y operativa.
 - Indagando específicamente en las partidas individuales incluyendo la comprobación detallada de transacciones, saldos y procedimientos.
- Revisión de la economía, eficiencia y eficacia de las actividades operativas incluyendo actividades no financieras de una entidad.
- Revisión del cumplimiento de:
 - Leyes, regulaciones y otros requerimientos externos.
 - Políticas de gestión, directivas y otros requisitos internos.

605.2 A2 El alcance y los objetivos de las actividades de auditoría interna varían ampliamente y dependen del tamaño y la estructura de la entidad y de los requerimientos de aquellos a cargo de la gobernanza así como de las necesidades y expectativas de la gerencia. Dado que pueden tratarse de asuntos de naturaleza operativa, no se refieren necesariamente a asuntos que serán objeto de consideración en relación con la auditoría de los estados financieros.

Riesgos de asumir responsabilidad de gestión cuando se proporciona un servicio de auditoría interna

R605.3 El párrafo R400.13 impide que una firma o una firma de la red asuma una responsabilidad de gestión. Cuando se proporciona un servicio de auditoría interna a un cliente de auditoría, la firma deberá asegurarse de que:

- (a) el cliente designe un recurso apropiado y competente, que informe a los encargados de la gobernanza para:
 - (i) ser responsables en todo momento de las actividades de auditoría interna; y
 - (ii) reconocer la responsabilidad de diseñar, implementar, supervisar y mantener el control interno;
- (b) el cliente revise, evalúe y apruebe el alcance, el riesgo y la frecuencia de los servicios de auditoría interna;
- (c) el cliente evalúe la adecuación de los servicios de auditoría interna y las conclusiones de su realización;
- (d) el cliente evalúe y determine qué recomendaciones resultantes de

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

los servicios de auditoría interna debe aplicar y gestione el proceso de implementación; y

- (e) el cliente informa a aquellos a cargo de la gobernanza de las averiguaciones y recomendaciones significativas resultantes de los servicios de auditoría interna.

605.3 A1 La realización de parte de los servicios de auditoría interna del cliente aumenta la posibilidad de que individuos dentro de la firma o la firma de la red que prestan servicios de auditoría interna asuman responsabilidad de gestión.

605.3 A2 Ejemplos de servicios de auditoría interna que implican asumir responsabilidades de gerencia incluyen:

- Establecer políticas de auditoría interna o la dirección estratégica de las actividades de auditoría interna.
- Dirigir y asumir la responsabilidad de las acciones de los empleados de la auditoría interna de la entidad.
- Decidir que recomendaciones resultantes de las actividades de auditoría interna implementar.
- Informar, en nombre de la gerencia, de los resultados de las actividades de auditoría interna a aquellos a cargo de la gobernanza.
- Realizar procedimientos que forman parte de el control interno, como analizar y aprobar cambios en los privilegios de acceso de datos de los empleados.
- Asumir la responsabilidad de diseñar, implementar, supervisar y mantener el control interno.
- Realizar servicios de auditoría interna subcontratados, comprendiendo la totalidad o una parte sustancial de las funciones de auditoría interna, cuando la firma o firma de la red es responsable de determinar el alcance del trabajo de auditoría interna; y pudiera tener responsabilidad por uno o más de los asuntos indicados arriba.

Amenazas potenciales surgidas de la provisión de servicios de auditoría interna

Todos los clientes de auditoría

605.4 A1 La prestación de servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría podría crear una amenaza de auto-revisión cuando hay riesgo de que los

resultados del servicio afecten a la auditoría de los estados financieros en los que la firma expresará una opinión.

605.4 A2 Cuando una firma utiliza el trabajo de una función de auditoría interna en un encargo de auditoría, las NIA requieren de la realización de procedimientos para valorar la adecuación de ese trabajo. De forma similar, cuando una firma o una firma de la red acepta un encargo para prestar servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría, los resultados de esos servicios podrían utilizarse en la realización de la auditoría externa. Esto podría crear una amenaza de auto-revisión porque es posible que el equipo de auditoría utilice los resultados de la auditoría interna para los fines del encargo de auditoría sin:

- (a) evaluar apropiadamente esos resultados; o
- (b) ejercer el mismo nivel de escepticismo profesional que ser ejercería cuando el trabajo de auditoría interna se realiza por individuos que no son miembros de la firma.

605.4 A3 Factores que son relevantes para identificar amenazas de auto-revisión creadas por la prestación de servicios internos de auditoría a un cliente de auditoría, y para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:

- La materialidad o importancia relativa de los importes relacionados de los estados financieros.
- El riesgo de incorrecciones en las afirmaciones relacionadas con esos importes de los estados financieros.
- El nivel de confianza que el equipo de auditoría depositará en el trabajo del servicio de auditoría interna.

Cuando una amenaza de auto-revisión para un cliente de auditoría que es una entidad de interés público ha sido identificada, es de aplicación el párrafo R605.6.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

605.5 A1 Un ejemplo de una acción que podría ser salvaguarda para hacer frente a una amenaza de auto-revisión creada por la prestación de un servicio de auditoría interna a un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público es utilizar a profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R605.6 Una firma o una firma de la red no proporcionará servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público si la prestación de esos servicios puede crear una amenaza de auto-revisión. (Ref: párrafos R600.14 y R600.16).

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

605.6 A1 Ejemplos de servicios que están prohibidos según el párrafo R605.6 incluyen los servicios de auditoría interna relacionados con:

- Los controles internos sobre información financiera.
- Los sistemas de contabilidad financiera que generan información para los registros contables o los estados financieros del cliente en los que la firma expresará su opinión.
- Los importes o informaciones a revelar que son significativos para los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

SUBSECTION 606 – SERVICIOS DE SISTEMAS DE TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN

Introducción

606.1 Además de los requerimientos específicos y el material de aplicación de esta subsección, los requerimientos y el material de aplicación en los párrafos 600.1 a 600.27 A1 son pertinentes para aplicar el Marco Conceptual cuando se presta un servicio de sistemas de tecnología de la información (TI) a un cliente de auditoría.

Requerimientos y material de aplicación

Descripción del servicio

606.2 A1 Servicios relacionados con TI incluyen el diseño o implementación de sistemas de hardware o software. Los sistemas de TI pueden:

- (a) agregar fuentes de datos;
- (b) formar parte del control interno sobre información financiera; o
- (c) generar información que afecte a los registros contables o a los estados financieros, incluyendo información a revelar correspondiente.

Sin embargo, los sistemas de TI también podrían implicar asuntos que no están relacionados con los registros contables o el control interno sobre los informes financieros o los estados financieros del cliente.

Riesgos de asumir responsabilidad de gestión cuando se proporciona un servicio de sistemas de TI

R606.3 El párrafo R400.13 impide que una firma o una firma de la red de asumir responsabilidad de gestión. Cuando se prestan servicios de sistemas de TI

a un cliente de auditoría, la firma o la firma de la red deberá asegurarse de que:

- (a) el cliente reconozca su responsabilidad por establecer y supervisar un sistema de control interno;
- (b) el cliente asigne la responsabilidad de tomar todas las decisiones de gestión relacionadas con el diseño y la implementación del sistema de hardware o software a un empleado competente, preferiblemente dentro de la alta dirección;
- (c) el cliente tome todas las decisiones de gestión relacionadas con el diseño y la implementación de procesos;
- (d) el cliente evalúe la adecuación y los resultados del diseño y la implementación del sistema; y
- (e) el cliente sea responsable de operar el sistema (hardware o software) y de los datos que utiliza o genera.

Amenazas potenciales surgidas de la provisión de servicios de sistemas de TI

Todos los clientes de auditoría

606.4 A1 La prestación de servicios de sistemas de TI a un cliente de auditoría podría crear una amenaza de auto-revisión cuando hay riesgo de que los resultados del servicio afecten a la auditoría de los estados financieros en los que la firma expresará una opinión.

606.4 A2 La provisión de los siguientes servicios de sistemas de IT a un cliente de auditoría normalmente no crea amenazas siempre que individuos dentro de la firma o la firma de la red no asuman una responsabilidad de gestión:

- (a) diseño o implementación de sistemas de TI que no están relacionados con el control interno sobre informes financieros;
- (b) diseño o implementación sistemas de TI que no generar información que forme parte de registros contables o estados financieros; e
- (c) implementación de software de contabilidad o de prestación 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 cumplir con las necesidades del cliente no es relevante.

606.4 A3 Factores que son relevantes para identificar amenazas de auto-revisión creadas por la prestación de servicios de sistemas de TI a un cliente de

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

auditoría, y para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:

- La naturaleza del encargo.
- La naturaleza del cliente de los sistemas de TI y la medida en que los servicios de sistemas de TI afecten o interaccionen con los registros contables, los controles internos sobre la información financiera o los estados financieros del cliente.
- El nivel de confianza que se depositará en unos sistemas de TI concretos como parte de una auditoría.

Cuando una amenaza de auto-revisión para un cliente de auditoría que es una entidad de interés público ha sido identificada, es de aplicación el párrafo R606.6.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

606.5 A1 Un ejemplo de una acción que podría ser salvaguarda para hacer frente a una amenaza de auto-revisión creada por la prestación de un servicio de sistemas de TI a un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público es utilizar a profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R606.6 Una firma o una firma de la red no proporcionará servicios de sistemas de TI a un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público si la prestación de esos servicios puede crear una amenaza de auto-revisión (Ref: párrafos R600.14 y R600.16).

606.6 A1 Ejemplos de servicios que están prohibidos porque podrían dar lugar a amenazas de auto-revisión incluyen aquellos que implican el diseño o la implementación de sistemas de TI que:

- forman parte del control interno sobre la información financiera; o
- generan información para los registros contables del cliente o los estados financieros en los que la firma expresa su opinión.

SUBSECCIÓN 607 – SERVICIOS DE APOYO A LOS LITIGIOS

Introducción

607. 1 Además de los requerimientos específicos y material de aplicación de esta subsección, los requerimientos y material de aplicación de los párrafos 600.1 a 600.27 A1 son relevantes para aplicar el Marco Conceptual cuando proporcionan servicios de apoyo a los litigios a un cliente de auditoría.

Requerimientos y material de aplicación

Descripción del servicio

- 607.2 A1 Los servicios de apoyo a los litigios pueden incluir actividades como:
- Ayudar con la gestión y recuperación de documentos.
 - Actuar como testigo, incluyendo un testigo experto.
 - Calcular la estimación de daños u otras cantidades que podrían convertirse en cuentas a cobrar o pagar como resultado de un litigio u otra disputa legal.
 - Prestar servicios forenses o de investigación.

Posibles amenazas que surjan de la prestación de servicios de apoyo a los litigios

Todos los clientes de auditoría

607.3 A1 Proporcionar servicios de apoyo a los litigios a un cliente de auditoría podría crear una amenaza de auto-revisión cuando hay un riesgo de que los resultados de los servicios afectarán a los registros contables o a los estados financieros en los que la firma expresará una opinión. Dichos servicios podrían crear también una amenaza de abogacía.

607.4 A1 Los factores relevantes para identificar una amenaza de auto-revisión o de abogacía creadas que proporcionan servicios de apoyo a los litigios a un cliente de auditoría, y evalúan el nivel de dichas amenazas incluyen:

- El entorno legal y regulatorio en el que se presta el servicio.
- La naturaleza y las características del servicio.
- La medida en que el resultado del servicio de apoyo a los litigios podría implicar la estimación, o podría afectar a la estimación de daños u otros importes que podrían tener un efecto material o con importancia relativa en los estados financieros en los que la firma expresa una opinión.

Cuando se ha identificado una amenaza de auto-revisión para un cliente de auditoría que es una entidad de interés público, se aplica el párrafo R607.6.

607.4 A2 Si una firma o una firma de la red proporciona un servicio de apoyo al litigio a un cliente de auditoría y el servicio podría implicar la estimación, o podría afectar la estimación de daños y otros importes que afectan a los estados financieros en los que la firma expresará una opinión, se aplicarán los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Subsección 603, relacionados con los servicios de valoración.

Cientes de auditoría que no son entidades de interés público

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

607.5 A1 Un ejemplo de acción que podría servir de salvaguarda para hacer frente a una amenaza de auto-revisión o de abogacía creada al proporcionar un servicio de apoyo al litigio a un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público es utilizar a un profesional que no era miembro del equipo de auditoría para realizar el servicio.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

Amenaza de auto-revisión

R607.6 Una firma o firma de la red no proporcionará servicios de apoyo al litigio a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público si la prestación de dichos servicios pueda crear una amenaza de auto-revisión. (Ref: Párrafo. R600.14 y R600.16).

607.6 A1 Un ejemplo de un servicio que está prohibido porque podría crear una amenaza de auto-revisión es proporcionar asesoramiento en relación con un procedimiento legal donde existe el riesgo de que el resultado del servicio afecte a la cuantificación de cualquier provisión u otra cantidad en los estados financieros sobre los cuales la firma expresará una opinión.

Amenazas de abogacía

607.6 A2 Un ejemplo de una acción que podría ser salvaguarda para hacer frente a una amenaza de abogacía creada al proporcionar un servicio de apoyo a litigios a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público es utilizar a un profesional que no era miembro del equipo de auditoría para realizar el servicio.

Actuación como testigo

Todos los clientes de auditoría

607.7 A1 Un profesional de la firma o de una firma de la red puede dar testimonio a un tribunal como testigo de los hechos o como testigo experto.

- (a) Un testigo de los hechos es una persona que da testimonio a un tribunal basado en su conocimiento directo de los hechos o de los eventos.
- (b) Un testigo experto es una persona que da testimonio, incluidas opiniones sobre los asuntos a un tribunal, basado en sus conocimientos especializados.

607.7 A2 No se crea una amenaza a la independencia cuando una persona, en relación con un asunto que involucra a un cliente de auditoría, actúa como testigo de los hechos y, mientras lo hace, proporciona una opinión dentro

del área de especialización de la persona en respuesta a una pregunta formulada en el curso de la presentación de pruebas fácticas.

607.7 A3

La amenaza de abogacía creada cuando se actúa como testigo experto en nombre de un cliente de auditoría está en un nivel aceptable si una firma o una firma de la red es:

- (a) designada por un tribunal para actuar como testigo experto en un asunto que involucre a un cliente; o
- (b) contratada para asesorar o actuar como testigo experto en relación con una demanda colectiva (o una acción representativa grupal equivalente) siempre que:
 - (i) los clientes de auditoría de la firma constituya menos del 20% de los miembros de la clase o grupo (en número y en valor);
 - (ii) ningún cliente de auditoría está designado para liderar la clase o grupo; y
 - (iii) ningún cliente de auditoría está autorizado por la clase o grupo para determinar la naturaleza y el alcance de los servicios que debe proporcionar la firma o los términos en los que se deben proporcionar dichos servicios.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

606.8 A1

Un ejemplo de una acción que podría ser salvaguarda para hacer frente a una amenaza de abogacía para un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público es utilizar a un profesional para realizar el servicio que no es, y no ha sido, un miembro del equipo de auditoría.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R607.9

Una firma o una firma de la red, o un individuo dentro de una firma o de una firma de la red, no actuará en nombre de un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público como testigo experto en un asunto, a menos que se apliquen las circunstancias establecidas en el párrafo 607.7 A3.

SUBSECCIÓN 608 – SERVICIOS LEGALES

Introducción

608.1

Además de los requerimientos específicos y el material de aplicación en esta subsección, los requerimientos y el material de aplicación en los párrafos 600.1 a 600.27 A1 son relevantes para aplicar el Marco

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

Conceptual al proporcionar un servicio legal a un cliente de auditoría.

Requerimientos y material de aplicación

Descripción del servicio

608.2 A1 Los servicios legales se definen como cualquier servicio para el cual la persona que proporciona los servicios debe:

- (a) tener la capacitación legal requerida para ejercer la abogacía; o
- (b) estar admitido para ejercer la abogacía ante los tribunales de la jurisdicción en la que se vayan a prestar dichos servicios.

608.2 A2 Esta subsección trata específicamente de:

- Asesoramiento jurídico.
- Actuar como asesor general.
- Actuar en un papel de promoción.

Amenazas potenciales derivadas de la prestación de servicios legales

Todos los clientes de auditoría

608.3 A1 Proporcionar servicios legales a un cliente de auditoría puede crear una amenaza de auto-revisión cuando existe el riesgo de que los resultados de los servicios afecten los registros contables o los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión. Dichos servicios también podrían crear una amenaza de abogacía.

A. Proporcionar asesoramiento legal

Descripción del servicio

608.4 A1 Dependiendo de la jurisdicción, proporcionar asesoramiento legal puede incluir una amplia y diversificada gama de áreas de servicio, incluidos servicios corporativos y comerciales para auditar clientes, tales como:

- Apoyo en contratación.
- Apoyo a un cliente de auditoría en la ejecución de una transacción.
- Fusiones y adquisiciones.
- Apoyo y asistencia al departamento legal interno de un cliente de auditoría.
- La debida diligencia legal y reestructuración.

Amenazas potenciales derivadas de la prestación de servicios legales

Todos los clientes de auditoría

608.5 A1 Entre los factores que son relevantes para identificar las amenazas de auto-revisión o defensa creadas por proporcionar asesoramiento legal a un cliente de auditoría, y evaluar el nivel de tales amenazas incluyen:

- La materialidad o importancia relativa del asunto específico en relación con los estados financieros del cliente.
- La complejidad del asunto legal y el grado de juicio necesario para prestar el servicio.

Cuando se ha identificado una amenaza de auto-revisión para un cliente de auditoría que es una entidad de interés público, se aplica el párrafo R608.7.

608.5 A2 Entre los ejemplos de asesoramiento legal que podrían crear una amenaza de auto-revisión incluyen:

- Estimar una pérdida potencial derivada de una demanda con el fin de registrar una provisión en los estados financieros del cliente.
- Interpretar las provisiones de los contratos que puedan dar lugar a pasivos reflejados en los estados financieros del cliente.

608.5 A3 Negociar en nombre de un cliente de auditoría podría crear una amenaza de abogacía o podría resultar en que la firma o firma de la red asuma una responsabilidad de gestión.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

608.6 A1 Entre los ejemplos de acciones que podrían ser salvaguarda para hacer frente a las amenazas de auto-revisión o de abogacía creadas al proporcionar asesoramiento legal a un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público se incluyen:

- El uso de profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio podría abordar una amenaza de auto-revisión o de abogacía.
- Hacer que un revisor apropiado que no haya participado en la prestación del servicio para revisar el trabajo de auditoría o el servicio realizado podría abordar a una amenaza de auto-revisión.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

Amenazas de auto-revisión

R608.7 Una firma o una firma de la red no proporcionará asesoramiento jurídico a un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público si la prestación de dicho servicio pudiera crear una amenaza de auto-revisión.

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

(Ref: Párrafo. R600.14 y R600.16).

Amenazas de abogacía

608.8 A1 Las consideraciones que figuran en los párrafos 608.5 A1 y 608.5 A3 a 608.6 A1 también son pertinentes para evaluar y abordar las amenazas de abogacía que podrían crearse al prestar asesoramiento jurídico a un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público.

B. Actuar como asesor jurídico

Todos los clientes de auditoría

R608.9 Un socio o empleado de la firma o de la firma de la red no servirá como Asesor General de un cliente de auditoría.

608.9 A1 El puesto de Asesor General suele ser un puesto de alto nivel con amplia responsabilidad en los asuntos legales de una firma.

C. Actuar en un papel de abogacía

Amenazas potenciales derivadas de actuar en un papel de abogacía ante un tribunal

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

R608.10 Una firma o una firma de la red no actuará en un papel de abogacía para un cliente de auditoría que no sea una entidad de interés público en la resolución de una disputa o litigio ante un tribunal cuando los importes involucrados sean relevantes para los estados financieros sobre los cuales la firma expresará una opinión.

608.10 A1 Entre los ejemplos de acciones que podrían ser salvaguarda para hacer frente una amenaza de auto-revisión o de abogacía creada al actuar en un papel de abogacía para un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público incluyen:

- Utilizar profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio.
- Hacer que un revisor apropiado que no haya participado en la prestación del servicio revise el trabajo de auditoría o el servicio realizado.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R608.11 Una firma o una firma de la red no actuará en un papel de abogacía para un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público en la resolución de una disputa o litigio ante un tribunal.

SUBSECCIÓN 609 – SERVICIOS DE CONTRATACIÓN DE PERSONAL

Introducción

609.1 Además de los requerimientos específicos y el material de aplicación de esta subsección, los requerimientos y el material de aplicación en los párrafos 600.1 a 600.27 A1 son pertinentes para aplicar el Marco Conceptual al prestar un servicio de contratación de personal a un cliente de auditoría.

Requerimientos y material de aplicación

Descripción del servicio

609.2 A1 Los servicios de contratación de personal pueden incluir actividades tales como:

- Desarrollar una descripción del trabajo.
- Desarrollar un proceso de identificación y selección de candidatos potenciales.
- Búsqueda de candidatos.
- Selección de candidatos potenciales para el puesto mediante:
 - La revisión de las cualificaciones profesionales o competencia de los solicitantes y determinar su idoneidad para el puesto.
 - La realización de comprobaciones de referencia de los posibles candidatos.
 - La entrevista y selección de candidatos adecuados y asesorar sobre la competencia de los mismos.
- La determinación de los términos de empleo y negociación de detalles, como salario, horas y otras compensaciones.

Riesgo de asumir la responsabilidad de la gerencia al proporcionar un servicio de contratación de personal

R609.3 El párrafo R400.13 impide que una firma o una firma de la red asuma una responsabilidad de gestión. Al prestar un servicio de contratación a un cliente de auditoría, la firma deberá asegurarse de que:

- (a) el cliente asigna la responsabilidad de tomar todas las decisiones de gestión con respecto a la contratación del candidato para el puesto a un empleado competente, preferiblemente entre la gerencia de alto nivel; y

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

- (b) el cliente toma todas las decisiones de gestión con respecto al proceso de contratación, incluyendo:
- La determinación de la idoneidad de los posibles candidatos y selección de los candidatos adecuados para el puesto.
 - La determinación de los términos de empleo y negociación de detalles, como salario, horas y otras compensaciones.

Amenazas potenciales derivadas de la prestación de servicios de contratación de personal

Todos los clientes de auditoría

- 609.4 A1 Proporcionar servicios de contratación de personal a un cliente de auditoría puede crear una amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación.
- 609.4 A2 La prestación de los siguientes servicios no suele crear una amenaza, siempre y cuando las personas dentro de la firma o de la firma de la red no asuman una responsabilidad de gestión:
- Revisión de las cualificaciones profesionales de una serie de solicitantes y prestación de asesoramiento sobre su idoneidad para el puesto.
 - Entrevista a los candidatos y asesoría sobre la competencia de un candidato para puestos de contabilidad financiera, administrativos o de control.
- 609.4 A3 Los factores que son relevantes para identificar las amenazas de interés propio, familiaridad o intimidación creadas al proporcionar servicios de reclutamiento a un cliente de auditoría, y evaluar el nivel de tales amenazas incluyen:
- La naturaleza de la asistencia solicitada.
 - El papel del individuo a reclutar.
 - Cualquier conflicto de intereses o relaciones que puedan existir entre los candidatos y la firma que proporciona el asesoramiento o servicio.
- 609.4 A4 Un ejemplo de una acción que podría ser una salvaguarda para abordar tal amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación es el uso de profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio.

Servicios de reclutamiento que están prohibidos

R609.5 Al prestar servicios de contratación a un cliente de auditoría, la firma o la firma de la red no actuará como negociador en nombre del cliente.

R609.6 Una firma o una firma de la red no prestará un servicio de contratación a un cliente de auditoría si el servicio se refiere a:

- (a) búsqueda de candidatos;
- (b) realización de comprobaciones de referencia de los posibles candidatos;
- (c) recomendación de la persona que se va a nombrar; o
- (d) asesoría sobre las condiciones de empleo, remuneración o beneficios relacionados de un candidato en particular,

con respecto a las siguientes posiciones:

- (i) un director o ejecutivo de la entidad; o
- (ii) un miembro de la gerencia de alto nivel en condiciones de ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables del cliente o los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

SUBSECCIÓN 610 – SERVICIOS DE FINANZAS CORPORATIVAS

Introducción

610.1 Además de los requerimientos específicos y el material de aplicación en esta subsección, los requerimientos y el material de aplicación en los párrafos 600.1 a 600.27 A1 son relevantes para aplicar el Marco Conceptual al proporcionar un servicio de finanzas corporativas a un cliente de auditoría.

Requerimientos y material de aplicación

Descripción del servicio

610.2 A1 Los ejemplos de servicios de finanzas corporativas incluyen:

- Asistir a un cliente de auditoría en el desarrollo de estrategias corporativas.
- Identificar posibles objetivos para que el cliente de auditoría los adquiera.

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

- Asesorar sobre el posible precio de compra o enajenación de un activo.
- Ayudar en transacciones de recaudación de fondos.
- Asesoramiento en estructuración.
- Asesoramiento en la estructuración de una operación de financiación corporativa o en acuerdos de financiación.

Amenazas potenciales derivadas de la prestación de servicios de finanzas corporativas

Todos los clientes de auditoría

610.3 A1 La prestación de servicios de finanzas corporativas a un cliente de auditoría puede crear una amenaza de auto-revisión cuando existe el riesgo de que los resultados de los servicios afecten los registros contables o los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión. Dichos servicios también podrían crear una amenaza de abogacía.

610.4 A1 Los factores que son relevantes para identificar las amenazas de auto-revisión o de abogacía creadas por la prestación de servicios de finanzas corporativas a un cliente de auditoría, y la evaluación del nivel de tales amenazas incluyen:

- El grado de subjetividad que implica determinar el tratamiento adecuado para el resultado o las consecuencias del asesoramiento financiero corporativo en los estados financieros.
- La medida en que:
 - El resultado del asesoramiento financiero corporativo afectará directamente a los importes registrados en los estados financieros.
 - El resultado del servicio de finanzas corporativas podría tener un efecto importante en los estados financieros.

Cuando se ha identificado una amenaza de auto-revisión para un cliente de auditoría que es una entidad de interés público, se aplica el párrafo R610.8.

Servicios de finanzas corporativas que están prohibidos

R610.5 Una firma o una firma de la red no prestará servicios de financiación corporativa que impliquen la promoción, negociación o suscripción de las acciones, deuda u otros instrumentos financieros emitidos por el cliente auditor o la prestación de asesoramiento sobre la inversión en dichas

acciones, deuda u otros instrumentos financieros.

R610.6 Una firma o una firma de la red no prestará asesoramiento en relación con los servicios de finanzas corporativas a un cliente de auditoría cuando:

- (a) la eficacia de dicho asesoramiento depende de un tratamiento contable particular o de la presentación en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión; y
- (b) el equipo de auditoría tiene dudas sobre la idoneidad del tratamiento o la presentación contable correspondiente en el marco de información financiera pertinente.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

610.7 A1 Los ejemplos de acciones que podrían ser salvaguarda para hacer frente a las amenazas de auto-revisión o abogacía creadas al proporcionar servicios de finanzas corporativas a un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público incluyen:

- Utilizar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio podría abordar las amenazas de auto-revisión o de abogacía.
- Hacer que un revisor apropiado que no haya participado en la prestación del servicio para revisar el trabajo de auditoría o el servicio realizado podría abordar una amenaza de auto-revisión.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

Amenazas de auto-revisión

R610.8 Una firma o una firma de la red no prestará servicios de finanzas corporativas a un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público si la prestación de dichos servicios pudiera crear una amenaza de auto-revisión. (Ref: Párrafo. R600.14 y R600.16).

Amenazas de abogacía

610.8 A1 Un ejemplo de una acción que podría ser una salvaguarda para hacer frente a las amenazas de abogacía creadas al proporcionar servicios de finanzas corporativas a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público es el uso de profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio.

PRESTACIÓN DE SERVICIOS NO RELACIONADOS CON EL ASEGURAMIENTO – MODIFICACIONES CONSECUENTES Y DE CONFORMIDAD

SECCIÓN 400

APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL A LA INDEPENDENCIA PARA LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN

...

Requerimientos y material de aplicación

...

[Los párrafos R400.13 a R400.14 junto con el encabezamiento siguiente se añadirán después del párrafo R400.12 existente.]

Prohibición de asumir responsabilidades de gerencia

- R400.13** Una firma o una firma de la red no asumirá una responsabilidad de gestión para un cliente de auditoría.
- 400.13 A1 Las responsabilidades de gerencia implican controlar, liderar y dirigir una entidad, incluida la toma de decisiones con respecto a la adquisición, despliegue y control de recursos humanos, financieros, tecnológicos, físicos e intangibles.
- 400.13 A2 Cuando una firma o una firma de la red asume una responsabilidad de gestión para un cliente de auditoría, se crean amenazas de auto-revisión, interés propio y familiaridad. Asumir una responsabilidad de gestión también podría crear una amenaza de abogacía porque la firma o firma de la red se alinea demasiado con los puntos de vista e intereses de la administración.
- 400.13 A3 Determinar si una actividad es una responsabilidad de gestión depende de las circunstancias y requiere el ejercicio del juicio profesional. Los ejemplos de actividades que se considerarían una responsabilidad de gestión incluyen:
- Establecer políticas y gestión estratégica.
 - Contratar o despedir empleados.
 - Dirigir y responsabilizarse de las acciones de los empleados en relación con el trabajo de los empleados para la entidad.

- Autorizar transacciones.
- Controlar o administrar cuentas bancarias o inversiones.
- Decidir qué recomendaciones de la firma o firma de la red u otros terceros implementar.
- Informar a los encargados de la gobernanza en nombre de la administración.
- Asumir la responsabilidad de:
 - La preparación y presentación fiel de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
 - Diseñar, implementar, supervisar o mantener el control interno.

400.13 A4 Sujeto al cumplimiento del párrafo R400.14, proporcionar asesoramiento y recomendaciones para ayudar a la administración de un cliente de auditoría en el cumplimiento de sus responsabilidades no es asumir una responsabilidad de gestión. La prestación de asesoramiento y recomendaciones a un cliente de auditoría podría crear una amenaza de auto-revisión y se aborda en la Sección 600.

R400.14 Al realizar una actividad profesional para un cliente de auditoría, la firma debe asegurarse de que la administración del cliente toma las decisiones adecuadas que son responsabilidad de la administración. Esto incluye garantizar que la gestión del cliente:

- (a) Designa a una persona que posee la habilidad, el conocimiento y la experiencia adecuados para ser responsable en todo momento de las decisiones del cliente y supervisar las actividades. Dicha persona, preferiblemente dentro de la gerencia de alto nivel, comprendería:
 - (i) los objetivos, la naturaleza y los resultados de las actividades; y
 - (ii) las responsabilidades respectivas del cliente y de la firma o de la firma de la red.

Sin embargo, la persona no está obligada a poseer la experiencia para realizar o volver a realizar las actividades.

- (b) Proporciona supervisión de las actividades y evalúa la adecuación de los resultados de las actividades realizadas para el propósito del cliente.

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

- (c) Acepta la responsabilidad de las acciones, si las hubiere, a tomar derivadas de los resultados de las actividades.

[Los párrafos R400.31 a 400.31 A2 existentes se sustituirán por los párrafos R400.31 a 400.32 A1 a continuación.]

R400.31 Si una entidad se convierte en cliente de auditoría durante o después del periodo cubierto por los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión, la firma determinará si las amenazas a la independencia son creadas por:

- (a) relaciones financieras o comerciales con el cliente de auditoría durante o después del periodo cubierto por los estados financieros, pero antes de aceptar el encargo de auditoría; o
- (b) servicios prestados al cliente de auditoría por la firma o una firma de la red en periodos anteriores de estados financieros.

400.31 A1 Las amenazas a la independencia se crean si se presta un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de auditoría durante o después del periodo cubierto por los estados financieros, pero antes de que el equipo de auditoría comience a realizar la auditoría, y el servicio no se permitiría durante el periodo del encargo.

400.31 A2 Un factor a considerar en tales circunstancias es si los resultados del servicio prestado pueden formar parte o afectar a los registros contables, los controles internos sobre la información financiera o los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

400.31 A3 Ejemplos de acciones que podrían ser salvaguarda para hacer frente a las amenazas a la independencia incluyen:

- No asignar profesionales que realizaron el servicio no relacionado con el aseguramiento para ser miembros del equipo del encargo.
- Hacer que un revisor apropiado revise el trabajo de auditoría o el servicio que no aseguramiento, según corresponda.
- Contratar a otra firma fuera de la red para evaluar los resultados del servicio no relacionado con el aseguramiento o hacer que otra firma fuera de la red vuelva a realizar dicho servicio en la medida necesaria para permitir que la otra firma asuma la responsabilidad del servicio.

400.31 A4 Una amenaza a la independencia creada por la prestación de un servicio no relacionado con el aseguramiento por una firma o una firma de la red antes del periodo de contratación de auditoría o antes del periodo cubierto por

los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión se elimina o se reduce a un nivel aceptable si los resultados de dicho servicio se han utilizado o implementado en un periodo auditado por otra firma.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R400.32 Una firma no aceptará el nombramiento como auditor de una entidad de interés público a la que la firma o la firma de la red haya prestado un servicio no relacionado con el aseguramiento antes de dicho nombramiento que pueda crear una amenaza de auto-revisión en relación con los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión, a menos que:

- (a) la prestación de ese servicio cese antes del comienzo del periodo de contratación de auditoría;
- (b) la firma toma medidas para hacer frente a cualquier amenaza a su independencia; y
- (c) la firma determina que, en opinión de un tercero razonable e informado, cualquier amenaza a la independencia de la firma ha sido o será eliminada o reducida a un nivel aceptable.

400.32 A1 Acciones que un tercero razonable e informado podría considerar que eliminan o reducen a un nivel aceptable cualquier amenaza a la independencia creada por la prestación de servicios no relacionados con el aseguramiento a una entidad de interés público antes de su nombramiento como auditor de esa entidad incluyen:

- Los resultados del servicio habían sido objeto de procedimientos de auditoría en el curso de la auditoría de los estados financieros del año anterior por una firma predecesora.
- La firma contrata a un contador profesional, que no es miembro de la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, para realizar una revisión del primer compromiso de auditoría afectado por la amenaza de auto-revisión consistente con el objetivo de una revisión de la calidad del compromiso.
- La entidad de interés público contrata a otra firma fuera de la red para:
 - (i) evaluar los resultados del servicio no relacionado con el aseguramiento; o
 - (ii) vuelva a realizar el servicio,
 en la medida necesaria para que la otra firma pueda asumir la

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

responsabilidad del resultado del servicio.

SECCIÓN 525

ASIGNACIONES DE PERSONAL TEMPORAL

...

Requerimientos y material de aplicación

[El párrafo R525.4 existente se sustituirá por el párrafo R525.4 a continuación.]

- R525.4** Una firma o una firma de la red no prestará personal a un cliente de auditoría a menos que la firma o firma de la red esté convencida de que:
- (a) dicha asistencia se presta únicamente por un corto periodo de tiempo;
 - (b) dicho personal no asumirá responsabilidades de gerencia y el cliente de auditoría será responsable de dirigir y supervisar las actividades de dicho personal;
 - (c) se elimina cualquier amenaza a la independencia de la firma o firma de la red que surja de los servicios profesionales prestados por dicho personal o se aplican salvaguardas para reducir dicha amenaza a un nivel aceptable; y
 - (d) dicho personal no emprenderá ni participará en servicios profesionales que la firma o firma de la red tiene prohibido realizar por el Código.

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

[La Sección 950 existente será reemplazada por la Sección 950 que se establece a continuación.]

SECCIÓN 950

PRESTACIÓN DE SERVICIOS NO RELACIONADOS CON EL ASEGURAMIENTO A CLIENTES DE ASEGURAMIENTO

Introducción

- 950.1 Las firmas profesionales están obligados a cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y a aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas.
- 950.2 Las firmas pueden proporcionar una gama de servicios no relacionados con el aseguramiento a sus clientes de aseguramiento, de acuerdo con sus habilidades y experiencia. Proporcionar ciertos servicios no relacionados con el aseguramiento a los clientes de aseguramiento puede crear amenazas para el cumplimiento de los principios fundamentales y amenazas para la independencia.
- 950.3 Esta sección establece los requisitos y el material de aplicación relevante para aplicar el Marco Conceptual para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia al proporcionar servicios no relacionados con el aseguramiento a los clientes de aseguramiento.
- 950.4 Las nuevas prácticas comerciales, la evolución de los mercados financieros y los cambios en la tecnología son algunos de los desarrollos que hacen imposible elaborar una lista completa de servicios no relacionados con el aseguramiento que las firmas podrían proporcionar a un cliente de aseguramiento. El Marco Conceptual y las disposiciones generales de esta sección se aplican cuando una firma propone a un cliente proporcionar un servicio no relacionado con el aseguramiento para el cual no existen requerimientos específicos y material de aplicación.

Requerimientos y material de aplicación

General

Riesgo de asumir responsabilidades de gerencia al proporcionar un servicio no relacionado con el aseguramiento

950.5 A1 Cuando una firma presta un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de aseguramiento, existe el riesgo de que una firma asuma una responsabilidad de gestión en relación con el objeto subyacente y, en un encargo de atestiguamiento, la información sobre el objeto del encargo de aseguramiento, a menos que la firma esté convencida de que se han cumplido los requisitos de los párrafos R900.13 y R900.14.

Aceptar un contrato para proporcionar un servicio de no aseguramiento

R950.6 Antes de que una firma acepte un contrato para proporcionar un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de aseguramiento, la firma aplicará el Marco Conceptual para identificar, evaluar y abordar cualquier amenaza a la independencia que pueda crearse al proporcionar ese servicio.

Identificación y evaluación de las amenazas

950.7 A1 En el párrafo 120.6 A3 figura una descripción de las categorías de amenazas que pueden surgir cuando una firma presta un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de aseguramiento.

950.7 A2 Los factores que son relevantes para identificar y evaluar las diferentes amenazas que podrían crearse al proporcionar un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de aseguramiento incluyen:

- La naturaleza, el alcance, el uso previsto y el propósito del servicio.
- La forma en que se prestará el servicio, tal como el personal que participará y su ubicación.
- El entorno legal y regulatorio en el que se presta el servicio.
- Si el cliente es una entidad de interés público.
- El nivel de experiencia de la gerencia y los empleados del cliente con respecto al tipo de servicio prestado.
- Si el resultado del servicio afectará a la materia subyacente y, en un encargo de atestiguamiento, a los asuntos reflejados en la información sobre el objeto del contrato de garantía y, en caso afirmativo:
 - La medida en que el resultado del servicio tendrá un efecto material en el objeto subyacente y, en un encargo de atestiguamiento, en la información del objeto del contrato de garantía.
 - La medida en que el cliente de aseguramiento determina asuntos significativos de juicio (Ref: Párrafo. R900.13 y R900.14).

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

- El grado de confianza que se depositará en el resultado del servicio como parte del encargo de aseguramiento.
- La tasa relativa a la prestación del servicio no relacionado con el aseguramiento.

Materialidad o importancia relativa en relación con la información de un cliente de aseguramiento

950.8 A1 La materialidad o importancia relativa es un factor que es relevante en la evaluación de las amenazas creadas al proporcionar un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de aseguramiento. El concepto de materialidad o importancia relativa en relación con la información de la materia de un cliente de aseguramiento se aborda en *Norma Internacional sobre Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000 (Revisada), Encargos de Aseguramiento distintos de Auditorías o Revisiones de Información Financiera Histórica*. La determinación de la materialidad o importancia relativa implica el ejercicio del juicio profesional y se ve afectada por factores cuantitativos y cualitativos. También se ve afectada por las percepciones de las necesidades financieras o de otra información de los usuarios.

Múltiples servicios no relacionados con el aseguramiento proporcionados al mismo cliente de aseguramiento

950.9 A1 Una firma puede proporcionar múltiples servicios no relacionados con el aseguramiento a un cliente de aseguramiento. En estas circunstancias, el efecto combinado de las amenazas creadas por la prestación de esos servicios es relevante para la evaluación de la amenaza por parte de la firma.

Amenazas de auto-revisión

950.10 A1 Se podría crear una amenaza de auto-revisión si, en un encargo de atestiguamiento, la firma participa en la preparación de la información sobre el tema que posteriormente se convierte en la información del tema de un encargo de aseguramiento. Los ejemplos de servicios no relacionados con el aseguramiento que podrían crear tales amenazas de auto-revisión al proporcionar servicios relacionados con la información de la materia de un contrato de aseguramiento incluyen:

- (a) Desarrollar y preparar información prospectiva y posteriormente emitir un informe de garantía sobre esta información.
- (b) Realizar una valoración que esté relacionada o forme parte de la información de la materia de un contrato de aseguramiento.

Clientes de aseguramiento que son entidades de interés público

950.11 A1 Las expectativas sobre la independencia de una firma aumentan cuando una firma realiza un encargo de aseguramiento de garantía para una entidad de interés público y los resultados de ese encargo serán:

- (a) ponerse a disposición del público, incluyendo a los accionistas y otras partes interesadas; o
- (b) proporcionar a una entidad u organización establecida por ley o regulación para supervisar el funcionamiento de un sector o actividad empresarial.

La consideración de estas expectativas forma parte de la prueba de terceros razonable e informada aplicada al determinar si se debe proporcionar un servicio no relacionado con el aseguramiento a un cliente de aseguramiento.

950.11 A2 Si existe una amenaza de auto-revisión en relación con un encargo realizado en las circunstancias descritas en el párrafo 950.11 A1 (b), se anima a la firma a revelar la existencia de dicha amenaza de auto-revisión y las medidas adoptadas para hacer frente a esta, a la parte que realiza el encargo a la firma o a los encargados de la gobernanza del cliente de aseguramiento y a la entidad u organización establecida por la ley o regulaciones para supervisar el funcionamiento de un sector o actividad empresarial a la que se le proporcionarán los resultados del encargo.

Cómo abordar las amenazas

950.12 A1 Los párrafos 120.10 a 120.10 A2 incluyen un requerimiento y material de aplicación que son relevantes al abordar amenazas a la independencia, incluyendo una descripción de salvaguardas.

950.12 A2 Las amenazas a la independencia creadas por la prestación de un servicio que no sea de aseguramiento o servicios múltiples a un cliente de aseguramiento varían dependiendo de los hechos y circunstancias del encargo de aseguramiento y de la naturaleza del servicio. Tales amenazas pueden ser abordadas aplicando salvaguardas o ajustando el alcance del servicio propuesto.

950.12 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir salvaguardas para hacer frente a tales amenazas se encuentran:

- Utilizar profesionales que no sean miembros del equipo de aseguramiento para realizar el servicio.
- Hacer que un revisor apropiado que no haya estado involucrado en la prestación del servicio revise el trabajo de aseguramiento o

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

servicio realizado.

950.12 A4 Puede que no haya salvaguardas disponibles para reducir a un nivel aceptable la amenaza creada por la prestación de un servicio que no sea de aseguramiento a un cliente de aseguramiento. En tal situación, la aplicación del Marco Conceptual requiere que la firma:

- (a) ajuste el alcance del servicio propuesto para eliminar las circunstancias que están creando la amenaza;
- (b) decline o ponga fin al servicio que crea la amenaza que no puede ser eliminada o reducida a un nivel aceptable; o
- (c) ponga fin al encargo de aseguramiento.

SECCIÓN 900

APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL A LA INDEPENDENCIA PARA LOS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN

Requerimientos y material de aplicación

General

[Los párrafos R900.13 a R900.14 junto con el encabezamiento que figura a continuación se añadirán tras el actual párrafo R900.12]

Prohibición de asumir responsabilidades de gerencia

- R900.13** Una firma no asumirá una responsabilidad de gestión relacionada con la materia subyacente y, en un encargo de atestiguamiento, con la información sobre la materia de un encargo de aseguramiento proporcionado por la firma. Si la firma asume una responsabilidad de gestión como parte de cualquier otro servicio prestado al cliente de aseguramiento, la firma garantizará que la responsabilidad no está relacionada con la materia subyacente y, en un encargo de atestiguamiento, con la información sobre la materia de un encargo de aseguramiento proporcionado por la firma.
- 900.13 A1 Las responsabilidades de gerencia suponen el control, liderazgo y dirección de una entidad, incluyendo la toma de decisiones en relación con la adquisición, el despliegue y el control de los recursos humanos, financieros, tecnológicos, físicos e intangibles.
- 900.13 A2 Cuando una firma asume una responsabilidad de gestión en relación con la materia subyacente y, en un encargo de atestiguamiento, con la información sobre la materia de un encargo de aseguramiento, se crean amenazas de auto-revisión, interés propio y familiaridad. Asumir una responsabilidad de gestión podría crear una amenaza de abogacía porque la firma se alinearía demasiado con los puntos de vista e intereses de la gerencia.
- 900.13 A3 Determinar si una actividad es una responsabilidad de gestión depende de las circunstancias y requiere el ejercicio del juicio profesional. Ejemplos de actividades que se considerarían una responsabilidad de gestión incluyen:
- El establecimiento de políticas y la dirección estratégica.
 - La contratación o despido de empleados.
 - La dirección y asunción de responsabilidades por las acciones de

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

los empleados en relación con el trabajo de los empleados para la entidad.

- La autorización de transacciones.
- El control o gestión de cuentas bancarias o inversiones.
- La decisión acerca de qué recomendaciones de la firma o de terceros se van a implementar.
- El suministro de información a los encargados de la gobernanza en nombre de la gerencia.
- La asunción de responsabilidades sobre el diseño, implementación, supervisión y mantenimiento del control interno.

900.13 A4 Sujeto al cumplimiento del párrafo R900.14, proporcionar asesoramiento y recomendaciones para ayudar a la gerencia de un cliente de aseguramiento a cumplir con sus responsabilidades no es asumir una responsabilidad de gestión.

R900.14 Al realizar una actividad profesional para un cliente de aseguramiento que esté relacionada con la materia subyacente y, en un encargo de atestiguamiento, con la información sobre la materia del encargo de aseguramiento, la firma deberá estar convencida de que la gerencia del cliente realiza todos los juicios y decisiones relacionados que son responsabilidad propia de la gerencia. Esto incluye garantizar que la gerencia del cliente:

- (a) Designa a una persona que posee las habilidades, conocimientos y experiencia adecuadas para ser responsable en todo momento de las decisiones del cliente y para supervisar las actividades. Esta persona, preferiblemente dentro de la alta dirección, comprenderá:
 - (i) los objetivos, naturaleza y resultados de las actividades; y
 - (ii) las respectivas responsabilidades del cliente y de la firma.Sin embargo, no se requiere que la persona posea la experiencia necesaria para realizar o volver a realizar las actividades.
- (b) Supervisa las actividades y evalúa la adecuación de los resultados de la actividad realizada al objetivo del cliente; y
- (c) Acepta la responsabilidad de las acciones que, en su caso, deban adoptarse como consecuencia de los resultados de las actividades.

[Los actuales párrafos 900.13 A1 a R900.15 se numeran nuevamente como párrafos

900.14 A1 a R900.16, respectivamente].

Periodo durante el que se requiere independencia

...

[Los actuales párrafos 900.32 A1 a R900.33 serán reemplazados por los párrafos 900.32 A1 a R900.33 que figuran a continuación].

900.32 A1 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir salvaguardas para hacer frente a tales amenazas se encuentran:

- Utilizar profesionales que no sean miembros del equipo de aseguramiento para realizar el servicio.
- Hacer que un revisor apropiado revise el trabajo de aseguramiento o de no aseguramiento, según corresponda.

R900.33 Si un servicio que no es de aseguramiento que no estaría permitido durante el periodo del encargo no se ha completado y no es práctico completarlo o terminarlo antes del comienzo de los servicios profesionales en relación con el encargo de aseguramiento, la firma solo aceptará el encargo de aseguramiento si:

- (a) la firma está convencida de que:
 - (i) el servicio que no es de aseguramiento se completará en un corto periodo de tiempo; o
 - (ii) el cliente tiene acuerdos para hacer la transición del servicio a otro proveedor dentro de un corto periodo de tiempo;
- (b) la firma aplica salvaguardas cuando es necesario durante el periodo de servicio; y
- (c) la firma analiza el tema con los responsables de la gobernanza.

[Los párrafos R900.34 A1 a R900.34 A2 junto con el encabezamiento que figura a continuación se añadirán antes del actual párrafo R900.40]

Comunicación con los encargados de gobernar

900.34 A1 Los párrafos R300.9 a 300.9 A2 establecen los requerimientos y el material de aplicación que son relevantes para la comunicación con una parte que realiza el encargo a la firma o con los encargados de la gobernanza del cliente de aseguramiento.

900.34 A2 La comunicación con una parte que realiza el encargo a la firma o con los encargados de la gobernanza del cliente de aseguramiento podría ser

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

apropiada cuando se realizan juicios significativos, y se llega a conclusiones, para abordar amenazas a la independencia en relación con un encargo de aseguramiento porque la información sobre la materia de ese encargo es el resultado de un servicio no relacionado con el aseguramiento realizado previamente.

FECHA DE VIGENCIA DE SERVICIOS NO RELACIONADOS CON EL ASEGURAMIENTO

- La Sección 600 revisada y las modificaciones de conformidad en la Parte 4A estarán vigentes para las auditorías y revisiones de estados financieros para periodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2022.
- Las modificaciones consecuentes y de conformidad en las Secciones 900 y 950 en relación con los encargos de aseguramiento con respecto a las materias subyacentes que abarquen periodos de tiempo estarán vigentes para periodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2022; en caso contrario, estas modificaciones estarán vigentes a partir del 15 de diciembre de 2022.

Se permitirá su aplicación anticipada.

Disposición transitoria

Para los acuerdos de servicios que no sean de aseguramiento que una firma o una firma de la red haya celebrado con un cliente de auditoría, o para acuerdos de servicios no relacionados con el aseguramiento que una firma haya celebrado con un cliente de aseguramiento, antes del 15 de diciembre de 2022 y cuyo trabajo ya haya comenzado, la firma o la firma de la red puede continuar con dichos encargos conforme a las disposiciones vigentes del Código hasta que se completen de acuerdo con los términos originales del encargo.

III. REVISIONES DE LAS DISPOSICIONES DEL CÓDIGO RELACIONADAS CON LAS TARIFAS

PARTE 4A - INDEPENDENCIA PARA LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN

SECCIÓN 410	365
MODIFICACIONES CONSECUENTES Y DE CONFORMIDAD	
SECCIÓN 120	381
SECCIÓN 270	382
SECCIÓN 320	385
SECCIÓN 330	386
SECCIÓN 400	387
SECCIÓN 905	388

PARTE 4A - INDEPENDENCIA PARA LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN

[La actual sección 410 se reemplazará por la Sección 410 a continuación.]

SECCIÓN 410

TARIFAS

Introducción

- 410.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 410.2 La Sección 330 establece material de aplicación relevante para aplicar el Marco Conceptual cuando el nivel y la naturaleza de las tarifas y otros acuerdos de remuneración podrían crear una amenaza de interés propio para el cumplimiento de uno o más de los principios fundamentales. Esta sección establece requerimientos específicos y material de aplicación relevante para aplicar el Marco Conceptual para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia que surgen de tarifas cargadas a los clientes de auditoría.

Requerimientos y material de aplicación

General

- 410.3 A1 Las tarifas por servicios profesionales suelen negociarse con un cliente de auditoría y son pagadas por éste y podrían crear amenazas a la independencia. Esta práctica es generalmente reconocida y aceptada por los usuarios de los estados financieros.
- 410.3 A2 Cuando el cliente de auditoría es una entidad de interés público, las partes interesadas tienen mayores expectativas respecto a la independencia de la firma. Como 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, esta sección establece que los clientes de auditoría que son entidades de interés público revelen información relacionada con las tarifas tanto a los encargados de la gobernanza como a las partes interesadas en general.
- 410.3 A3 A efectos de esta sección, las tarifas de auditoría comprenden las tarifas u otros tipos de remuneración por una auditoría o revisión de estados financieros. Cuando se hace referencia a las tarifas por la auditoría de los estados financieros, no se incluyen las tarifas por una auditoría de estados financieros con propósito especial o una revisión de estados financieros.

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

(Ref: Párrafos R410.23(a), 410.25 A1 y R410.31(a))

Tarifas pagadas por un cliente de auditoría

- 410.4 A1 Cuando las tarifas se negocian con un cliente de auditoría y son pagadas por éste se crea una amenaza de auto-revisión y se podría crear una amenaza de intimidación a la independencia.
- 410.4 A2 La aplicación del Marco Conceptual requiere que antes de que una firma o una firma de la red acepte una auditoría o cualquier otro encargo para un cliente de auditoría, determine si las amenazas a la independencia creadas por las tarifas propuestas al cliente se encuentran en un nivel aceptable. La aplicación del Marco Conceptual también requiere que la firma evalúe nuevamente dichas amenazas cuando los hechos y circunstancias cambien durante el periodo del encargo de auditoría.
- 410.4 A3 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenazas creadas cuando las tarifas por una auditoría o cualquier otro encargo son pagadas por el cliente de auditoría incluyen:
- El nivel de las tarifas y la medida en que tienen en consideración los recursos necesarios, teniendo en cuenta las prioridades comerciales y de mercado de la firma.
 - Cualquier vinculación entre las tarifas por la auditoría y las correspondientes a servicios distintos de la auditoría y el tamaño relativo de ambos elementos.
 - El grado de cualquier dependencia entre el nivel de la tarifa y el resultado del servicio.
 - Si la tarifa es por servicios que debe prestar la firma o una firma de la red.
 - El nivel de la tarifa en el contexto del servicio que debe prestar la firma o una firma de la red.
 - La estructura operativa y los acuerdos de compensación de la firma y de las firmas de la red.
 - La significatividad del cliente, o de un tercero que remita al cliente, para la firma, firma de la red, socio o despacho.
 - La naturaleza del cliente, por ejemplo, si el cliente es una entidad de interés público.
 - La relación del cliente con las entidades relacionadas a las que se prestan los servicios distintos de los de auditoría, por ejemplo, cuando la entidad relacionada es una entidad hermana.

- La participación de los encargados de la gobernanza en el nombramiento del auditor y en el acuerdo de las tarifas, y el énfasis aparente que ellos y la gerencia del cliente ponen en la calidad de la auditoría y en el nivel general de las tarifas.
- Si el nivel de las tarifas es fijado por un tercero independiente, como un organismo regulador.
- Si la calidad del trabajo de auditoría de la firma está sujeta a la revisión de un tercero independiente, como un organismo de supervisión.

410.4 A4 Las condiciones, políticas y procedimientos descritos en el párrafo 120.15 A3 (en particular, la existencia de un sistema de gestión de la calidad diseñado e implementado por la firma de acuerdo con las normas de gestión de la calidad emitidas por el IAASB) también podrían influir en la evaluación de si las amenazas a la independencia se encuentran en un nivel aceptable.

410.4 A5 Los siguientes requerimientos y material de aplicación identifican circunstancias que podrían necesitar ser evaluadas más a fondo al determinar si las amenazas se encuentran en un nivel aceptable. Para estas circunstancias, el material de aplicación incluye ejemplos de factores adicionales que podrían ser relevantes para evaluar las amenazas.

Nivel de las tarifas de auditoría

410.5 A1 La determinación de las tarifas que se cargarán a un cliente de auditoría, ya sea por servicios de auditoría o de otro tipo, es una decisión empresarial de la firma que tiene en cuenta los hechos y circunstancias relevantes para ese encargo específico, incluyendo los requerimientos de las normas técnicas y profesionales.

410.5 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenazas de interés propio e intimidación creadas por el nivel de las tarifas de auditoría pagadas por el cliente de auditoría incluyen:

- La justificación comercial de la firma para las tarifas de auditoría.
- Si el cliente ha ejercido o está ejerciendo una presión indebida para reducir las tarifas de auditoría.

410.5 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir salvaguardas para hacer frente a tales amenazas se encuentran:

- Hacer que un revisor apropiado que no participe en el encargo de auditoría evalúe la razonabilidad de la tarifa propuesta, teniendo en consideración el alcance y la complejidad del encargo.
- Hacer que un revisor apropiado que no haya participado en el encargo de auditoría revise el trabajo realizado.

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

Impacto de otros servicios prestados a un cliente de auditoría

- R410.6** Según lo dispuesto en el párrafo R410.7, una firma no permitirá que las tarifas de auditoría se vean influenciadas por la prestación de servicios distintos a la auditoría a un cliente de auditoría por parte de la firma o de una firma de la red.
- 410.6 A1 las tarifas de auditoría normalmente reflejan una combinación de temas, como los identificados en el párrafo. Sin embargo, la prestación de otros servicios a un cliente de auditoría no es una consideración apropiada para determinar las tarifas de auditoría.
- R410.7** Como excepción al párrafo R410.6, al determinar las tarifas de auditoría, la firma puede tomar en consideración el ahorro de costos conseguido como resultado de la experiencia derivada de la prestación de servicios distintos a los de auditoría a un cliente de auditoría.

Tarifas contingentes

- 410.8 A1 Las tarifas contingentes son tarifas calculadas en una base predeterminada relacionada con el resultado de una transacción o el resultado de los servicios realizados. Una tarifa contingente cargada a través de un intermediario es un ejemplo de una tarifa contingente indirecta. En esta sección, una tarifa no se considera contingente si se establece por un tribunal u otra autoridad pública.
- R410.9** Una firma no debe cargar directa o indirectamente una tarifa contingente por un encargo de auditoría.
- R410.10** Una firma o firma de la red no debe cargar directa o indirectamente una tarifa contingente por un servicio distinto al aseguramiento prestado a un cliente de auditoría; si:
- (a) la tarifa se carga por la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros y la tarifa es material o tiene importancia relativa o se espera que sea material o tenga importancia relativa para esa firma;
 - (b) la tarifa se carga por una firma de la red que participa en una parte significativa de la auditoría y la tarifa es material o tiene importancia relativa o se espera que sea material o tenga importancia relativa para esa firma; o;
 - (c) el resultado del servicio distinto del aseguramiento, y por tanto el importe de la tarifa, depende de un juicio futuro o presente

relacionado con la auditoría de un importe material o con importancia relativa en los estados financieros.

- 410.10 A1 Los párrafos R410.10 y R410.11 impiden a una firma o a una firma de la red participar en determinados acuerdos de tarifas contingentes con un cliente de auditoría. Incluso aunque no se impide un acuerdo de tarifa contingente al prestar un servicio distinto del aseguramiento a un cliente de auditoría, podría afectar al nivel de la amenaza de interés propio.
- 410.10 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza incluyen:
- El rango de los posibles importes de las tarifas.
 - Si una autoridad apropiada determina el resultado del que depende la tarifa contingente.
 - La revelación a los usuarios previstos del trabajo realizado por la firma y la base de la remuneración.
 - La naturaleza del servicio.
 - El efecto del evento o transacción en los estados financieros.
- 410.10 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza de interés propio se encuentran:
- Hacer que un revisor apropiado que no haya estado involucrado en la realización del servicio de no aseguramiento revise el trabajo realizado.
 - Obtener un acuerdo previo por escrito con el cliente sobre la base de la remuneración.

Tarifas totales - Proporción de tarifas por servicios distintos a los de auditoría con respecto a las tarifas de auditoría

- 410.11 A1 El nivel de la amenaza de interés propio puede verse afectado cuando una gran proporción de las tarifas cargadas por la firma o las firmas de la red a un cliente de auditoría se genera prestando servicios distintos a los de auditoría al cliente, debido a la preocupación por la posible pérdida del encargo de auditoría o de otros servicios. Estas circunstancias también podrían crear una amenaza de intimidación. Otra consideración es la percepción de que la firma o la firma de la red se centra en la relación no relacionada con la auditoría, lo que podría crear una amenaza a la independencia del auditor.
- 410.11 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:
- La ratio de tarifas por servicios distintos a los de auditoría con

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

respecto a las tarifas de auditoría.

- El tiempo durante el cual ha existido una gran proporción de tarifas por servicios distintos a los de auditoría con respecto a las tarifas de auditoría.
- La naturaleza, alcance y propósitos de los servicios distintos de la auditoría, incluyendo:
 - Si son servicios recurrentes.
 - Si la ley o regulaciones obligan a que los servicios sean prestados por la firma.

410.11 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir salvaguardas para hacer frente a tales amenazas de interés propio o de intimidación se encuentran:

- Hacer que un revisor apropiado que no haya estado involucrado en la auditoría o en el servicio distinto al de auditoría revise el trabajo de auditoría pertinente.
- Reducir la envergadura de los servicios distintos a los de auditoría prestados al cliente de auditoría.

Tarifas totales – Tarifas vencidas

410.12 A1 El nivel de la amenaza de interés propio podría verse afectado si las tarifas por pagar por un cliente de auditoría por la auditoría o por servicios distintos de la auditoría han vencido durante el periodo del encargo de auditoría.

410.12 A2 Generalmente se espera que la firma obtenga el pago de dichas tarifas antes de que se emita el informe de auditoría.

410.12 A3 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza de interés propio incluyen:

- La significatividad de las tarifas vencidas para la firma.
- El periodo de tiempo que las tarifas han estado vencidas.
- La evaluación de la firma de la capacidad y voluntad del cliente de auditoría para pagar las tarifas vencidas.

410.12 A4 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza se encuentran:

- Obtener el pago parcial de las tarifas vencidas.
- Hacer que un revisor apropiado que no haya participado en el

encargo de auditoría revise el trabajo de auditoría.

R410.13 Cuando una parte significativa de las tarifas debidas por un cliente de auditoría permanezca impagada durante mucho tiempo, la firma determinará:

- (a) si las tarifas vencidas podrían ser equivalentes a un préstamo al cliente, en cuyo caso serán de aplicación los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la sección 511; y
- (b) si es apropiado que la firma sea designada de nuevo o que continúe con el encargo de auditoría.

Tarifas totales – Dependencia de tarifas

Todos los clientes de auditoría

- 410.14 A1 Cuando las tarifas totales generadas por un cliente de auditoría representan una gran proporción de las tarifas totales de la firma que expresa la opinión de auditoría, la dependencia y la preocupación por la posible pérdida de tarifas por servicios de auditoría y otros servicios de ese cliente influyen en el nivel de la amenaza de interés propio y crean una amenaza de intimidación.
- 410.14 A2 Al calcular las tarifas totales de la firma, ésta podría utilizar información financiera disponible del ejercicio anterior y estimar la proporción basada en dicha información, si procede.
- 410.14 A3 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de tales amenazas de interés propio y de intimidación incluyen:
- La estructura operativa de la firma.
 - Si se espera que la firma se diversifique de forma que se reduzca cualquier dependencia del cliente de auditoría.
- 410.14 A4 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir salvaguardas para hacer frente a tales amenazas se encuentran:
- Hacer que un revisor apropiado que no sea miembro de la firma revise el trabajo de auditoría.
 - Reducir la envergadura de los servicios distintos a los de auditoría prestados al cliente de auditoría.
 - Aumentar la base de clientes de la firma para reducir la dependencia del cliente.
 - Aumentar la envergadura de los servicios prestados a otros clientes.
- 410.14 A5 Se crea una amenaza de interés propio o de intimidación cuando las tarifas

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

generadas para una firma por un cliente de auditoría representan una gran proporción de los ingresos de actividades ordinarias de un socio o de un despacho de la firma.

- 410.14 A6 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:
- La significatividad cualitativa y cuantitativa del cliente de auditoría para el socio o el despacho.
 - La medida en que la compensación del socio, o de los socios del despacho, depende de las tarifas generadas por el cliente.
- 410.14 A7 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir salvaguardas para hacer frente a tales amenazas de interés propio o de intimidación se encuentran:
- Hacer que un revisor apropiado que no haya estado involucrado en el encargo de auditoría revise el trabajo de auditoría.
 - Asegurar que la compensación del socio no está significativamente influenciada por las tarifas generadas por el cliente.
 - Reducir la envergadura de los servicios distintos a los de auditoría prestados por el socio o el despacho al cliente de auditoría.
 - Aumentar la base de clientes del socio o del despacho para reducir la dependencia del cliente.
 - Aumentar la envergadura de los servicios prestados por el socio o el despacho a otros clientes.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

R410.15 Cuando para cada uno de los cinco años consecutivos las tarifas totales de un cliente de auditoría que no sea una entidad de interés público representen, o sea probable que representen, más del 30% de las tarifas totales recibidas por la firma, ésta determinará si alguna de las siguientes acciones podría ser una salvaguarda para reducir las amenazas creadas a un nivel aceptable y, si es el caso, aplicarla:

- (a) antes de emitir la opinión de auditoría sobre los estados financieros del quinto año, hacer que un contador profesional, que no sea miembro de la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, revise el trabajo de auditoría del quinto año; o
- (b) tras emitir 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, hacer que un contador profesional, que no sea miembro de la firma que expresa la opinión

sobre los estados financieros, o un organismo profesional revise el trabajo de auditoría del quinto año.

- R410.16** Si las tarifas totales descritas en el párrafo R410.15 siguen superando el 30%, la firma deberá determinar cada año si alguna de las acciones del párrafo R410.15 aplicadas al encargo del año correspondiente podría ser una salvaguarda para hacer frente a las amenazas creadas por las tarifas totales recibidas por la firma de ese cliente, y si es el caso, aplicarla.
- R410.17** Cuando dos o más firmas están encargadas de realizar una auditoría de los estados financieros del cliente, la participación de la otra firma en la auditoría podría considerarse cada año como una acción equivalente a la del párrafo R410.15 (a), si:
- (a) las circunstancias contempladas en el párrafo R410.15 se aplican solo a una de las firmas que expresan la opinión de auditoría; y
 - (b) cada firma realiza un trabajo suficiente para asumir la plena responsabilidad individual de la opinión de auditoría.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

- R410.18** Cuando durante dos años consecutivos las tarifas totales de un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público representen, o sea probable que representen, más del 15% de las tarifas totales recibidas por la firma, ésta determinará si, antes de que se emita la opinión de auditoría sobre los estados financieros del segundo año, una revisión, congruente con el objetivo de una revisión de la calidad del encargo, realizada por un contador profesional que no sea miembro de la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros (“revisión previa a la emisión”) podría ser una salvaguarda para reducir las amenazas a un nivel aceptable, si es el caso, aplicarla.
- R410.19** Cuando dos o más firmas están encargadas de realizar una auditoría de los estados financieros del cliente, la participación de la otra firma en la auditoría podría considerarse cada año como una acción equivalente a la del párrafo R410.18, si:
- (a) las circunstancias contempladas en el párrafo R410.18 se aplican solo a una de las firmas que expresan la opinión de auditoría; y
 - (b) cada firma realiza un trabajo suficiente para asumir la plena responsabilidad individual de la opinión de auditoría.
- R410.20** Según lo dispuesto en el párrafo R410.21, si las circunstancias descritas en el párrafo R410.18 se mantienen durante cinco años consecutivos, la firma debe dejar de ser el auditor tras la emisión de la opinión de auditoría correspondiente al quinto año.

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

R410.21 Como excepción al párrafo R410.20, la firma puede continuar siendo el auditor tras cinco años consecutivos si existe una razón de peso para hacerlo teniendo en consideración el interés público, siempre que:

- (a) la firma consulte con un organismo regulador o profesional de la jurisdicción correspondiente y éste esté de acuerdo en que hacer que la firma continúe como auditor sería de interés público; y
- (b) antes de emitir la opinión de auditoría sobre los estados financieros del sexto año y de cualquier año posterior, la firma encargue a un contador profesional, que no sea miembro de la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, que realice una revisión previa a la emisión.

410.21 A1 Un factor que podría dar lugar a una razón de peso es la falta de firmas alternativas viables para llevar a cabo el encargo de auditoría, teniendo en consideración la naturaleza y ubicación del negocio del cliente.

Transparencia de la información relativa a las tarifas de los clientes de auditoría que son entidades de interés público

Comunicación de la información relativa a las tarifas a los encargados de gobernar

410.22 A1 La comunicación por parte de la firma de la información relacionada con las tarifas (tanto para la auditoría como para los servicios distintos de la auditoría) con los encargados de la gobernanza les ayuda en su evaluación de la independencia de la firma. Una comunicación eficaz en este sentido también permite un intercambio abierto y bidireccional de opiniones e información sobre, por ejemplo, las expectativas que los encargados de la gobernanza podrían tener en relación con el alcance y la envergadura del trabajo de auditoría y el impacto en las tarifas de auditoría.

Tarifas por la auditoría de los estados financieros

R410.23 Según lo dispuesto en el párrafo R410.24, la firma deberá comunicar oportunamente a los encargados de la gobernanza de un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público:

- (a) las tarifas pagadas o por pagar a la firma o a las firmas de la red por la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión; y
- (b) si las amenazas creadas por el nivel de esas tarifas se encuentran en un nivel aceptable y, en caso contrario, cualquier acción que la firma haya tomado o se proponga tomar para reducir dichas

amenazas a un nivel aceptable.

410.23 A1 El objetivo de esta comunicación es proporcionar los antecedentes y el contexto de las tarifas por la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión para permitir a los encargados de la gobernanza considerar la independencia de la firma. La naturaleza y envergadura de los temas comunicados dependerá de los hechos y circunstancias y podrían incluir, por ejemplo:

- Consideraciones que afecten al nivel de las tarifas como:
 - La escala, complejidad y extensión geográfica de las operaciones del cliente de auditoría.
 - El tiempo empleado o que se espera emplear en consonancia con el alcance y complejidad de la auditoría.
 - El costo de otros recursos utilizados o gastados en la realización de la auditoría.
 - La calidad del mantenimiento de la contabilidad y los procesos de preparación de los estados financieros.
- Los ajustes a las tarifas presupuestadas o cargadas durante el periodo de la auditoría, y las razones de dichos ajustes.
- Los cambios en las leyes y regulaciones y en las normas profesionales relevantes para la auditoría que hayan tenido impacto en los tarifas.

410.23 A2 Se anima a la firma a proporcionar dicha información tan pronto como sea posible y a comunicar los ajustes propuestos según corresponda.

R410.24 Como excepción al párrafo R410.23, la firma puede decidir no comunicar la información establecida en el párrafo R410.23 a los encargados de la gobernanza de una entidad que esté (directa o indirectamente) totalmente participada por otra entidad de interés público, siempre que:

- (a) la entidad esté consolidada en los estados financieros del grupo preparados por esa otra entidad de interés público; y
- (b) la firma o una firma de la red exprese una opinión sobre esos estados financieros del grupo.

Tarifas por otros servicios

R410.25 Según lo dispuesto en el párrafo R410.27, la firma deberá comunicar oportunamente a los encargados de la gobernanza de un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público:

- (a) las tarifas, distintas de las reveladas conforme al párrafo R410.23

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

(a), cargadas al cliente por la prestación de servicios por parte de la firma o de una firma de la red durante el periodo cubierto por los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión. A estos efectos, dichas tarifas sólo incluirán las cobradas al cliente y a sus entidades relacionadas sobre las que el cliente tenga control directo o indirecto y que estén consolidadas en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión; y

(b) como se establece en el párrafo 410.11 A1, cuando la firma haya identificado que existe un impacto en el nivel de la amenaza de interés propio o que existe una amenaza de intimidación a la independencia creada por la proporción de tarifas por servicios distintos a los de auditoría en relación con las tarifas de auditoría:

(i) si dichas amenazas se encuentran en un nivel aceptable; y

(ii) si no es así, cualquier acción que la firma haya tomado o se proponga tomar para reducir dichas amenazas a un nivel aceptable.

410.25 A1 El objetivo de esta comunicación es proporcionar los antecedentes y el contexto de las tarifas por otros servicios para permitir a los encargados de la gobernanza considerar la independencia de la firma. La naturaleza y envergadura de los temas comunicados dependerá de los hechos y circunstancias y podrían incluir, por ejemplo:

- El importe de las tarifas por otros servicios que requieren la ley o regulaciones.
- La naturaleza de otros servicios prestados y sus tarifas asociadas.
- Información sobre la naturaleza de los servicios prestados en el marco de una política general aprobada por los encargados de la gobernanza y las tarifas asociadas.
- La proporción de las tarifas a las que se refiere el párrafo R410.25(a) con respecto a la suma de las tarifas cobradas por la firma y las firmas de la red por la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión.

R410.26 La firma incluirá en la comunicación requerida por el párrafo R410.25(a) las tarifas, distintas de las reveladas conforme al párrafo R410.23(a), cargadas a cualquier otra entidad relacionada sobre la que el cliente de auditoría tenga control directo o indirecto, por la prestación de servicios

por la firma o una firma de la red, cuando esta sepa, o tenga razones para creer, que dichas tarifas son relevantes para la evaluación de la independencia de la firma.

410.26 A1 Los factores que la firma podría considerar al determinar si las tarifas, distintas de las reveladas conforme al párrafo R410.23(a), cargadas a cualquier otra entidad relacionada, de forma individual y agregada, por la prestación de servicios por la firma o una firma de la red son relevantes para la evaluación de la independencia de la firma incluyen:

- El grado de participación del cliente de auditoría en el nombramiento de la firma o de la firma de la red para la prestación de dichos servicios, incluida la negociación de las tarifas.
- La significatividad de las tarifas pagadas por las otras entidades relacionadas a la firma o a una firma de la red.
- La proporción de las tarifas de las otras entidades relacionadas con respecto a las tarifas pagadas por el cliente.

R410.27 Como excepción al párrafo R410.25, la firma puede decidir no comunicar la información establecida en el párrafo R410.25 a los encargados de la gobernanza de una entidad que esté (directa o indirectamente) totalmente participada por otra entidad de interés público, siempre que:

- (a) la entidad esté consolidada en los estados financieros del grupo preparados por esa otra entidad de interés público; y
- (b) la firma o una firma de la red exprese una opinión sobre esos estados financieros del grupo.

Dependencia de tarifas

R410.28 Cuando las tarifas totales de un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público representen, o sea probable que representen, más del 15% de las tarifas totales recibidas por la firma, esta deberá comunicar a los encargados de la gobernanza:

- (a) este hecho y si es probable que esta situación se mantenga;
- (b) las salvaguardas aplicadas para hacer frente a las amenazas creadas, incluyendo, en su caso, el uso de una revisión previa a la emisión (Ref: Párrafo R410.18); y
- (c) cualquier propuesta para continuar como auditor según el párrafo R410.21.

Revelación pública de información relacionada con las tarifas

410.29 A1 Teniendo en cuenta el interés público en las auditorías de las entidades de

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

interés público, es beneficioso para las partes interesadas tener visibilidad sobre las relaciones profesionales entre la firma y el cliente de auditoría que podrían considerarse razonablemente relevantes para la evaluación de la independencia de la firma. En un gran número de jurisdicciones, ya existen requerimientos en relación con la revelación de las tarifas por parte de un cliente de auditoría tanto por la auditoría como por los servicios distintos de la auditoría pagados y por pagar a la firma y a las firmas de la red. Esta información a revelar a menudo requiere desglosar en diferentes categorías las tarifas por servicios distintos a los de auditoría.

R410.30

Si las leyes y regulaciones no requieren que un cliente de auditoría revele las tarifas de auditoría, las tarifas por servicios distintos a los de auditoría pagados o pagar a la firma y a las firmas de la red e información sobre la dependencia de tarifas, la firma analizará con los encargados de la gobernanza de un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público:

- (a) el beneficio para las partes interesadas del cliente de que éste revele información que no es requerida por las leyes y regulaciones de una manera que se considere apropiada, teniendo en cuenta el momento y accesibilidad de la información; y
- (b) la información que podría mejorar la comprensión de los usuarios de las tarifas pagadas o por pagar y su impacto en la independencia de la firma.

410.30 A1

Entre los ejemplos de información relacionada con las tarifas que podrían mejorar la comprensión de los usuarios de las tarifas pagadas o por pagar y su impacto en la independencia de la firma se encuentran:

- Información comparativa de las tarifas por auditoría y por servicios distintos a los de auditoría del año anterior.
- La naturaleza de los servicios y sus tarifas asociadas reveladas conforme al párrafo R410.31(b).
- Las salvaguardas aplicadas cuando las tarifas totales del cliente representen, o sea probable que representen, más del 15% de las tarifas totales recibidas por la firma.

R410.31

Después del análisis con los encargados de la gobernanza establecido en el párrafo R410.30, en la medida en que el cliente de auditoría que sea una entidad de interés público no revele información pertinente, según lo dispuesto en el párrafo R410.32, la firma deberá revelar públicamente:

- (a) las tarifas pagadas o por pagar a la firma y a las firmas de la red por

la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión;

- (b) las tarifas, distintas de las reveladas según se especifica en (a), cargadas al cliente por la prestación de servicios por parte de la firma o de una firma de la red durante el periodo cubierto por los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión. A estos efectos, dichas tarifas sólo incluirán las cobradas al cliente y a sus entidades relacionadas sobre las que el cliente tenga control directo o indirecto y que estén consolidadas en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión;
- (c) cualesquiera tarifas, distintas de las reveladas conforme a los párrafos (a) y (b), cargadas a cualquier otra entidad relacionada sobre la que el cliente de auditoría tenga control directo o indirecto de la prestación de servicios por la firma o una firma de la red, cuando esta sepa, o tenga razones para creer, que dichas tarifas son relevantes para la evaluación de la independencia de la firma; y
- (d) en su caso, el hecho de que las tarifas totales recibidas por la firma del cliente de auditoría representen, o sea probable que representen, más del 15% de las tarifas totales recibidas por la firma durante dos años consecutivos, y el año en que esta situación se produjo por primera vez.

410.31 A1 La firma también puede revelar otra información relativa a las tarifas que mejore la comprensión de los usuarios de las tarifas pagadas o por pagar y de la independencia de la firma, tal como la de los ejemplos descritos en el párrafo 410.30 A1.

410.31 A2 Los factores que la firma podría considerar al tomar la determinación requerida por el párrafo R410.31(c) se establecen en el párrafo 410.26 A1.

410.31 A3 Al revelar la información relacionada con las tarifas en cumplimiento con el párrafo R410.31, la firma podría revelar la información de una manera que se considere apropiada teniendo en cuenta el momento y accesibilidad de la información para las partes interesadas, por ejemplo:

- En el sitio web de la firma.
- En el informe de transparencia de la firma.
- En un informe de calidad de la auditoría.
- A través de comunicaciones dirigidas a partes interesadas específicas, por ejemplo una carta a los accionistas.

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

- En el informe del auditor.

R410.32

Como excepción al párrafo R410.31, la firma puede decidir no revelar públicamente la información requerida en el párrafo R410.31 relacionada con:

- (a) una entidad controladora que también elabora estados financieros del grupo, siempre que la firma o una firma de la red exprese una opinión sobre los estados financieros del grupo; o
- (b) una entidad (directa o indirectamente) totalmente participada por otra entidad de interés público, siempre que:
 - (i) la entidad esté consolidada en los estados financieros del grupo preparados por esa otra entidad de interés público; y
 - (ii) la firma o una firma de la red exprese una opinión sobre esos estados financieros del grupo.

Consideraciones para clientes de revisiones

R410.33

Esta sección establece requerimientos para que una firma comunique la información relacionada con las tarifas de un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público y revele públicamente la información relacionada con las tarifas en la medida en que el cliente no revele dicha información. Como excepción a esos requerimientos, la firma puede decidir no comunicar o no perseguir la revelación de dicha información cuando un cliente de revisión no sea también un cliente de auditoría.

TARIFAS – MODIFICACIONES CONSECUENTES Y DE CONFORMIDAD

PARTE 1 – CUMPLIMIENTO DEL CÓDIGO, PRINCIPIOS FUNDAMENTALES Y MARCO CONCEPTUAL

SECCIÓN 120

EL MARCO CONCEPTUAL

...

Consideraciones para auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento

Independencia

...

[El párrafo 120.15 A3 a continuación se añadirá tras el actual párrafo 120.15 A2]

120.5 A3 Las condiciones, políticas y procedimientos descritos en los párrafos 120.6 A1 y 120.8 A2 que podrían ayudar a identificar y evaluar amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales también podrían ser también factores relevantes para identificar y evaluar amenazas a la independencia. En el contexto de auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento, la existencia de un sistema de gestión de la calidad diseñado e implementado por una firma de acuerdo con las normas de gestión de la calidad emitidas por el IAASB es un ejemplo de tales condiciones, políticas y procedimientos.

PARTE 2- CONTADORES PROFESIONALES EN LAS EMPRESAS

SECCIÓN 270

PRESIONES PARA INFRINGIR LOS PRINCIPIOS FUNDAMENTALES

...

Requerimientos y material de aplicación

General

[El actual párrafo 270.3 A2 se sustituye por el párrafo 270.3 A2 a continuación.]

270.3 A2 Entre los ejemplos de presiones que podrían dar lugar a amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales se encuentran:

- Presiones relacionadas con conflictos de intereses:
 - Presiones de un miembro de la familia que se presenta como proveedor a la organización empleadora de los contadores profesionales para que seleccione al miembro de la familia frente a otro posible proveedor.

Véase también la Sección 210, *Conflictos de intereses*

- Presiones para influir en la preparación o presentación de la información:
 - Presiones para informar de resultados financieros engañosos para satisfacer las expectativas de los inversores, analistas o prestamistas.
 - Presiones de los cargos electos sobre los contadores del sector público para que tergiversen los programas o proyectos ante los votantes.
 - Presiones de los colegas para que se falseen los ingresos, los gastos o las tasas de rendimiento para sesgar la toma de decisiones sobre los proyectos de capital y las adquisiciones.
 - Presiones de los superiores para que aprueben o tramiten gastos que no son legítimos de la empresa.
 - Presiones para suprimir informes de auditoría interna que contengan conclusiones adversas.

Véase también la Sección 220, *Preparación y presentación de la*

información.

- Presiones para actuar sin la suficiente experiencia o el debido cuidado:
 - Presiones de los superiores para reducir indebidamente la extensión del trabajo realizado.
 - Presiones de los superiores para realizar una tarea sin las suficientes habilidades o formación o en plazos poco realistas.

Véase también la Sección 230, *Actuación con la suficiente experiencia.*

- Presiones relacionadas con los intereses financieros:
 - Presiones de los superiores, de los colegas o de otras personas, por ejemplo, de aquellos que podrían beneficiarse de la participación en acuerdos de compensación o incentivos para manipular los indicadores de rendimiento.

Véase también la Sección 240, *Intereses financieros, compensaciones e incentivos vinculados a la información financiera y a la toma de decisiones.*

- Presiones relacionadas con los incentivos:
 - Presiones ejercidas por otras personas, ya sean internas o externas a la organización empleadora, para ofrecer incentivos que influyan de forma inapropiada en el juicio o en el proceso de toma de decisiones de una persona u organización.
 - Presiones de los colegas para aceptar un soborno u otro incentivo, por ejemplo para aceptar regalos o invitaciones inapropiadas de posibles proveedores en un proceso de licitación.

Véase también la Sección 250, *Incentivos, incluidos los regalos y la atención social.*

- Presiones relacionadas con el incumplimiento de las leyes y regulaciones:
 - Presiones para estructurar una transacción para evadir impuestos.

Véase también la sección 260, *Responder al incumplimiento de las leyes y regulaciones.*

- Presiones relacionadas con el nivel de las tarifas:
 - Presiones ejercidas por un contador profesional sobre otro contador profesional para que preste servicios profesionales a

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

un nivel de tarifas que no permita disponer de recursos suficientes y adecuados (incluidos los recursos humanos, tecnológicos e intelectuales) para realizar los servicios de acuerdo con las normas técnicas y profesionales.

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

PARTE 3- CONTADORES PROFESIONALES EN LA PRÁCTICA PÚBLICA

SECCIÓN 320

NOMBRAMIENTO PROFESIONAL

...

Requerimientos y material de aplicación

Aceptación del cliente y del encargo

General

[El actual párrafo 320.3 A4 se sustituye por el párrafo 320.3 A4 a continuación.]

- 320.3 A4 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza incluyen:
- Una comprensión adecuada de:
 - la naturaleza del negocio del cliente;
 - la complejidad de sus operaciones;
 - los requerimientos del encargo; y
 - el propósito, la naturaleza y el alcance del trabajo a realizar.
 - Un conocimiento de sectores industriales o temas relevantes.
 - Una experiencia con los requerimientos regulatorios o de información pertinentes.
 - La existencia de políticas y procedimientos de control de calidad diseñados para proporcionar un aseguramiento razonable de que los encargos se aceptan solo cuando pueden realizarse de forma competente.
 - El nivel de las tarifas y la medida en que tienen en consideración los recursos necesarios, teniendo en cuenta las prioridades comerciales y de mercado de contador profesional.

SECCIÓN 330

TARIFAS Y OTROS TIPOS DE REMUNERACIÓN

...

Material de aplicación

Nivel de tarifas

[El actual párrafo 330.3 A1 se sustituye por el párrafo 330.3 A1 a continuación.]

330.3 A1 El nivel de las tarifas podría afectar a la capacidad de un contador profesional para prestar servicios profesionales de acuerdo con las normas técnicas y profesionales.

[El actual párrafo 330.3 A3 se sustituye por el párrafo 330.3 A3 a continuación.]

330.3 A3 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza incluyen:

- Si el cliente conoce los términos del encargo y, en particular, la base sobre la que se determinan las tarifas y qué servicios profesionales se cubren.
- Si el nivel de las tarifas es fijado por un tercero independiente, como un organismo regulador.

PARTE 4A – INDEPENDENCIA PARA LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN

SECCIÓN 400

APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL A LA INDEPENDENCIA PARA LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN

Introducción

General

[El actual párrafo 400.2 se sustituye por el párrafo 400.2 a continuación.]

400.2 Esta parte se aplica tanto a los encargos de auditoría como a los de revisión, salvo que se indique lo contrario. Los términos “auditoría”, “equipo de auditoría”, “encargo de auditoría”, “cliente de auditoría” e “informe de auditoría” se aplican igualmente a la revisión, equipo de revisión, encargo de revisión, cliente de revisión e informe del encargo de revisión

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

[La actual Sección 905 se sustituye por la Sección 905 a continuación.]

SECCIÓN 905

TARIFAS

Introducción

- 905.1 Las firmas están obligadas a cumplir con los principios fundamentales, ser independientes y aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.
- 905.2 Las tarifas u otros tipos de remuneraciones podrían crear una amenaza de interés propio o intimidación. Esta sección establece requerimientos específicos y material de aplicación relevante para aplicar el Marco Conceptual para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia que surgen de tarifas cargadas a los clientes de aseguramiento.

Requerimientos y material de aplicación

Tarifas pagadas por un cliente de aseguramiento

- 905.3 A1 Cuando las tarifas se negocian con un cliente de aseguramiento y son pagadas por éste se crea una amenaza de auto-revisión y se podría crear una amenaza de intimidación a la independencia.
- 905.3 A2 La aplicación del Marco Conceptual requiere que antes de que una firma acepte un encargo de aseguramiento para un cliente de aseguramiento, determine si las amenazas a la independencia creadas por las tarifas propuestas al cliente se encuentran en un nivel aceptable. La aplicación del Marco Conceptual también requiere que la firma evalúe nuevamente dichas amenazas cuando los hechos y circunstancias cambien durante el periodo del encargo de auditoría.
- 905.3 A3 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenazas creadas cuando las tarifas por una auditoría son pagadas por el cliente de aseguramiento incluyen:
- El nivel de las tarifas por el encargo de aseguramiento y la medida en que tienen en consideración los recursos necesarios, teniendo en cuenta las prioridades comerciales y de mercado de la firma.

- El grado de cualquier dependencia entre el nivel de la tarifa y el resultado del servicio.
- El nivel de la tarifa en el contexto del servicio que debe prestar la firma o una firma de la red.
- La significatividad del cliente para la firma o socio.
- La naturaleza del cliente.
- La naturaleza del encargo de aseguramiento.
- La participación de los encargados de la gobernanza en el acuerdo de las tarifas.
- Si el nivel de las tarifas es fijado por un tercero independiente, como un organismo regulador.

905.3 A4 Las condiciones, políticas y procedimientos descritos en el párrafo 120.15 A3 (en particular, la existencia de un sistema de gestión de la calidad diseñado e implementado por una firma de acuerdo con las normas de gestión de la calidad emitidas por el IAASB) también podrían influir en la evaluación de si las amenazas a la independencia se encuentran en un nivel aceptable.

905.3 A5 Los siguientes requerimientos y material de aplicación identifican circunstancias que podrían necesitar ser evaluadas más a fondo al determinar si las amenazas se encuentran en un nivel aceptable. Para estas circunstancias, el material de aplicación incluye ejemplos de factores adicionales que podrían ser relevantes para evaluar las amenazas.

Nivel de tarifas por acuerdos de aseguramiento

905.4 A1 La determinación de las tarifas que se cargarán a un cliente de aseguramiento, ya sea por servicios de aseguramiento o de otro tipo, es una decisión empresarial de la firma que tiene en cuenta los hechos y circunstancias relevantes para ese encargo específico, incluyendo los requerimientos de las normas técnicas y profesionales.

905.4 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenazas de interés propio e intimidación creadas por el nivel de las tarifas por un encargo de aseguramiento pagadas por el cliente de aseguramiento incluyen:

- La justificación comercial de la firma para la tarifa por el acuerdo de aseguramiento.
- Si el cliente ha ejercido o está ejerciendo una presión indebida para reducir la tarifa por el acuerdo de aseguramiento.

905.4 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir salvaguardas para hacer frente a tales amenazas se encuentran:

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

- Hacer que un revisor apropiado que no participe en el encargo de aseguramiento evalúe la razonabilidad de la tarifa propuesta, teniendo en consideración el alcance y la complejidad del encargo.
- Hacer que un revisor apropiado que no haya participado en el encargo de aseguramiento revise el trabajo realizado.

Tarifas contingentes

- 905.5 A1 Las tarifas contingentes son tarifas calculadas en una base predeterminada relacionada con el resultado de una transacción o el resultado de los servicios realizados. Una tarifa contingente cargada a través de un intermediario es un ejemplo de una tarifa contingente indirecta. En esta sección, una tarifa no se considera contingente si se establece por un tribunal u otra autoridad pública.
- R905.6** Una firma no debe cargar directa o indirectamente una tarifa contingente por un encargo de auditoría.
- R905.7** Una firma no debe cargar directa o indirectamente una tarifa contingente por un servicio distinto al aseguramiento prestado a un cliente de aseguramiento si el resultado del servicio distinto del aseguramiento, y por tanto el importe de la tarifa, depende de un juicio futuro o presente relacionado un tema que es material o que tiene importancia para la información sobre la materia del acuerdo de aseguramiento.
- 905.7 A1 Los párrafos R905.6 y R905.7 impiden que una firma participe en determinados acuerdos de tarifas contingentes con un cliente de aseguramiento. Incluso aunque no se impide un acuerdo de tarifa contingente al prestar un servicio distinto del aseguramiento a un cliente de aseguramiento, podría afectar al nivel de la amenaza de interés propio.
- 905.7 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza incluyen:
- El rango de los posibles importes de las tarifas.
 - Si una autoridad apropiada determina el resultado del que depende la tarifa contingente.
 - La revelación a los usuarios previstos del trabajo realizado por la firma y la base de la remuneración.
 - La naturaleza del servicio.
 - El efecto del evento o transacción en la información sobre la materia.
- 905.7 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para

hacer frente a dicha amenaza de interés propio se encuentran:

- Hacer que un revisor apropiado que no haya estado involucrado en la realización del servicio de no aseguramiento revise el trabajo de aseguramiento pertinente.
- Obtener un acuerdo previo por escrito con el cliente sobre la base de la remuneración.

Tarifas totales–Tarifas vencidas

905.8 A1 El nivel de la amenaza de interés propio podría verse afectado si las tarifas por pagar por un cliente de aseguramiento por el acuerdo de aseguramiento u otros servicios han vencido durante el periodo del encargo de aseguramiento.

905.8 A2 Generalmente se espera que la firma obtenga el pago de dichas tarifas antes de que se emita el informe de aseguramiento.

905.8 A3 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza de interés propio incluyen:

- La significatividad de las tarifas vencidas para la firma.
- El periodo de tiempo que las tarifas han estado vencidas.
- La evaluación de la firma de la capacidad y voluntad del cliente u otra parte relevante para pagar las tarifas vencidas.

905.8 A4 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza se encuentran:

- Obtener el pago parcial de las tarifas vencidas.
- Hacer que un revisor apropiado que no haya participado en el encargo de aseguramiento revise el trabajo realizado.

R905.9 Cuando una parte significativa de las tarifas debidas por un cliente de aseguramiento permanezca impagada durante mucho tiempo, la firma determinará:

- (a) si las tarifas vencidas podrían ser equivalentes a un préstamo al cliente, en cuyo caso serán de aplicación los requerimientos y el material de aplicación establecidos en la Sección 911; y
- (b) si es apropiado que la firma sea designada de nuevo o que continúe con el encargo de aseguramiento.

Tarifas totales–Dependencia de tarifas

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

- 905.10 A1 Cuando las tarifas totales generadas por un cliente de aseguramiento representan una gran proporción de las tarifas totales de la firma que expresa la conclusión en dicho acuerdo de aseguramiento, la dependencia y la preocupación por la posible pérdida de tarifas de ese cliente influyen en el nivel de la amenaza de interés propio y crean una amenaza de intimidación.
- 905.10 A2 Se crea una amenaza de interés propio e intimidación en las circunstancias descritas en el párrafo 905.10 A1, incluso si el cliente de aseguramiento no es responsable de negociar o pagar las tarifas del encargo de aseguramiento.
- 905.10 A3 Al calcular las tarifas totales de la firma, ésta podría utilizar información financiera disponible del ejercicio anterior y estimar la proporción basada en dicha información, si procede.
- 905.10 A4 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de tales amenazas de interés propio y de intimidación incluyen:
- La estructura operativa de la firma.
 - Dónde se espera que la firma diversifique de forma que se reduzca cualquier dependencia del cliente de aseguramiento.
- 905.10 A5 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir salvaguardas para hacer frente a tales amenazas se encuentran:
- Reducir la envergadura de los servicios distintos a los acuerdos de aseguramiento prestados al cliente.
 - Aumentar la base de clientes de la firma para reducir la dependencia del cliente de aseguramiento.
- 905.10 A6 Se crea una amenaza de interés propio o de intimidación cuando las tarifas generadas para una firma por un cliente de aseguramiento representan una gran proporción de los ingresos de actividades ordinarias procedentes de los clientes de un de un socio individual.
- 905.10 A7 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:
- La significatividad cualitativa y cuantitativa del cliente de aseguramiento para el socio.
 - La medida en que la compensación del socio depende de las tarifas generadas por el cliente.
- 905.10 A8 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir salvaguardas para hacer frente a tal amenaza de interés propio o de intimidación se

encuentran:

- Hacer que un revisor apropiado que no fuera miembro del equipo de aseguramiento revise el trabajo.
- Asegurar que la compensación del socio no está significativamente influenciada por las tarifas generadas por el cliente de aseguramiento.
- Aumentar la base de clientes del socio para reducir la dependencia del cliente.

CAMBIOS EN EL CÓDIGO

TARIFAS – FECHA DE VIGENCIA

- Para la Sección 410 revisada y las modificaciones consecuentes en la Parte 4A: vigentes para las auditorías de estados financieros para periodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2022.
- Para la Sección 905 revisada: en relación con los encargos de aseguramiento con respecto a las materias subyacentes que abarquen periodos de tiempo, vigentes para periodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2022; en caso contrario, vigentes a partir del 15 de diciembre de 2022.
- Para modificaciones consecuentes y de conformidad en otras secciones del Código: vigentes a partir del 15 de diciembre de 2022.

Se permitirá su aplicación anticipada.



International
Federation
of Accountants™

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.ifac.org
ISBN: 978-1-60815-509-5