Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores®

Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales

incluye
Normas Internacionales de Independencia

Edición 2024

La Fundación Internacional de Ética y Auditoría (IFEA), el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores® (IESBA®) y la Federación Internacional de Contadores® (IFAC®) no aceptan responsabilidad por pérdidas ocasionadas 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 por cualquier otra razón.

El Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales™ (incluidas las Normas Internacionales de Independencia™), los Borradores de Exposición, los Documentos de Consulta y otras publicaciones del IESBA son publicados por la IFAC y son propiedad intelectual de esta.

El "Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores", el *Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales™* (*incluidas las Normas Internacionales de Independencia™*), el "incumplimiento de las leyes y regulaciones", "NOCLAR", "IESBA" y el logotipo del IESBA son marcas comerciales de la IFAC o marcas comerciales registradas y marcas de servicio de la IFAC en los EE. UU. y otros países. La "Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría" e "IFEA" son marcas comerciales de la IFEA, o marcas comerciales registradas y marcas de servicio de la IFEA en los EE. UU. y otros países.

Copyright © agosto de 2024 de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados. Esta publicación puede descargarse para uso personal o comprarse en el sitio web del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores® (IESBA®) website: www.ethicsboard.org. Se requiere la autorización por escrito de la IFAC para reproducir, almacenar o transmitir, o para hacer otros usos similares de este documento, salvo cuando el documento se utilice únicamente para uso individual y no comercial.

Las estructuras y los procesos que respaldan las operaciones del IESBA son facilitados por la Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría™ (IFEA™).

Para obtener información sobre derechos de autor, marcas comerciales y permisos, visite permissions o contacta permissions@ifac.org.

529 Fifth Avenue
New York, New York 10017 USA

www.ethicsboard.org

AIC: 978-1-60815-604-7

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

EDICIÓN 2024

Cómo Está Organizado Este Manual

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

Acerca de la Fundación Internacional para la Ética y Auditoría 1

Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores..... 1

El Papel de la Federación Internacional de Contadores..... 2

Cambios de Contenido a partir de la edición 2023 3

Guía del Código 5

Tabla de Contenido.....10

- Prefacio 14
- Parte 1 – Cumplimiento del Código, Principios Fundamentales Principios y Marco Conceptual 15
- Parte 2 Contadores Profesionales en las Empresas..... 39
- Parte 3 Contadores Profesionales en la Práctica Pública..... 81
- Normas Internacionales de Independencia (Partes 4A y 4B)
  - Parte 4A – Independencia para Trabajos de Auditoría y Revisión..... 136
  - Parte 4B –Independencia para los Trabajos de Aseguramiento Aparte de los Trabajos de Auditoría y Revisión..... 264
- Glosario, Incluyendo Listas de Abreviaciones 312
- Fecha de Entrada en Vigor 332
- Cambios al Código 333
- Cambios al Código – Fecha de Entrada en Vigor 368

Derechos de autor y traducción

La IFAC publica los manuales, 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 lo tanto, 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 *Política de Traducción de Publicaciones de la Red Internacional Federación de Contadores* y *Política de Reproducción de 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.

I. RECONOCIMIENTO DE DERECHOS DE AUTOR QUE DEBE INCLUIRSE EN CADA EJEMPLAR DE LA PUBLICACIÓN:

Este Manual del Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad, Edición 2024, del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA), publicado por la Federación Internacional de Contadores en agosto de 2024 en inglés, ha sido traducido al español por la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC) y su comité de Revisión (Ángel Devaca Pavón- Presidente, Idrián Estrella Silva-Secretario, Fabián Andrés Devaca Aquino-Miembro, Luis Antonio Godoy-Miembro, María de los Ángeles Soberanis-Miembro, Remy Ángel Terceros Fernández-Miembro), en marzo de 2025 y se reproduce con la autorización de la IFAC. El proceso de traducción del Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales Edición 2024, incluye: Normas Internacionales de Independencia, fue considerado por la IFAC y la traducción se realizó de conformidad con la "Declaración de Política — Política para la Traducción de Publicaciones de la Federación Internacional de Contadores". El texto aprobado de todo el Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales del IESBA, Edición 2024, es el publicado por la IFAC en inglés. La IFAC no asume ninguna responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción ni por las acciones que puedan derivarse de ella.

Texto en inglés del Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales, Edición 2024 © 2024 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Texto en español del Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales, Edición 2024 © 2025 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Título original: Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales, Edición 2024, ISBN: 978-1-60815-571-2

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

TABLA DE CONTENIDO

ACERCA DE LA FUNDACIÓN Y EL IESBA

ACERCA DE LA FUNDACIÓN INTERNACIONAL PARA LA ÉTICA Y AUDITORÍA

La Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría (IFEA o la Fundación) es una organización sin fines de lucro que apoya el establecimiento de estándares internacionales de alta calidad en ética, auditoría y aseguramiento en beneficio del interés público. La Fundación cumple su misión a través de sus dos juntas de establecimiento de normas la Auditoría y Aseguramiento Internacional Consejo de Normas y la Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores.

La Fundación representa la implementación de una recomendación clave contemplada en las Recomendaciones de julio de 2020 del Grupo de Monitoreo, Fortalecimiento del Sistema Internacional de Establecimiento de Normas de Auditoría y Ética.

La misión de la Fundación es apoyar el desarrollo de normas internacionales de alta calidad en ética, auditoría y aseguramiento mediante:

- Garantizar un proceso de establecimiento de normas independiente, técnicamente experto y riguroso para la ética, la auditoría y el aseguramiento;
- Apoyar el interés público a lo largo de todo el proceso de establecimiento de normas en ética, auditoría y aseguramiento; y
- A través del IAASB y el IESBA, realizar investigaciones para apoyar el desarrollo, la adopción y la implementación de normas internacionales y ayudar a educar e informar a las partes interesadas.

Las normas internacionales transparentes y de alta calidad son pilares esenciales de la arquitectura global de informes externos. Su adopción e implementación mejoran la disponibilidad de información financiera y no financiera de alta calidad para las partes interesadas, incluidos los inversores y el público, lo que respalda la confianza en los informes y el aseguramiento externos y un mayor crecimiento económico.

Visite el sitio web de la Fundación en www.ethicsandaudit.org para obtener más información.

ACERCA DEL CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE ÉTICA PARA CONTADORES®

El Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores® (IESBA®) es un organismo independiente de emisión de normas a nivel global. El IESBA sirve al interés público estableciendo normas éticas internacionales de alta calidad (incluida la independencia) como piedra angular del comportamiento ético en los negocios y las organizaciones, y para la confianza pública en la información financiera y no financiera que es fundamental para el correcto funcionamiento y la sostenibilidad de las organizaciones, los mercados financieros y las economías en todo el mundo. Las normas del IESBA están contenidas en el *Código Internacional de Ética para Profesionales Contadores (incluidas las Normas Internacionales de Independencia))* (el Código).

El IESBA desarrolla y emite sus normas de manera independiente y de conformidad con un debido proceso aprobado y el Marco de Interés Público, supervisado por el Consejo de Supervisión del Interés Público. Las reuniones del Consejo están abiertas al público y los materiales de la agenda están disponibles en el sitio web IESBA.

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

EL PAPEL DE LA FEDERACIÓN INTERNACIONAL DE CONTADORES

.

La Federación Internacional de Contadores® (IFAC®) Es la organización global para la profesión contable. Sirve al interés público trabajando con sus organizaciones miembros para ayudar a garantizar una fuerza laboral calificada, conocedora y ética de contadores profesionales en todo el mundo; contribuyendo al desarrollo de organizaciones sostenibles del sector público y privado; y apoyando mercados financieros y economías internacionales fuertes.

La membresía de la IFAC comprende más de 180 organizaciones de contabilidad profesional en más de 135 jurisdicciones, que representan a más de 3 millones de contadores profesionales en la práctica pública, la industria, el gobierno y la educación.

Como parte de su mandato de interés público, la IFAC contribuye al desarrollo, adopción e implementación de estándares internacionales de alta calidad.

Visite el sitio web de IFAC en www.ifac.org para obtener más información.

CAMBIOS DE CONTENIDO A PARTIR DE LA EDICIÓN 2023 (EL CÓDIGO)

Este manual reemplaza la edición de 2023 del *Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (incluidas las Normas Internacionales de Independencia*) e incorpora las siguientes revisiones que entrarán en vigor en diciembre de 2024:

- La definición revisada de entidad de interés público (EIP) que, entre otras cuestiones, especifica una lista más amplia de categorías obligatorias de EIP, incluida una nueva categoría, "entidad que cotiza en bolsa", para reemplazar la categoría de "entidad que cotiza en bolsa".

  La definición revisada de EIP y las disposiciones relacionadas entrarán en vigor para las auditorías de estados financieros correspondientes a períodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2024. Se permite la adopción anticipada.

  Los cambios se publicaron en el sitio web del IESBA en abril de 2022.

- Cambios en las definiciones de "cliente de auditoría" y "cliente de auditoría del grupo" en el Glosario que surgen de las revisiones aprobadas a las definiciones de entidad cotizada y entidad de interés público.

  Las definiciones revisadas de "cliente de auditoría" y "cliente de auditoría del grupo" entrarán en vigencia para las auditorías de estados financieros y estados financieros del grupo para períodos que comiencen el 15 de diciembre de 2024 o después.

- Disposiciones del Código relacionadas con la tecnología.

  Las revisiones relacionadas con la tecnología de las Partes 1 a 3 entrarán en vigencia a partir del 15 de diciembre de 2024.

  Las revisiones relacionadas con la tecnología de la Parte 4A entrarán en vigencia para las auditorías y revisiones de estados financieros para períodos que comiencen el 15 de diciembre de 2024 o después. Se permite la adopción anticipada.

  Los cambios se publicaron en el sitio web del IESBA en febrero de 2023.

Cambios Aprobados que Aún No Entran en Vigencia

La edición de 2024 del manual contiene:

- Disposiciones del Código sobre planificación fiscal y servicios relacionados
  La Sección 280 entrará en vigor para las actividades de planificación fiscal que comiencen después del 30 de junio de 2025.
  La Sección 380 y las modificaciones consiguientes a la Sección 321 entrarán en vigor para los servicios de planificación fiscal que comiencen después del 30 de junio de 2025.

Disposición transitoria: En el caso de los servicios o actividades de planificación fiscal iniciados antes de la fecha de entrada en vigor antes mencionada, dichos servicios o actividades podrán continuar y completarse conforme a las disposiciones vigentes del Código.

Se permite la adopción anticipada.

Los cambios se publicaron en el sitio web del IESBA en abril de 2024.

Cambios al Código emitidos con Posterioridad a abril de 2024 y Borradores de Normas

Para obtener información sobre los desarrollos recientes y obtener los pronunciamientos finales emitidos con posterioridad a abril de 2024 o los borradores de exposición pendientes, visite el sitio web del IESBA en www.ethicsboard.org.

GUÍA DEL CÓDIGO

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

Objetivo del Código

1. E*l Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* ("el Código") establece principios fundamentales de ética para los contadores profesionales, lo que refleja el reconocimiento de la profesión de su responsabilidad en favor del interés público. Estos principios establecen el estándar de conducta que se espera de un contador profesional. Los principios fundamentales son: integridad, objetividad, competencia profesional y diligencia debida, confidencialidad y conducta 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 requisitos y material de aplicación sobre diversos temas para ayudar a los contadores a aplicar el marco conceptual a esos temas.

3. En el caso de auditorías, revisiones y otros trabajos de aseguramiento, el *Código establece Normas Internacionales de Independencia*, establecidas por la aplicación del marco conceptual a las amenazas a la independencia en relación con estos trabajos.

¿Cómo está Estructurado el Código?

4. El Código contiene el siguiente material:

    - 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 la Empresa*, que establece material adicional que se aplica a los contadores profesionales en la empresa cuando realizan actividades profesionales. Los contadores profesionales en la empresa incluyen contadores profesionales empleados, contratados o en calidad ejecutiva o no ejecutiva en, por ejemplo:

        - Comercio, industria o servicio.
        - El sector público.
        - Educación.
        - El sector sin fines de lucro.
        - Organismos reguladores o profesionales.

La Parte 2 también es aplicable a personas que son contadores profesionales en la práctica pública cuando realizan actividades profesionales de conformidad con su relación con la firma, ya sea como contratista, empleado o propietario.

- Parte 3 – *Contadores Profesionales en la Práctica Pública*, que establece material adicional que se aplica a los contadores profesionales en la práctica pública cuando prestan servicios profesionales.
- *Normas Internacionales de Independencia*, que establecen material adicional que se aplica a los contadores profesionales en ejercicio público cuando prestan servicios de aseguramiento, como sigue:
  - Parte 4A – *Independencia para Trabajos de Auditoría y Revisió*n, que se aplica cuando se realizan trabajos de auditoría o revisión.
  - Parte 4B – *Independencia para Trabajos de Aseguramiento Distintos de los Trabajos de Auditoría y Revisión*, que se aplica cuando se realizan trabajos de aseguramiento que no son trabajos de auditoría o revisión.
- *Glosario*, que contiene términos definidos (junto con explicaciones adicionales cuando corresponda) y términos descritos que tienen un significado específico en ciertas partes del Código. Por ejemplo, como se señala en el Glosario, en la Parte 4A, el término "trabajo de auditoría" se aplica por igual tanto a los trabajos de auditoría como a los de revisión. El Glosario también incluye listas de abreviaturas que se utilizan en el Código y otras normas a las que el Código 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, cuando corresponde, de la siguiente manera:
   - Introducción: establece el tema abordado en la sección e introduce los requisitos y el material de aplicación en el contexto del marco conceptual. El material introductorio contiene información, incluida una explicación de los términos utilizados, que es importante para la comprensión y aplicación de cada Parte y sus secciones.
   - Requisitos: establece obligaciones generales y específicas con respecto al tema abordado.
   - Material de aplicación: proporciona contexto, explicaciones, sugerencias de acciones o asuntos a considerar, ilustraciones y otra orientación para ayudar a cumplir con los requisitos.

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 ética.

El Código también les exige 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 puede afectar la identificación de amenazas. Esas condiciones, políticas y procedimientos también pueden ser un factor relevante en la evaluación del contador profesional sobre si una amenaza se encuentra en un nivel aceptable. Cuando las amenazas no se encuentran en un nivel aceptable, el marco conceptual requiere que el contador las aborde. La aplicación de salvaguardas es una forma de abordar las amenazas. Las salvaguardas son acciones individuales o en combinación que el contador toma para reducir eficazmente las amenazas a un nivel aceptable.

8. Además, el Código requiere que los contadores profesionales sean independientes al realizar auditorías, revisiones y otros trabajos de aseguramiento. El marco conceptual se aplica de la misma manera a la identificación, evaluación y abordaje de amenazas a la independencia como a las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales.

9. Para cumplir con el Código es necesario conocer, comprender y aplicar:

   - Todas las disposiciones pertinentes de una sección en particular 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 en particular, por ejemplo, aplicando las disposiciones que se establecen en los subtítulos titulados “General” y “Todos los Clientes de Auditoría” junto con disposiciones específicas adicionales, incluidas las establecidas 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 en particular junto con cualquier disposición adicional establecida en cualquier subsección pertinente.

Requisitos y Material de Aplicación

10. Los requisitos 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

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 su correcta comprensión. 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.

Apéndice de la Guía del Código

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

TABLA DE CONTENIDO

Página

PREFACIO 14

PARTE 1 – CUMPLIMIENTO DEL CÓDIGO, PRINCIPIOS FUNDAMENTALES Y MARCO CONCEPTUAL ... 15

100 Cumplimiento del Código 16

110 Los Principios Fundamentales 19

111 – Integridad 20

112 – Objetividad 21

113 – Competencia Profesional y Cuidado Debido 21

114 – Confidencialidad 22

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. 40

210 Conflictos de Intereses. 46

220 Preparación y Presentación de la Información 49

230 Actuación con la Experiencia Suficiente 55

240 Intereses Financieros, Compensaciones e Incentivos Vinculados a la Información Financiera y la Toma de Decisiones 57

250 Incentivos, incluidos los regalos y las atenciones sociales 59

260 Respuesta al Incumplimiento de Leyes y Regulaciones 66

270 Presiones para Infringir los Principios Fundamentales 77

PARTE 3 – CONTADORES PROFESIONALES EN LA PRÁCTICA PÚBLICA..... …… 81
300 Aplicación del Marco Conceptual - Contadores Profesionales en la Práctica Pública..... …… 82
310 Conflictos de Intereses..... …… ……. 91
320 Nombramientos Profesionales..... 98
321 Segundas Opiniones.....104
325 Objetividad de un Revisor de Calidad del Trabajo y Otros Revisores Apropiados 105
330 Honorarios y Otros Tipos de Remuneración..... …. 108
340 Incentivos, Incluidos los Regalos y las Atenciones Sociales ……. 111
350 Custodia de los Activos de los Clientes..... 117
360 Respuesta al Incumplimiento de Leyes y Regulaciones..... … 119

NORMAS INTERNACIONALES DE INDEPENDENCIA (PARTES 4A Y 4B)..... 136

PARTE 4A – INDEPENDENCIA PARA AUDITORÍA Y REVISIÓN COMPROMISOS..... 136

400 Aplicación del Marco Conceptual a la Independencia para las Auditorías y Encargos de Revisión 138
405 Auditorías Grupales 159
410 Honorarios 169
411 Políticas de Compensación y Evaluación 184
420 Regalos y Atenciones Sociales 185
430 Litigios Reales o Amenazados..... 186
510 Intereses Financieros..... 187
511 Préstamos y Garantías..... 192
520 Relaciones de Negocios 194
521 Relaciones Familiares y Personales 197
522 Servicio Reciente con un Cliente de Auditoría 201
523 Actuar como Director o Funcionario de un Cliente de Auditoría……...203
524 Empleo con un Cliente de Auditoría 204
525 Asignaciones de Personal Temporal 208

540 Asociación Prolongada de Personal (Incluida la Rotación de Socios) con un Cliente de Auditoría 210

600 Prestación de Servicios No Relacionados con el Aseguramiento a un Cliente de Auditoría …….216

601 – Servicios de Contabilidad y Teneduría de Libros.....227

602 – Servicios Administrativos 230

603 – Servicios de Valoración.....230

604 – Servicios Fiscales 233

605 – Servicios de Auditoría Interna.....242

606 – Servicios de Sistemas de Tecnología de la Información 246

607 – Servicios de Apoyo a los Litigios.....249

608 – Servicios Legales.....251

609 – Servicios de Contratación de Personal 255

610 – Servicios de Finanzas Corporativas.....257

800 Informes Sobre Estados Financieros con Fines Especiales que Incluyen una Restricción de Uso y Distribución (Encargos de Auditoría y Revisión ……260

PARTE 4B – INDEPENDENCIA PARA ENCARGOS DE ASEGURAMIENTOS OTROS ENCARGOS DISTINTOS DE LOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN……..... 264

900 Aplicación del Marco Conceptual a la Independencia para los Encargos de Aseguramiento distintos de los de Auditoría y Revisión 265

905 Honorarios 276

906 Regalos y Atenciones Sociales..... 281

907 Litigios Reales o Amenazados..... 282

910 Intereses Financieros..... 283

911 Préstamos y Garantías..... 287

920 Relaciones de Negocios..... 289

921 Relaciones Familiares y Personales..... 291

922 Servicio Reciente con un Cliente de Aseguramiento..... 295

923 Prestación de Servicios como Director o Ejecutivo de un Cliente de Aseguramiento..... 297

924 Empleo con un Cliente de Aseguramiento..... 298

940 Asociación Prolongada de Personal con un Cliente de Aseguramiento..... 301

950 Prestación de Servicios No Relacionados con el Aseguramiento a Clientes de Aseguramiento ……304

990 Informes que Incluyen una Restricción de Uso y Distribución (Encargos de Aseguramiento Distintos de los de Auditoría y Revisión) …….. .309

GLOSARIO, INCLUIDA LA LISTA DE ABREVIATURAS 31**2**

FECHA DE VIGENCIA.....332

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 debido proceso.

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..... 16

Sección 110 Los Principios Fundamentales..... 19

Subsección 111 – Integridad..... 20

Subsección 112 – Objetividad..... 21

Subsección 113 – Competencia Profesional y Cuidado Debido..... 21

Subsección114 – Confidencialidad 22

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.

Requisitos y Material de Aplicación

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

100.5 A2 El material de aplicación, 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 crean 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 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 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 en esas jurisdicciones deben ser conscientes de esas diferencias y cumplir con las disposiciones más estrictas a menos que estén prohibidas por ley o regulación.

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. El contador también deberá:

(a) Adoptar las medidas que estén disponibles, tan pronto como sea posible, para hacer frente a las consecuencias de la infracción de forma satisfactoria; y

(b) Determinar 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 confianza indebida en individuos, 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 comerciales.

(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.

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.

A2110.2 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; o

(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;

(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) Sesgos;
(b) Conflicto de intereses; o
(c) Influencia indebida o confianza indebida en individuos, organizaciones, tecnología u otros factores.

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

R113.1 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 normas técnicas y profesionales vigentes y en la legislación pertinente; y

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

113.1 A1 Servir a clientes y organizaciones empleadoras con competencia profesional implica el ejercicio de un juicio sólido al aplicar conocimientos y habilidades profesionales.

113.1 A2 Los conocimientos y habilidades necesarios para una actividad profesional varían dependiendo de la naturaleza de la actividad que se realiza. Por ejemplo, además de la aplicación de cualquier conocimiento técnico relevante para la actividad profesional, las habilidades interpersonales, de comunicación y organización facilitan la interacción del contador profesional con las entidades y personas con las que interactúa.

113.1 A3 Mantener la competencia profesional requiere que un contador profesional tenga un conocimiento y comprensión constantes de los avances técnicos, profesionales, comerciales y tecnológicos relevantes para las actividades profesionales que realiza el contador. 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 A4 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, un contador profesional deberá hacer que los clientes, la organización empleadora u otros usuarios de las actividades profesionales del contador sean conscientes de las limitaciones inherentes a las actividades y explicar las implicaciones de esas limitaciones.

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 deberá:

(a) Estar 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) Mantener la confidencialidad de la información dentro de la firma u organización empleadora;

(c) Mantener la confidencialidad de la información revelada por un posible cliente u organización empleadora; y

(d) Tomar 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 Mantener la confidencialidad de la información adquirida en el curso de las relaciones profesionales y comerciales implica que el contador profesional tome las medidas adecuadas para proteger la confidencialidad de dicha información en el curso de su recopilación, uso, transferencia, almacenamiento o retención, difusión y destrucción legal.

R114.2 Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo R114.3, un contador profesional n deberá:

(a) Revelar información confidencial adquirida en el curso de la relaciones profesionales y comerciales;

(b) Utilizar la información confidencial adquirida en el curso de las relaciones profesionales y comerciales en beneficio del contador, la empresa, la organización empleadora o un tercero;

(c) Usar o revelar cualquier información confidencial, ya sea adquirida o recibida en el curso de una relación profesional o comercial, después de que dicha relación haya terminado; y

(d) Usar o revelar información con respecto a la cual se aplique el deber de confidencialidad a pesar de que esa información se haya puesto a disposición del público, ya sea de manera adecuada o indebida.

R114.3 Como excepción al párrafo R114.2, un contador profesional puede revelar o utilizar información confidencial cuando:

(a) Existe un deber o derecho legal o profesional de hacerlo; o

(b) Esto está autorizado por el cliente o cualquier persona con autoridad para permitir la revelación o el uso de la información confidencial y esto no está prohibido por la ley o el reglamento.

114.3 A1 L a 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. Sin embargo, las siguientes son circunstancias en las que los contadores profesionales podrían estar obligados o tener el deber o el derecho de revelar información confidencial:

(a) La revelación es requerida por ley o reglamento, por ejemplo:

(i) Producción de documentos u otro tipo de aportación de pruebas en el curso de procedimientos judiciales; o

(ii) La revelación a las autoridades públicas competentes de las infracciones de la ley que salgan a la luz; y

(b) Existe un deber o derecho profesional de revelar o usar, cuando no esté prohibido por ley o reglamento:

(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;

(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.

114.3 A2 Al decidir si revelar o usar 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 autoriza la revelación o el uso de 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 o usar la información se encuentran:
  - Hechos sin fundamentos.
  - Información incompleta
  - Conclusiones sin fundamentos.
- Los medios propuestos para comunicarse la información.
- Independientemente de que las partes a las que se facilite la información o a las que se conceda el acceso sean destinatarios adecuados.
- Cualquier ley o reglamento aplicable (incluidos los que rigen la privacidad) en una jurisdicción en la que pueda tener lugar la revelación y, si es diferente, la jurisdicción en la que se origina la información confidencial

114.3 A3 Las circunstancias en las que una empresa u organización empleadora solicita autorización para utilizar o revelar información confidencial incluyen cuando la información se va a utilizar con fines de formación, en el desarrollo de productos o tecnología, en investigación o como material de referencia para la industria u otros datos o estudios de evaluación comparativa. Dicha autorización puede ser general en su aplicación (por ejemplo, en relación con el uso de la información con fines de formación interna o iniciativas de mejora de la calidad). Al obtener la autorización de la persona o entidad que proporcionó dicha información para su uso en circunstancias específicas, las consideraciones relevantes que se deben comunicar (preferiblemente por escrito) podrían incluir

:

- La naturaleza de la información que se utilizará o divulgará.
- El propósito para el cual se utilizará o revelará la información (por ejemplo, desarrollo tecnológico, investigación o datos o estudios de evaluación comparativa).
- La persona o entidad que llevará a cabo la actividad para la que se utilizará o revelará la información.
- Si la identidad de la persona o entidad que proporcionó dicha información, o de cualquier persona o entidad a la que se refiera dicha información, será identificable a partir de la salida de la actividad para la que se utilizará o revelará la información.

R114.4 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 en el curso 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 de un contador:

(a) Cumplir con las leyes y regulaciones pertinentes;

(b) 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

(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 un contador profesional pueda:

(a) Identificar las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales;

(b) Evaluar las amenazas identificadas; y

(c) Abordar las amenazas eliminándolas o reduciéndolas a un nivel aceptable.

Requisitos 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 que no sean los de Auditoría y Revisión.*

R120.4 Al abordar una cuestión ética, el contador profesional deberá 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) Tener una mente inquisitiva;

(b) Ejercer el juicio profesional; y

(c) Utilizar la prueba del tercero razonable e informado descrita en el párrafo 120.5 A9.

Tener una mente inquisitiva

120.5 A1 Una mente inquisitiva 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 inquisitiva 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 investigación adicional u otra acción.

120.5 A2 Cuando considera la fuente, relevancia y 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 interés propio.
- 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.
- La información proporciona una base razonable para llegar a una conclusión.

- Podrían llegarse a otras conclusiones razonables a partir de la información obtenida.

120.5 A3 El párrafo R120.5 requiere que todos los contadores profesionales tengan una mente inquisitiva 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:

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

120.5 A6 Las circunstancias en las que los contadores profesionales llevan a cabo actividades profesionales y los factores involucrados varían considerablemente en su alcance y complejidad. El juicio profesional ejercido por los contadores podría tener que tener en cuenta la complejidad que surge del efecto combinado de la interacción entre los elementos de los hechos y circunstancias que son inciertos y las variables y supuestos que están interconectados o son interdependientes, y de los cambios en ellos.

120.5 A7 La gestión de la complejidad implica:

- Concientizar a la empresa u organización empleadora y, si corresponde, a las partes interesadas pertinentes sobre las incertidumbres o dificultades inherentes que surgen de los hechos y circunstancias.

(Ref.: Párrafo R113.3)

- Estar alerta a cualquier desarrollo o cambio en los hechos y circunstancias y evaluar si podrían afectar los juicios que el contador haya hecho

  . (Ref.: Párrafo R120.5 a 120.5 A3, y R120.9 a 120.9 A2)

120.5 A8 La gestión de la complejidad también puede implicar:

- Analizar e investigar, según corresponda, los elementos inciertos, las variables y supuestos y cómo están conectados o son interdependientes.
- Utilizar tecnología para analizar datos relevantes que sirvan de base para el juicio del contador profesional.
- Consultar con otros, incluidos expertos, para garantizar los retos adecuados y aportes adicionales como parte del proceso de evaluación.

Terceros Razonables e Informados

120.5 A9 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 circunstancias, incluidas todas las actividades, intereses y relaciones profesionales que podrían comprometer el cumplimiento de los principios fundamentales, es un prerrequisito 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 tales 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 Las circunstancias pueden crear más de una amenaza, y una amenaza puede afectar el 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:

(a) Impactan en el nivel de una amenaza; o
(b) 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.: Párrafos. 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:

(a) Eliminando las circunstancias, incluidos los intereses o las relaciones, que están creando las amenazas;

(b) Aplicando salvaguardas, cuando estén disponibles y puedan aplicarse, para reducir las amenazas a un nivel aceptable; o

(c) 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 Organizacional

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

(a) Fomenten y promuevan una cultura basada en la ética en su organización, teniendo en cuenta su cargo y antigüedad; y

(b) Exhibir un comportamiento ético en el trato con personas y entidades con las que los contadores, la firma o la organización empleadora tienen una relación profesional o comercial.

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.

120.15 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 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, implementado y operado 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.

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; o
    (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

- La *objetividad* requiere que los contadores profesionales ejerzan su juicio profesional o empresarial sin verse comprometidos por:
  (a) Sesgos;
  (b) Conflicto de intereses; o
  (c) Influencia indebida o confianza indebida en individuos, 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; y

(b) Considerar el impacto de dichas circunstancias y relaciones en el juicio del contador al evaluar la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría relacionada con un asunto 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

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 Actuación 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

Sección 270 Presiones para Infringir los Principios Fundamentales 77

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.

Requisitos 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 y muestren un comportamiento ético en sus tratos con personas y entidades con las que el contador o la organización empleadora tienen una relación profesional o comercial de conformidad 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.

Identificar las 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 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.
- A un contador profesional se le ofrece un regalo o un trato especial 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 comerciales.

(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.

Identificación de Amenazas Asociadas al Uso de la Tecnología

200.6 A2 A continuación se exponen ejemplos de hechos y circunstancias relacionados con el uso de tecnología podrían crear amenazas para los contadores profesionales al emprender una actividad profesional:

- Amenazas de interés propio
  - Los datos disponibles podrían no ser suficientes para el uso eficaz de la tecnología.
  - La tecnología podría no ser apropiada para el propósito para el cual se va a utilizar.
  - Es posible que el contador no tenga suficiente información y experiencia, o acceso a un experto con suficiente comprensión, para utilizar y explicar la tecnología y su idoneidad para el propósito previsto.

  (Ref.: Párrafo 230.2).

- Amenazas de auto revisión
  - La tecnología fue diseñada o desarrollada utilizando el conocimiento, la experiencia o el juicio del contador o la organización empleadora.

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 pueden 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 La evaluación que hace el contador profesional del nivel de amenaza asociada con el uso de la tecnología también podría verse afectada por el entorno de trabajo dentro de la organización empleadora y su entorno operativo. Por ejemplo:

- Nivel de supervisión corporativa y controles internos sobre la tecnología.
- Evaluaciones de la calidad y funcionalidad de la tecnología realizadas por un tercero.
- Capacitación que se proporciona regularmente a todos los empleados relevantes para que adquieran y mantengan la competencia profesional necesaria para comprender, utilizar y explicar suficientemente la tecnología y su idoneidad para el propósito previsto.

200.7 A5 Los contadores profesionales podrían considerar la posibilidad de obtener asesoramiento jurídico cuando crean que se han producido, o seguirán 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 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.

200.9 A1 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.

Requisitos y Material de Aplicación

General

R210.4 Un contador profesional no permitirá que un conflicto de intereses comprometa el juicio profesional o comercial.

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 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.

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 Estos son algunos ejemplos de acciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a las amenazas creadas por los conflictos de intereses:

- La reestructuración o segregación de ciertas responsabilidades y funciones.
- La obtención de una supervisión adecuada, por ejemplo, actuando bajo la supervisión de un director ejecutivo o no ejecutivo.

Información a revelar y consentimiento

General

210.8 A1 Generalmente es necesario para:

(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.

Requisitos 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.
- 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 para:

(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 indebida o la confianza indebida en 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 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.

Utilizar el Trabajo de Otros

R220.7 Un contador profesional que pretenda utilizar el trabajo de otros, ya sean internos o externos a la organización empleadora, o a otras organizaciones, deberá ejercer su juicio profesional para determinar los pasos apropiados a seguir, si corresponde, para cumplir con las responsabilidades establecidas en el párrafo R220.4.

220.7 A1 Los factores a considerar cuando un contador profesional pretende utilizar el trabajo de otros 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.

Utilizando los Resultados de la Tecnología

R220.8 Un contador profesional que pretenda utilizar el resultado de una tecnología, ya sea que dicha tecnología haya sido desarrollada internamente o proporcionada por terceros, deberá ejercer su juicio profesional para determinar los pasos apropiados a seguir, si corresponde, para cumplir con las responsabilidades establecidas en el párrafo R220.4.

220.8 A1 Los factores a tener en cuenta cuando un contador profesional pretende utilizar los resultados de la tecnología incluyen:

- La naturaleza de la actividad que realizará la tecnología.
- El uso esperado o el grado de confianza en el resultado de la tecnología.
- Si el contador tiene la capacidad, o tiene acceso a un experto con la capacidad, para comprender, utilizar y explicar la tecnología y su idoneidad para el propósito previsto.
- Si la tecnología utilizada ha sido probada y evaluada adecuadamente para el propósito previsto.
- Experiencia previa con la tecnología y si su uso para propósitos específicos es generalmente aceptado.
- La supervisión por parte de la organización empleadora del diseño, desarrollo, implementación, operación, mantenimiento, monitoreo, actualización o mejora de la tecnología.
- Los controles relacionados con el uso de la tecnología, incluidos los procedimientos para autorizar el acceso de los usuarios a la tecnología y supervisar dicho uso.
- La idoneidad de los insumos para la tecnología, incluidos los datos y cualquier decisión relacionada, y las decisiones tomadas por personas en el curso del uso de la tecnología.

Cómo abordar la información que es o puede ser engañosa

R220.9 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.

220.9 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.

220.9 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.

R220.10 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.

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

Documentación

220.11 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 discutieron los temas.
- Los cursos de acción considerados.
- La forma en que el contador intentó abordar el tema o los temas.

Otras Consideraciones

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

220.12 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.

220.12 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.

220.12 A4 Cuando un contador profesional está considerando utilizar el trabajo de otros o el resultado de la tecnología, una consideración es si el contador está en posición dentro de la organización empleadora de obtener información en relación con los factores necesarios para determinar si dicho uso es apropiado.

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.

Requisitos 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 insuficiente.
- 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.

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 la experiencia necesaria.
- 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.

Requisitos 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 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*.

SECCIÓN 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.

Requisitos 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 caritativas.
- 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

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 deberá ofrecer, ni alentar a otros a ofrecer, ningún incentivo que se haga, o que el contador considere que un tercero razonable e informado probablemente concluiría que se hace, con la intención de influir indebidamente en el comportamiento del destinatario o de otro individuo.

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.

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.

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 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 inter público.

Requisitos 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) Otras personas 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. Para los efectos de esta sección, el incumplimiento que causa un daño sustancial es aquel que resulta en consecuencias adversas graves 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, el contador podría 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) Otras personas 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 incluirá:

(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 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) Hacer que se rectifiquen, remedien o mitiguen las consecuencias del incumplimiento o 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.

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 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.

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.

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. 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.

- 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 asunto es de tal importancia que amenaza su licencia para operar.
- 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, párrafo R114.3 del Código. Al hacer dicha revelación, el contador deberá actuar de buena fe y ejercer cautela 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 R114.3 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.
- Cómo queda satisfecho el contador de que ha cumplido con la responsabilidad establecida en el párrafo R260.17.

Responsabilidades de los contadores profesionales que no son contadores profesionales de 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 R114.3 del Código. Al hacer dicha revelación, el contador deberá actuar de buena fe y ejercer cautela 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 de alto nivel 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.

Requisitos 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 podrían dar lugar a amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales se incluyen:

- 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:
  - Presión para informar resultados financieros engañosos a fin de cumplir con las expectativas de los inversores, analistas o prestamistas.
  - Presión de los funcionarios 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 hallazgos adversos.

  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.
  - Presión de los superiores para realizar una tarea sin las habilidades o la formación suficientes 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 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.*

- Presiones relacionadas con el nivel de los honorarios:
  - Presiones ejercidas por un contador profesional sobre otro contador profesional para que preste servicios profesionales a un nivel de honorarios 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 330, Honorarios y Otros Tipos de Remuneración

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.
    - Los 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 la Práctica Pública.....82

Sección 310 Conflictos de Intereses 91

Sección 320 Nombramientos Profesionales 98

Sección 321 Segundas Opiniones 104

Sección 325 Objetividad de un Revisor de Calidad del Trabajo y otros Revisores Apropiados 105

Sección 330 Honorarios y Otros Tipos de Remuneración 108

Sección 340 Incentivos, incluidos los Regalos y las Atenciones Sociales 111

Sección 350 Custodia de los Activos de los Clientes.....117

Sección 360 Respuesta al Incumplimiento de Leyes y Regulaciones.....119

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 en la práctica pública individual y sus firmas.

Requisitos y Material de Aplicación

General

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.

R300.5 Al abordar una cuestión ética, el contador profesional deberá 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.

300.5 A2 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 firma. En la medida en que puedan hacerlo, teniendo en cuenta su posición y antigüedad en la firma, se espera que los contadores fomenten y promuevan una cultura basada en la ética en la firma y muestren un comportamiento ético en sus tratos con personas y entidades con las que el contador o la firma tienen una relación profesional o comercial de conformidad 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 la firma 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.

Identificar las 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.
- 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.

(e) Amenazas de Intimidación

- 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.

Identificación de Amenazas Asociadas al Uso de la Tecnología

300.6 A2 A continuación se exponen ejemplos de hechos y circunstancias relacionados con el uso de tecnología podrían crear amenazas para los contadores profesionales al emprender una actividad profesional:

- Amenazas de interés propio
  - Los datos disponibles podrían no ser suficientes para el uso eficaz de la tecnología.

- La tecnología podría no ser apropiada para el propósito para el cual se va a utilizar.
- Es posible que el contador no tenga suficiente información y experiencia, o acceso a un experto con suficiente comprensión, para utilizar y explicar la tecnología y su idoneidad para el propósito previsto.

(Ref.: Párrafo 230.2).

- Amenazas de auto revisión
  - La tecnología fue diseñada o desarrollada utilizando el conocimiento, la experiencia o el juicio del contador o la firma

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 de la actividad profesional.

El cliente y su entorno operativo

300.7A3 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 o procedimientos para establecer y controlar el cumplimiento de los principios fundamentales por parte de todo el personal
- 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.
- Requerimientos de educación, formación y experiencia.
- Procesos para facilitar y abordar las preocupaciones o quejas internas y externas.

300.7 A6 La evaluación del nivel de una amenaza asociada con el uso de tecnología por parte de los contadores profesionales puede también verse afectada por el entorno de trabajo dentro de la firma de contadores y su entorno operativo. Por ejemplo:

- Nivel de supervisión corporativa y controles internos sobre la tecnología.
- Evaluaciones de la calidad y funcionalidad de la tecnología realizadas por un tercero.
- Capacitación que se proporciona regularmente a todos los empleados relevantes para que adquieran y mantengan la competencia profesional necesaria para comprender, utilizar y explicar suficientemente la tecnología y su idoneidad para el propósito previsto.

Consideración de nueva información o cambios en los hechos y circunstancias

300.7 A7 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.: Párrafos. R120.9 y R120.10).

300.7 A8 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 Determinar con quién debe comunicarse, un contador profesional podría considerar:

(a) La naturaleza e importancia de las circunstancias; y

(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:

(a) 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

(b) 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.

Requisitos y Material de Aplicación

General

R310.4 Un contador profesional no permitirá que un conflicto de intereses comprometa el juicio profesional o comercial.

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 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 licenciatario sobre las cantidades por pagar.
- Asesorar a un cliente para que invierta en un negocio en el que, por ejemplo, el cónyuge del contador profesional tiene 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 a tener en cuenta al identificar intereses y relaciones que involucran a una empresa de red incluyen:

- La naturaleza de los servicios profesionales prestados.
- Los clientes a los que sirve la red.
- La ubicación geográfica de todas las partes relevantes.

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 medidas 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 Estos son algunos ejemplos de acciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a las amenazas creadas por los conflictos de intereses:

- Contar con equipos separados a los que se les proporcionen políticas y procedimientos claros para mantener 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 a tener en cuenta al determinar si es necesaria la divulgación específica y el consentimiento explícito incluyen:

- 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 determinado sector de mercado y servicio profesional)

. 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

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 o negarse a prestar servicios profesionales que pudieran dar lugar a un conflicto de intereses; 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 rol de defensa de un cliente en una posición adversaria contra otro cliente en el mismo asunto;

(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 Una violación de la confidencialidad podría surgir, por ejemplo, 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 empresa.
- 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) Las 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.

Requisitos 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 información pertinentes.
- Políticas y procedimientos que la firma ha implementado, como parte de un sistema de gestión de calidad de acuerdo con estándares de gestión de calidad como ISQM 1, que responden a los riesgos de calidad relacionados con la capacidad de la firma para realizar el trabajo de acuerdo con los estándares profesionales y los requisitos legales y reglamentarios aplicables.
- El nivel de los honorarios y la medida en que tienen en consideración los recursos necesarios, teniendo en cuenta las prioridades comerciales y de mercado de contador profesional.

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 un nombramiento 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.

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 salvaguardas 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.

320.7A2 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 114.3 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.

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, en el curso de su actividad profesional, deberá determinar si dicho uso es apropiado para el propósito previsto.

320.10 A1 Los factores a considerar cuando un contador profesional pretende utilizar el trabajo de un experto, incluyen:

- La reputación y la experiencia de un experto, así como los recursos disponibles.
- Si el experto está sujeto a las normas profesionales y éticas aplicables.

Dicha información puede obtenerse a partir de una asociación anterior con un experto o de la consulta a otros sobre él.

Utilizando los Resultados de la Tecnología

R320.11 Cuando un contador profesional pretende utilizar el resultado de la tecnología en el curso de una actividad profesional, el contador deberá determinar si el uso es apropiado para el propósito previsto.

320.11 A1 Los factores a tener en cuenta cuando un contador profesional pretende utilizar los resultados de la tecnología incluyen:

- La naturaleza de la actividad que realizará la tecnología.
- El uso esperado o el grado de confianza en el resultado de la tecnología.
- Si el contador tiene la capacidad, o tiene acceso a un experto con la capacidad, para comprender, utilizar y explicar la tecnología y su idoneidad para el propósito previsto.
- Si la tecnología utilizada ha sido probada y evaluada adecuadamente para el propósito previsto.
- Experiencia previa con la tecnología y si su uso para propósitos específicos es generalmente aceptado.
- La supervisión por parte de la organización empleadora del diseño, desarrollo, implementación, operación, mantenimiento, monitoreo, actualización o mejora de la tecnología.
- Los controles relacionados con el uso de la tecnología, incluidos los procedimientos para autorizar el acceso de los usuarios a la tecnología y supervisar dicho uso.

- La idoneidad de los insumos para la tecnología, incluidos los datos y cualquier decisión relacionada, y las decisiones tomadas por personas en el curso del uso de la tecnología.

Otras Consideraciones

320.12 A1 Cuando un contador profesional está considerando utilizar el trabajo de expertos o el resultado de la tecnología, una consideración es si el contador está en posición dentro de la firma de obtener información en relación con los factores necesarios para determinar si dicho uso es apropiado.

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.

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

SECCIÓN 325

OBJETIVIDAD DE UN REVISOR DE CALIDAD DEL TRABAJO 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 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.

Aplicación Material

General

325.5 A1 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.

Identificar las 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.

(c) 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.

(d) 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 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.

SECCIÓN 330

HONORARIOS 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 los honorarios 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.

Aplicación Material

Nivel de honorarios

330.3 A1 El nivel de los honorarios podría afectar a la capacidad de un contador profesional para prestar servicios profesionales de acuerdo con las normas técnicas y 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 los honorarios presupuestados crea una amenaza de interés propio para el cumplimiento del principio de competencia profesional y de la diligencia debida si los honorarios presupuestados son tan bajos 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 determinan los honorarios y qué servicios profesionales se cubren.
- Si el nivel de los honorarios 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 honorarios o el alcance del encargo.
- Hacer que un revisor apropiado revise el trabajo realizado.

Honorarios Contingentes

330.4A1 Los honorarios contingentes se utilizan para ciertos tipos de servicios que no son de aseguramiento. Sin embargo, los honorarios contingentes podrían crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales, en particular una amenaza de interés propio al 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.
- Políticas y procedimientos de gestión de calidad.
- Si un tercero independiente va a revisar el resultado o el resultado de la transacción.
- Si el nivel de los honorarios 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 los honorarios contingentes por servicios prestados a clientes de auditoría o revisión y a otros clientes de aseguramiento se establecen en las *Normas Internacionales de Independencia.*

Honorarios 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 unos honorarios de referencia o recibe una comisión relacionada con un cliente. Estos honorarios o comisiones de referencia incluyen, por ejemplo:

- Unos honorarios pagados 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.

- Honorarios recibidos por recomendar a un cliente habitual a otro contador profesional u otro experto cuando el contador actual no proporciona 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 con la condición de que los pagos se realicen a personas que anteriormente eran propietarias de la firma o a sus herederos o patrimonios. Dichos pagos no son honorarios 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 ofrezcan o acepten incentivos.

Requisitos 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 caritativas.
- 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 deberá ofrecer, ni alentar a otros a ofrecer, ningún incentivo que se haga, o que el contador considere que un tercero razonable e informado probablemente concluiría que se hace, con la intención de influir indebidamente en el comportamiento del destinatario o de otro individuo.

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 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 incluye:

- 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 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.

- 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 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 A1 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.

Requisitos 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 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 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.

Requisitos 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; u

(d) Otras personas 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.

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.

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.

360.11A4 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 administración y los encargados del gobierno corporativo comprenden sus responsabilidades legales o reglamentarias con respecto al incumplimiento o 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 la existencia de un supuesto incumplimiento en cualquiera de las dos situaciones siguientes en el contexto de un grupo, deberá comunicar el asunto al socio encargado del trabajo del grupo, a menos que la ley o la reglamentación lo prohíban:

(a) El contador realiza un trabajo de auditoría relacionado con un componente para los fines de la auditoría del grupo; o

(b) El contador es contratado para realizar una auditoría de los estados financieros de una entidad legal o unidad de negocios que forma parte de un grupo para 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 encargado del trabajo del grupo tenga conocimiento de un incumplimiento o de la existencia de un supuesto incumplimiento durante una auditoría del grupo, deberá considerar si el asunto podría ser relevante para:

(a) Uno o más componentes sujetos a trabajo de auditoría a los efectos de la auditoría del grupo; o

(b) Una o más entidades jurídicas o unidades de negocio que formen parte del grupo y cuyos estados financieros estén sujetos a auditoría a efectos distintos de 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 el supuesto incumplimiento pudiera ser relevante para uno o más de los componentes especificados en el párrafo R360.17(a) y las entidades legales o unidades de negocios especificadas en el párrafo R360.17(b), el socio a cargo del trabajo del grupo deberá tomar medidas para que el asunto se comunique a quienes realizan el trabajo de auditoría en los componentes, entidades legales o unidades de negocios, a menos que la ley o la regulación lo prohíban. Si es necesario, el socio a cargo del trabajo del grupo deberá disponer que se realicen las averiguaciones apropiadas (ya sea a la administración o a partir de información disponible públicamente) sobre si las entidades legales o unidades de negocios relevantes especificadas en el párrafo R360.17(b) están sujetas a auditoría y, de ser así, determinar en la medida de lo posible la identidad de los auditores.

360.18 A1 El objetivo de la comunicación es permitir que los responsables de los trabajos de auditoría en los componentes, entidades jurídicas o unidades de negocio estén informados sobre el asunto y determinen si procede abordarlo y, en su caso, cómo hacerlo de conformidad con lo dispuesto en esta sección. El requisito de comunicación se aplica independientemente de si la firma o red del socio a cargo del trabajo de grupo es la misma o diferente de las firmas o redes de quienes realizan el trabajo de auditoría en los componentes, entidades legales o unidades de negocios.

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.
- 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.

360.21A1 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 gubernamentales locales o extranjeros con el fin de obtener grandes contratos).
- La entidad empleadora está regulada y el asunto es de tal importancia que amenaza su licencia para operar.
- 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.
- Es probable que la entidad venda productos que sean perjudiciales para la salud o la seguridad públicas.

- La entidad es probable que venda productos perjudiciales para la salud o la seguridad pública.

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 R114.3(d) del Código**.** Al hacer dicha revelación, el contador deberá actuar de buena fe y ejercer cautela 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 R114.3 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.
- Cómo queda satisfecho el contador de que ha 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. 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

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 dirección o a los encargados de la gobernanza a investigar el asunto.

360.30 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.

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 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.

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

(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 debe comunicar el incumplimiento o la sospecha de incumplimiento 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 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 Conceptual 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 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 R114.3(d) del Código**.** Al hacer dicha revelación, el contador deberá actuar de buena fe y ejercer cautela 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 a revelar, está permitida de acuerdo con el párrafo R114.3 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.
- 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 han 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.
- Cómo queda satisfecho el contador de que ha cumplido con la responsabilidad establecida en el párrafo R360.36.

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

PART 4A – INDEPENDENCIA PARA LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y REVISIÓN ……136

Sección 400 Aplicación del Marco Conceptual a la Independencia para Trabajos de Auditoría y Revisión ..... .138
Sección 405 Grupo de Auditoría..... 159
Sección 410 Honorarios 169
Sección 411 Políticas de Compensación y Evaluación..... 184
Sección 420 Regalos y Atenciones Sociales..... 185
Sección 430 Litigios Reales o Amenazados..... 186
Sección 510 Intereses Financieros..... 187
Sección 511 Préstamos y Garantías..... 192
Sección 520 Relaciones de Negocios..... 194
Sección 521 Relaciones Familiares y Personales..... 197
Sección 522 Servicio Reciente con un Cliente de Auditoría..... 201
Sección 523 Prestación de Servicios como Director o Ejecutivo de un Cliente de Auditoría..... 203
Sección 524 Empleo con un Cliente de Auditoría..... 204
Sección 525 Asignaciones de Personal Temporal..... 208
Sección 540 Asociación Prolongada de Personal (Incluida la Rotación de Socios) con un Cliente de Auditoría..... 210
Sección 600 Prestación de Servicios No Relacionados con el Aseguramiento a un Cliente de Auditoría..... 216
Subsección 601 – Servicios de Contabilidad y Teneduría de Libros 227
Subsección 602 – Servicios Administrativos 230
Subsección 603 – Servicios de Valoración 230
Subsección 604 – Servicios de Fiscales 233
Subsección 605 – Servicios de Auditoría Interna 252
Subsección 606 – Servicios de Sistemas de Tecnología de la Información 246
Subsección 607 – Servicios de Apoyo a los Litigios 249
Subsección 608 – Servicios Legales 251

Subsección 609 – Servicios de Contratación de Personal 255

Subsección 610 – Servicios de Finanzas Corporativas 257

La Sección 800 Informes Sobre Estados Financieros con Fines Especiales que Incluyen una Restricción de Uso y Distribución (Encargos de Auditoría y Revisión)..... 260

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 tanto a los encargos de auditoría como a los de revisión, salvo que se indique lo contrario. 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 en la práctica pública individual y sus firmas.

400.4 La NIGC 1 exige que una firma diseñe, implemente y opere un sistema de gestión de calidad para las auditorías o revisiones de estados financieros que realiza la firma. Como parte de este sistema de gestión de calidad, la NIGC 1 exige que la firma establezca objetivos de calidad que aborden el cumplimiento de las responsabilidades de acuerdo con los requisitos éticos pertinentes, incluidos los relacionados con la independencia. Según la NIGC 1, los requisitos éticos pertinentes son aquellos relacionados con la firma, su personal y, cuando corresponda, otros sujetos a los requisitos de independencia a los que están sujetos la firma y sus trabajos. 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 Una empresa asigna la responsabilidad operativa del cumplimiento de los requisitos de independencia a una o más personas de acuerdo con la NIGC 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.

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 referencia 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. La Sección 405 establece requisitos específicos y material de aplicación aplicable en una auditoría de grupo.

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 la que las amenazas no pueden eliminarse o pueden no existir salvaguardas para reducirlas a un nivel aceptable.

Equipo del Encargo y Equipo de Auditoría

400.8 Esta Parte se aplica a todos los miembros del equipo de auditoría, incluidos los miembros del equipo del encargo.

400.9 Un equipo de encargo para un trabajo de auditoría incluye a todos los socios y personal de la firma que realizan trabajo de auditoría en el encargo, y cualquier otra persona que realice procedimientos de auditoría que sea de:

(a) Una firma de la red; o

(b) Una firma que no es una firma de la red, u otro proveedor de servicios.

Por ejemplo, un individuo de una firma auditora de componentes que realiza procedimientos de auditoría sobre la información financiera de un componente para los fines de una auditoría de grupo es un miembro del equipo del encargo para la auditoría de grupo.

400.10 En la NIGC 1, un proveedor de servicios incluye una persona u organización externa a la firma que proporciona un recurso que se utiliza en el desempeño de los trabajos. Los proveedores de servicios excluyen a la firma, una firma de la red u otras estructuras u organizaciones en la red.

400.11 Un trabajo de auditoría puede involucrar a expertos dentro de, o contratados por, la firma, una firma de la red o una firma de auditoría de componentes fuera de la red de una firma de auditoría de grupo, que asisten en el trabajo. Dependiendo del rol de las personas, pueden ser miembros del equipo del encargo o del equipo de auditoría. Por ejemplo:

- Las personas con experiencia en un área especializada de contabilidad o auditoría que realizan procedimientos de auditoría son miembros del equipo del encargo. Estos incluyen, por ejemplo, personas con experiencia en contabilidad de impuestos a las ganancias o en el análisis de información compleja producida por herramientas y técnicas automatizadas con el propósito de identificar relaciones inusuales o inesperadas.
- Las personas dentro de la firma o contratadas por la misma que tienen influencia directa sobre el resultado del trabajo de auditoría a través de consultas sobre asuntos técnicos o específicos de la industria, transacciones o eventos para el trabajo son miembros del equipo de auditoría, pero no miembros del equipo del encargo.

Sin embargo, las personas que son expertos externos no son miembros del equipo del encargo ni del equipo de auditoría.

400.12 Si el trabajo de auditoría está sujeto a una revisión de calidad del trabajo, el revisor de calidad del trabajo y cualquier otra persona que realice la revisión de calidad del trabajo son miembros del equipo de auditoría, pero no miembros del equipo del encargo.

Entidades de interés público

400.13 Algunos de los requisitos y el material de aplicación establecidos en esta parte son aplicables únicamente a la auditoría de los estados financieros de entidades de interés público, lo que refleja un interés público significativo en la situación financiera de estas entidades debido al impacto potencial de su bienestar financiero en las partes interesadas.

400.14 Los factores a considerar al evaluar el grado de interés público en la condición financiera de una entidad incluyen:

- La naturaleza del negocio o las actividades, como asumir obligaciones financieras con el público como parte del negocio principal de la entidad.
- Si la entidad está sujeta a supervisión regulatoria diseñada para proporcionar confianza en que la entidad cumplirá con sus obligaciones financieras.
- Tamaño de la entidad.
- La importancia de la entidad para el sector en el que opera, incluyendo la facilidad de sustitución en caso de quiebra financiera.
- Número y naturaleza de las partes interesadas, incluidos inversores, clientes, acreedores y empleados.
- El posible impacto sistémico sobre otros sectores y la economía en su conjunto en caso de quiebra financiera de la entidad.

400.15 Las partes interesadas han aumentado las expectativas con respecto a la independencia de una empresa que realiza un encargo de auditoría para una entidad de interés público debido a la importancia del interés público en la situación financiera de la entidad. El propósito de los requisitos y el material de solicitud para las entidades de interés público, tal como se describe en el párrafo 400.13, es cumplir con estas expectativas, aumentando así la confianza de los interesados en los estados financieros de la entidad que pueden utilizarse al evaluar la situación financiera de la entidad.

Informes que incluyen una restricción de uso o distribución

400.16 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

400.17 Las normas 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*.

Requisitos y Material de Aplicación

General

R400.18 Una firma que realice un encargo de auditoría debe ser independiente.

R400.19 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.

Prohibición de Asumir Responsabilidades de Gestión

R400.20 Una firma o una firma de la red no asumirá una responsabilidad de gestión para un cliente de auditoría.

400.20 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.

400.20 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.

400.20 A3 Determinar 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 red de firmas u otros terceros para implementar.
- El suministro de información a los encargados de la gobernanza en nombre de la gerencia.
- 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.

400.20 A4 Sujeto al cumplimiento del párrafo R400.21, 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.

R400.21 **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 gerencia 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. Una persona así, preferiblemente dentro de la gerencia de alto nivel, entendería:

(i) Los objetivos, la naturaleza y los resultados de l actividades; y

(ii) Las responsabilidades respectivas del cliente y de la firma o 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.

(c) Acepta la responsabilidad de las acciones, si las hubiere, a tomar derivadas de los resultados de las actividades.

400.21 A1 Cuando se utiliza tecnología en el desempeño de una actividad profesional para un cliente de auditoría, los requisitos de los párrafos R400.20 y R400.21 se aplican independientemente de la naturaleza o el alcance de dicho uso de la tecnología.

Entidades de interés público

R400.22 A los efectos de esta Parte, una empresa tratará a una entidad como una entidad de interés público cuando se encuentre dentro de cualquiera de las siguientes categorías:

(a) Una entidad que cotiza en bolsa;

(b) Una entidad cuya, una de sus funciones principales es recibir depósitos del público;

(c) Una entidad cuya, una de sus funciones principales es proporcionar seguros al público; o

(d) Una entidad especificada como tal por la ley, reglamento o normas profesionales para cumplir con el propósito descrito en el párrafo 400.15.

400.22 A1 Cuando términos distintos a entidad de interés público se aplican a entidades por ley, regulación o normas profesionales para cumplir con el propósito descrito en el párrafo 400.15, dichos términos se consideran términos equivalentes. Sin embargo, si la ley, el reglamento o las normas profesionales designan a las entidades como "entidades de interés público" por razones no relacionadas con el propósito descrito en el párrafo 400.15, esa designación no significa necesariamente que dichas entidades sean entidades de interés público para los fines del Código.

R400.23 Para cumplir con el requisito del párrafo R400.22, una firma deberá tener en cuenta las definiciones más explícitas establecidas por ley, reglamento o normas profesionales para las categorías establecidas en el párrafo R400.22 (a) a (c).

400.23 A1 Las categorías establecidas en el párrafo R400.22 (a) a (c) están ampliamente definidas y no se reconoce ningún tamaño u otros factores que puedan ser relevantes en una jurisdicción específica. Por lo tanto, el Código prevé que los organismos encargados de establecer normas éticas para los contadores profesionales definan de manera más explícita estas categorías, por ejemplo:

- Haciendo referencia a mercados públicos específicos para la negociación de valores.
- Hacer referencia a la ley o regulación local que define a los bancos o compañías de seguros.
- Incorporación de exenciones para tipos específicos de entidades, como una entidad de propiedad mutua.
- Establecer criterios de tamaño para determinados tipos de entidades.

400.23 A2 El párrafo R400.22(d) anticipa que los organismos responsables de establecer normas de ética para los contadores profesionales agregarán categorías de entidades de interés público para cumplir con el propósito descrito en el párrafo 400.15, teniendo en cuenta factores como los establecidos en el párrafo
400.14. Dependiendo de los hechos y circunstancias en una jurisdicción específica, dichas categorías podrían incluir:

- Fondos de pensiones.
- Formas de inversión colectiva

- Entidades privadas con un gran número de partes interesadas (distintas de los inversores).
- Organizaciones sin fines de lucro o entidades gubernamentales.
- Servicios públicos.

400.24 A1 Se alienta a una firma a determinar si debe tratar a otras entidades como entidades de interés público para los fines de esta Parte. Al realizar esta determinación, la firma podría considerar los factores establecidos en el párrafo 400.14, así como los siguientes factores
:

- Si es probable que la entidad se convierta en una entidad de interés público en un futuro próximo.
- Ya sea en circunstancias similares, una empresa predecesora ha aplicado requisitos de independencia para entidades de interés público a la entidad.
- Ya sea en circunstancias similares, la empresa ha aplicado requisitos de independencia para entidades de interés público a otras entidades.
- Si la entidad ha sido especificada como una entidad que no es de interés público por ley, reglamento o normas profesionales.
- Si la entidad u otras partes interesadas solicitaron a la empresa que aplicara requisitos de independencia para las entidades de interés público a la entidad y, en caso afirmativo, si existen razones para no cumplir con esta solicitud.
- Los acuerdos de gobierno corporativo de la entidad, por ejemplo, independientemente de que los encargados del gobierno corporativo sean distintos de los propietarios o de la dirección.

Divulgación Pública: Aplicación de Requisitos de Independencia para Entidades de Interés Público

R400.25 Sujeto al párrafo R400.26, cuando una empresa haya aplicado los requisitos de independencia para entidades de interés público descritos en el párrafo 400.13 al realizar una auditoría de los estados financieros de una entidad, la empresa revelará públicamente ese hecho de la manera que se considere apropiada, teniendo en cuenta el momento y la accesibilidad de la información para las partes interesadas.

R400.26 Como excepción al párrafo R400.25, una empresa no puede hacer tal divulgación si al hacerlo resulta en la divulgación confidencial de planes futuros de la entidad.

Entidades Relacionadas

R400.27 Según queda definido, un cliente de auditoría que es una entidad cotizada de acuerdo con los párrafos R400.22 y R400.23 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 400.28 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 cliente 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 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.
- 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.

400.31 A4 A 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 permitir que la otra empresa asuma la responsabilidad del resultado del servicio.

[Los párrafos 400.33 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 dejan intencionadamente en blanco]

Firmas de la Red

400.50 A1 Las empresas con frecuencia forman estructuras más grandes con otras empresas y entidades para mejorar su capacidad de proporcionar 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, un estudio de consultoría o un estudio jurídico profesional podría ser una empresa en red, pero no una firma.

R400.52 Una firma, cuando esté asociada con una estructura mayor de otras firmas y entidades, 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 gestión 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 los recursos profesionales. (Ref.: Párrafo 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 sí misma no cumpla los criterios necesarios para constituir una red.

400.53 A2 Compartir costos no materiales o sin importancia relativa no crea en sí 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 sí 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 sí 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 políticas y los procedimientos de gestión de la calidad comunes son los diseñados, implantados y operados a lo largo de la estructura mayor. (Ref.: Párrafo R400.53(c)).

400.53 A5 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 permiten a las empresas intercambiar información como datos de clientes, facturación y registros de tiempo.
- Socios y otro personal.
- Departamentos técnicos que asesoran sobre cuestiones, transacciones o eventos técnicos o específicos de la industria para trabajos de aseguramiento.

- Metodologías de auditoría o manuales de auditoría.
- Cursos de formación y capacitación. (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, 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 firma de la red vende un componente de su práctica, y el 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 cómo 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 tanto, ambas entidades no son firmas de la red.

[Los párrafos 400.55 a 400.59 se dejan intencionadamente en blanco]

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 contenido de cualquier discusión pertinente que respalde 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 terminase 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.

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

- La naturaleza y el significado del interés o la relación.
- La naturaleza y la importancia de la relación de entidad relacionada (por ejemplo, si la entidad relacionada es una subsidiaria o una matriz).
- 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 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 de la 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 tales circunstancias, si los encargados del gobierno corporativo solicitan a la firma que complete la auditoría mientras continúa con un interés o relación identificado en el párrafo 400.70 A1, la firma solo lo hará 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 incumplimiento y abordar las consecuencias del incumplimiento;

(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)** La persona con responsabilidad operativa del cumplimiento de los requisitos de 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 El incumplimiento de una disposición de esta Parte podría ocurrir a pesar de que la firma tenga un sistema de gestión de calidad diseñado para abordar los requisitos de 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 creo 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 relevantes.
- Utilizar a individuos diferentes para que realicen una revisión adicional del trabajo de auditoria 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 el 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 responsabilidad por el servicio.

R400.81 **S**i 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) Cualquier medida propuesta o adoptada por la firma para reducir o evitar el riesgo de que se produzcan 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 incumplimientos menos significativos.

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 del gobierno:

(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) Cualquier medida que la empresa haya adoptado o se proponga adoptar para reducir o evitar el riesgo de que se produzcan nuevas 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)(ir) 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 claves 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.

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 405

GRUPO DE AUDITORÍA

Introducción

405.1 La Sección 400 requiere que una firma sea independiente al realizar un trabajo de auditoría y aplique el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia. Esta sección establece requisitos específicos y material de aplicación relevante para aplicar el Marco Conceptual al realizar un trabajo de auditoría de grupo.

Requisitos y Material de Aplicación

General

405.2 A1 Las NIA se aplican a la auditoría de estados financieros de un grupo. La NIA 600 (Revisada) aborda consideraciones especiales que se aplican a una auditoría de estados financieros de un grupo, incluso cuando participan auditores de componentes. La NIA 600 (Revisada) requiere que el socio a cargo del trabajo del grupo asuma la responsabilidad de confirmar si los auditores de componentes comprenden y cumplirán con los requisitos éticos pertinentes, incluidos los relacionados con la independencia, que se aplican a la auditoría del grupo. Los requisitos de independencia a los que se hace referencia en la NIA 600 (Revisada), u otras normas de auditoría pertinentes aplicables a las auditorías de grupos que sean equivalentes a la NIA 600 (Revisada), son los que se especifican en esta sección.

405.2 A2 Una firma de auditoría de componentes que participa en un trabajo de auditoría de un grupo podría emitir por separado una opinión de auditoría sobre los estados financieros del cliente de auditoría del componente. Dependiendo de las circunstancias, la firma de auditoría de componentes podría necesitar cumplir con diferentes requisitos de independencia al realizar un trabajo de auditoría para una auditoría de un grupo y emitir por separado una opinión de auditoría sobre los estados financieros del cliente de auditoría del componente por razones legales, reglamentarias u otras.

Comunicación entre una Firma de Auditoría del Grupo y una Firma de Auditoría de un Componente

R405.3 La NIA 600 (revisada) exige que el socio a cargo del trabajo de auditoría del grupo asuma la responsabilidad de informar al auditor de un componente sobre los requisitos éticos pertinentes que sean aplicables dada la naturaleza y las circunstancias del trabajo de auditoría del grupo. Al informar a la firma de auditoría del componente sobre los requisitos éticos pertinentes, la firma de auditoría del grupo deberá comunicar en los momentos apropiados la información necesaria para permitirle cumplir con sus responsabilidades en virtud de esta sección.

405.3 A1 Algunos ejemplos de asuntos que la firma de auditoría del grupo podría comunicar incluyen:

- Si el cliente de auditoría del grupo es una entidad de interés público y los requisitos éticos relevantes aplicables al trabajo de auditoría del grupo.
- Las entidades relacionadas y otros componentes dentro del cliente de auditoría del grupo que son relevantes para las consideraciones de independencia aplicables a la firma de auditoría del componente y los miembros del equipo de auditoría del grupo dentro de, o contratados por, esa firma.
- El período durante el cual se requiere que la firma de auditoría del componente sea independiente.
- Si un socio de auditoría que realiza trabajo en el componente para los propósitos de la auditoría del grupo es un socio clave de auditoría para la auditoría del grupo.

R405.4 La NIA 600 (Revisada) también requiere que el socio del trabajo del grupo solicite al auditor del componente que comunique si el auditor del componente ha cumplido con los requisitos éticos relevantes, incluidos aquellos relacionados con la independencia, que se aplican al trabajo de auditoría del grupo. Para los propósitos de esta sección, dicho requerimiento incluirá la comunicación de:

(a) Cualquier asunto de independencia que requiera un juicio significativo; y

(b) En relación con esos asuntos, la conclusión de la firma de auditoría del componente sobre si las amenazas a su independencia están a un nivel aceptable, y la justificación de esa conclusión.

405.4 A1 Si llega a conocimiento del socio del trabajo del grupo un asunto que indique que existe una amenaza a la independencia, la NIA 220 (Revisada) requiere que el socio del trabajo del grupo evalúe la amenaza y tome las medidas adecuadas.

Consideraciones de Independencia Aplicables a las Personas

Miembros del Equipo de Auditoría del Grupo dentro de, o Contratados por, una Firma de Auditoría del Grupo y sus Firmas de la Red

R405.5 Los miembros del equipo de auditoría del grupo dentro de, o contratados por, la firma de auditoría del grupo y sus firmas de la red serán independientes del cliente de auditoría del grupo de acuerdo con los requisitos de esta Parte que sean aplicables al equipo de auditoría.

Otros Miembros del Equipo de Auditoría del Grupo

R405.6 Los miembros del equipo de auditoría del grupo dentro de, o contratados por, una firma de auditoría componente fuera de la red de la firma de auditoría del grupo serán independientes de:

(a) El cliente de auditoría del componente;

(b) La entidad sobre cuyos estados financieros del grupo la firma de auditoría del grupo expresa una opinión; y

(c) Cualquier entidad sobre la cual la entidad mencionada en el subpárrafo (b) tenga control directo o indirecto, siempre que dicha entidad tenga control directo o indirecto sobre el cliente de auditoría del componente,

de conformidad con los requisitos de esta Parte que sean aplicables al equipo de auditoría.

R405.7 En relación con entidades o componentes relacionados dentro del cliente de auditoría del grupo distintos de los contemplados en el párrafo R405.6, un miembro del equipo de auditoría del grupo dentro de, o contratado por, una firma de auditoría del componente fuera de la red de la firma de auditoría del grupo deberá notificar a la firma de auditoría del componente sobre cualquier relación o circunstancia que la persona conozca, o tenga razones para creer, que podría crear una amenaza a la independencia de la persona en el contexto de la auditoría del grupo.

405.7 A1 Entre los ejemplos de relaciones o circunstancias que involucran al individuo o a cualquiera de sus familiares directos, según corresponda, que son relevantes para la consideración del individuo al cumplir con el párrafo R405.7 se incluyen:

- Un interés financiero directo o indirecto significativo en una entidad que tiene control sobre el cliente de auditoría del grupo si el cliente de auditoría del grupo es significativo para esa entidad (véase la Sección 510).
- Un préstamo o garantía que involucra: (véase la Sección 511)
  - Una entidad que no sea un banco o institución similar a menos que el préstamo o la garantía sean irrelevantes; o
  - Un banco o institución similar a menos que el préstamo o la garantía se realice de acuerdo con los procedimientos, términos y condiciones normales de préstamo.
- Una relación comercial que sea significativa o involucre un interés financiero significativo (véase la Sección 520).
- Un familiar directo que sea: (véase la Sección 521)
  - Un director o ejecutivo; de una entidad; o
  - Un empleado en una posición que le permita ejercer una influencia significativa

sobre la preparación de los registros contables o los estados financieros de una entidad.

- El individuo que se desempeña como, o que se ha desempeñado recientemente como: (ver Sección 522 y Sección 523)
    - Un director o ejecutivo; de una entidad; o
    - Un empleado en una posición desde que la que ejerce una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables o los estados financieros de una entidad.

R405.8 recibir la notificación establecida en el párrafo R405.7, la firma de auditoría del componente evaluará y abordará cualquier amenaza a la independencia creada por la relación o circunstancia del individuo.

Consideraciones de Independencia Aplicables a una Firma de Auditoría del Grupo

R405.9 Una firma de auditoría del grupo será independiente del cliente de auditoría del grupo de acuerdo con los requisitos de esta Parte que sean aplicables a una firma.

Consideraciones de Independencia Aplicables a Firmas de la Red de una Firma de Auditoría del Grupo

R405.10 Una firma de la red de la firma de auditoría del grupo será independiente del cliente de auditoría del grupo de acuerdo con los requisitos de esta Parte que sean aplicables a una firma de la red.

Consideraciones de Independencia Aplicables a Firmas de Auditoría de Componentes Fuera de la Red de una Firma de Auditoría del Grupo

Todos los Clientes de Auditoría del Grupo

R405.11 Una firma de auditoría de componentes fuera de la red de la firma de auditoría del grupo deberá:

(a) Ser independiente del cliente de auditoría del componente de acuerdo con los requisitos establecidos en esta Parte que sean aplicables a una firma con respecto a todos los clientes de auditoría;

(b) Aplicar los requisitos pertinentes de los párrafos R510.4(a), R510.7 y R510.9 con respecto a los intereses financieros en la entidad sobre cuyos estados financieros del grupo la firma de auditoría del grupo expresa una opinión; y

(c) Aplicar los requisitos pertinentes de la Sección 511 con respecto a los préstamos y garantías que involucren a la entidad sobre cuyos estados financieros del grupo la firma de auditoría del grupo expresa una opinión.

R405.12 Cuando una firma de auditoría de componentes fuera de la red de la firma de auditoría del grupo sabe, o tiene motivos para creer, que una relación o circunstancia que involucra al cliente de auditoría del grupo, más allá de las abordadas en el párrafo R405.11(b) y (c), es relevante para la evaluación de la independencia de la firma de auditoría de componentes con respecto al cliente de auditoría del componente, la firma de auditoría de componentes deberá incluir esa relación o circunstancia al identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.

R405.13 Cuando una firma de auditoría de componentes fuera de la red de la firma de auditoría del grupo sabe, o tiene motivos para creer, que una relación o circunstancia de una firma dentro de la red de la firma de auditoría de componentes con el cliente de auditoría del componente o el cliente de auditoría del grupo crea una amenaza a la independencia de la firma de auditoría de componentes, la firma de auditoría de componentes deberá evaluar y abordar dicha amenaza.

Periodo Durante el que se Requiere Independencia

405.14 A1 Las referencias a los estados financieros y al informe de auditoría en los párrafos R400.30 y 400.30 A1 significan los estados financieros del grupo y el informe de auditoría sobre los estados financieros del grupo, respectivamente, cuando se aplican en esta sección.

Clientes de Auditoría de Grupo que No Son Entidades de Interés Público

R405.15 Cuando el cliente de auditoría de grupo no sea una entidad de interés público, una firma de auditoría de componente fuera de la red de la firma de auditoría de grupo será independiente del cliente de auditoría de componente de acuerdo con los requisitos establecidos en esta Parte que son aplicables a los clientes de auditoría que no son entidades de interés público para los fines de la auditoría de grupo.

405.15 A1 Cuando una firma de auditoría de componente fuera de la red de la firma de auditoría de grupo también realiza un trabajo de auditoría para un cliente de auditoría de componente que es una entidad de interés público por razones distintas a la auditoría de grupo, por ejemplo, una auditoría legal, los requisitos de independencia que son relevantes para los clientes de auditoría que son entidades de interés público se aplican a ese trabajo.

Clientes de Auditoría de Grupo que son Entidades de Interés Público

Prestación de Servicios que no son de Aseguramiento

R405.16 Sujeto al párrafo R405.17, cuando el cliente de auditoría de grupo es una entidad de interés público, una firma de auditoría de componente fuera de la red de la firma de auditoría de grupo deberá cumplir con las disposiciones de la Sección 600 que son aplicables a las entidades de interés público con respecto a la prestación de servicios que no son de aseguramiento al cliente de auditoría de componente.

405.16 A1 Cuando el cliente de auditoría de grupo es una entidad de interés público, una firma de auditoría de componente fuera de la red de la firma de auditoría de grupo tiene prohibido, por ejemplo:

- Proporcionar servicios de contabilidad y teneduría de libros a un cliente de auditoría de componente que no es una entidad de interés público (ver Subsección 601).
- Diseñar el sistema de tecnología de la información, o un aspecto del mismo, para un cliente de auditoría de componente que no es una entidad de interés público donde dicho sistema de tecnología de la información genera información para los registros contables o estados financieros del cliente de auditoría de componente (ver Subsección 606).
- Actuar en un rol de defensa para un cliente de auditoría de componentes que no sea una entidad de interés público en la resolución de una disputa o litigio ante un tribunal o corte (ver Subsección 608).

405.16 A2 La información financiera sobre la cual una firma de auditoría de componentes fuera de la red de la firma de auditoría del grupo realiza procedimientos de auditoría es relevante para la evaluación de la amenaza de auto revisión que podría ser creada por la provisión de un servicio que no sea de aseguramiento por parte de la firma de auditoría de componentes y, por lo tanto, la aplicación de la Sección 600. Por ejemplo, si los procedimientos de auditoría de la firma de auditoría de componentes se limitan a un elemento específico como el inventario, los resultados de cualquier servicio que no sea de aseguramiento que forme parte o afecte los registros contables o la información financiera relacionada con la contabilidad o los controles internos sobre el inventario son relevantes para la evaluación de la amenaza de auto revisión.

R405.17 Como excepción al párrafo R405.16, una firma auditora de componentes fuera de la red de la firma auditora del grupo puede proporcionar un servicio que no sea de aseguramiento que no esté prohibido por la Sección 600 a un cliente de auditoría de componentes sin comunicar información sobre el servicio que no sea de aseguramiento propuesto a los encargados del gobierno corporativo del cliente de auditoría del grupo ni obtener su conformidad con respecto a la prestación de ese servicio como se aborda en los párrafos R600.22 a R600.25.

Socios claves de auditoría

R405.18 El socio a cargo del trabajo de auditoría del grupo deberá determinar si un socio de auditoría que realiza un trabajo de auditoría en un componente para los fines de la auditoría del grupo es un socio clave de auditoría para la auditoría del grupo. En caso afirmativo, el socio a cargo del trabajo de auditoría del grupo deberá:

(a) Comunicar esa determinación a esa persona; e

(b) Indicar:

(i) En el caso de todos los clientes de auditoría grupal, que el individuo esté sujeto al párrafo R411.4, y

(ii) En el caso de los clientes de auditoría del grupo que sean entidades de interés público, que la persona también está sujeta a los párrafos R524.6, R540.5(c) y R540.21

405.18 A1 Un socio clave de auditoría toma decisiones o juicios clave sobre asuntos significativos con respecto a la auditoría de los estados financieros del grupo sobre los cuales la firma de auditoría del grupo expresa una opinión en la auditoría del grupo.

Cambios en los Componentes

Todos los Clientes de Auditoría del Grupo

R405.19 Cuando una entidad que no es una entidad relacionada se convierte en un componente dentro del cliente de auditoría del grupo, la firma de auditoría del grupo aplicará los párrafos R400.71 a R400.76.

Cambios en las Firmas de Auditoría de Componentes

Todos los Clientes de Auditoría del Grupo

405.20 A1 Pueden darse circunstancias en las que la firma auditora del grupo solicite a otra firma que realice el trabajo de auditoría como firma auditora de un componente durante o después del período cubierto por los estados financieros del grupo, por ejemplo, debido a una fusión o adquisición de un cliente. Una amenaza a la independencia de la firma auditora de un componente puede surgir de:

(a) Relaciones financieras o comerciales de la firma auditora de un componente con el cliente de auditoría de un componente durante o después del período cubierto por los estados financieros del grupo, pero antes de que la firma auditora de un componente acepte realizar el trabajo de auditoría; o

(b) Servicios anteriores prestados al cliente de auditoría de un componente por la firma auditora de un componente.

405.20 A2 Los párrafos 400.31 A1 a A3 establecen el material de aplicación que es aplicable para la evaluación de amenazas a la independencia por parte de una firma de auditoría de componentes si la firma de auditoría de componentes proporcionó un servicio que no es de aseguramiento al cliente de auditoría de componentes durante o después del período cubierto por los estados financieros del grupo, pero antes de que la firma de auditoría de componentes comience a realizar el trabajo de auditoría para los fines de la auditoría del grupo, y el servicio no se permitiría durante el período del compromiso.

405.20 A3 El párrafo 400.31 A4 establece el material de aplicación que es aplicable para la evaluación de amenazas a la independencia por parte de una firma de auditoría de componentes si la firma de auditoría de componentes proporcionó un servicio que no es de aseguramiento al cliente de auditoría de componentes antes del período cubierto por los estados financieros del grupo

Clientes de Auditoría de Grupo que son Entidades de Interés Público

405.21 A1 Los párrafos R400.32 y 400.32 A1 son aplicables cuando una firma de auditoría de componentes acepta realizar un trabajo de auditoría para fines de auditoría de grupo en relación con un cliente de auditoría de grupo que es una entidad de interés público si la firma de auditoría de componentes ha proporcionado previamente un servicio que no es de aseguramiento al cliente de auditoría de componentes.

405.21 A2 Los párrafos R600.26 y 600.27 A1 son aplicables en relación con un servicio que no es de aseguramiento proporcionado, ya sea actualmente o anteriormente, por una firma de auditoría de componentes a un cliente de auditoría de componentes cuando el cliente de auditoría de grupo posteriormente se convierte en una entidad de interés público.

Incumplimiento de una Disposición de Independencia en una Firma de Auditoría de Componentes

405.22 A1 Un incumplimiento de una disposición de esta sección podría ocurrir a pesar de que una firma de auditoría de componentes tenga un sistema de gestión de calidad diseñado para abordar los requisitos de independencia. Los párrafos R405.23 a R405.29 son relevantes para la determinación de una firma de auditoría de grupo sobre si podría utilizar el trabajo de una firma de auditoría de componente si se ha producido un incumplimiento en la firma de auditoría de componente.

405.22 A2 En el caso de un incumplimiento en una firma de auditoría de componente dentro de la red de la firma de auditoría de grupo, los párrafos R400.80 a R400.89 también se aplican a la firma de auditoría de grupo en relación con la auditoría de grupo, según corresponda.

Cuando una Firma de Auditoría de Componente Identifica una Infracción

R405.23 Si una firma de auditoría de componente concluye que se ha producido un incumplimiento de esta sección, la firma de auditoría de componente deberá:

(a) finalizar, suspender o eliminar la participación o relación que creó el incumplimiento y abordar las consecuencias del incumplimiento;

(b) Evaluar la importancia del incumplimiento y su impacto en la objetividad de la firma de auditoría de componente y la capacidad para realizar el trabajo de auditoría para los fines de la auditoría de grupo;

(c) Dependiendo de la importancia del incumplimiento, determinar si es posible tomar medidas que aborden satisfactoriamente las consecuencias del incumplimiento y si dicha medida puede tomarse y es apropiada en las circunstancias; y

(d) Comunicar de inmediato por escrito el incumplimiento al socio del trabajo del grupo, incluida la evaluación de la firma auditora del componente sobre la importancia del incumplimiento y cualquier acción propuesta o tomada para abordar las consecuencias del incumplimiento

405.23 A1 Los párrafos 400.80 A2 y A3 establecen material de aplicación relevante para la evaluación de la firma auditora del componente sobre la importancia y el impacto del incumplimiento en la objetividad de la firma auditora del componente y su capacidad para emitir una opinión o conclusión sobre el trabajo de auditoría realizado en el componente para los fines de la auditoría del grupo, y su consideración de cualquier acción que pueda tomarse para abordar las consecuencias del incumplimiento de manera satisfactoria.

R405.24 Al recibir la comunicación de la firma auditora del componente sobre el incumplimiento, el socio del trabajo del grupo deberá:

(a) Revisar la evaluación de la firma auditora del componente sobre la importancia del incumplimiento y su impacto en la objetividad de la firma auditora del componente, y cualquier acción que pueda o haya sido tomada para abordar las consecuencias del incumplimiento;

(b) Evaluar la capacidad de la firma auditora del grupo para utilizar el trabajo de la firma auditora del componente para los fines de la auditoría del grupo; y

(c) Determinar la necesidad de cualquier acción adicional.

R**405.25** Al aplicar el párrafo R405.24, el socio del trabajo del grupo deberá ejercer su juicio profesional y tener en cuenta si un tercero razonable e informado probablemente concluiría que la objetividad de la firma de auditoría del componente está comprometida y, por lo tanto, la firma de auditoría del grupo no puede utilizar el trabajo de la firma de auditoría del componente para los fines de la auditoría del grupo.

405.25 A1 Si el socio del trabajo del grupo determina que las consecuencias del incumplimiento han sido abordadas satisfactoriamente por la firma de auditoría del componente y no comprometen la objetividad de la firma de auditoría del componente, la firma de auditoría del grupo puede continuar utilizando el trabajo de la firma de auditoría del componente para la auditoría del grupo. En determinadas circunstancias, el socio del trabajo del grupo puede determinar que se necesitan acciones adicionales para abordar satisfactoriamente el incumplimiento a fin de utilizar el trabajo de la firma de auditoría del componente. Algunos ejemplos de tales acciones incluyen que la firma de auditoría del grupo realice procedimientos específicos en las áreas afectadas por el incumplimiento o solicite a la firma de auditoría del componente que realice un trabajo correctivo adecuado en las áreas afectadas.

405.25 A2 La NIA 600 (revisada) establece que si se ha producido un incumplimiento por parte de un auditor de un componente y dicho incumplimiento no se ha abordado satisfactoriamente, el auditor del grupo no puede utilizar el trabajo de dicho auditor de un componente. En esas circunstancias, el socio encargado del trabajo de auditoría del grupo puede encontrar otros medios para obtener la evidencia de auditoría necesaria sobre la información financiera del cliente de auditoría del componente.

Algunos ejemplos de dichos medios incluyen que la firma de auditoría del grupo realice el trabajo de auditoría necesario sobre la información financiera del cliente de auditoría del componente o solicite a otra firma de auditoría del componente que realice dicho trabajo de auditoría.

Discusión con los Encargados del Gobierno Corporativo del Cliente de Auditoría del Grupo

405.26 A1 Con respecto a los incumplimientos por parte de una firma de auditoría del componente dentro de la red de la firma de auditoría del grupo, se aplica el párrafo R400.84.

R405.27 Con respecto a los incumplimientos cometidos por una firma de auditoría de componentes fuera de la red de la firma de auditoría del grupo, la firma de auditoría del grupo deberá discutir con los encargados de la gobernanza del cliente de auditoría del grupo:

(a) La evaluación de la firma de auditoría de componentes de la importancia y el impacto del incumplimiento en la objetividad de la firma de auditoría de componentes, incluida la naturaleza y duración del incumplimiento, y las medidas que se pueden tomar o se han tomado; y

(b) Si:

(i) La acción abordará satisfactoriamente, o ha abordado, las consecuencias del incumplimiento; o

(ii) La firma auditora del grupo utilizará otros medios para obtener la evidencia de auditoría necesaria sobre la información financiera del cliente de auditoría del componente.

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

R405.28 La firma de auditoría del grupo deberá comunicar por escrito a los encargados del gobierno corporativo del cliente de auditoría del grupo todos los asuntos discutidos de conformidad con el párrafo R405.27 y obtener la conformidad de los encargados del gobierno corporativo de que la acción puede ser o ha sido tomada para abordar satisfactoriamente las consecuencias del incumplimiento.

R405.29 Si los encargados del gobierno corporativo no coinciden en que la acción que puede ser o ha sido tomada abordaría satisfactoriamente las consecuencias del incumplimiento en la firma de auditoría del componente, la firma de auditoría del grupo no utilizará el trabajo realizado por la firma de auditoría del componente para los propósitos de la auditoría del grupo.

SECCIÓN 410

HONORARIOS

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 Sección 330 establece material de aplicación relevante para aplicar el Marco Conceptual cuando el nivel y la naturaleza de los honorarios 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 honorarios cargados a los clientes de auditoría.

Requisitos y Material de Aplicación

General

410.3 A1 honorarios por servicios profesionales suelen negociarse con un cliente de auditoría y son pagados 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 los honorarios tanto a los encargados de la gobernanza como a las partes interesadas en general.

410.3 A3 A efectos de esta sección, los honorarios de auditoría comprenden los honorarios u otros tipos de remuneración por una auditoría o revisión de estados financieros. Cuando se hace referencia a los honorarios por la auditoría de los estados financieros, no se incluyen los honorarios por una auditoría de estados financieros con propósito especial o una revisión de estados financieros. (Ref.: Párrafo R410.23(a), 410.25 A1 y R410.31(a))

Honorarios pagados por un cliente de auditoría

410.4 A1 Cuando los honorarios se negocian con un cliente de auditoría y son pagados por éste se crea una amenaza de interés propio 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 los honorarios propuestos 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 los honorarios por una auditoría o cualquier otro encargo son pagados por el cliente de auditoría incluyen:

- El nivel de los honorarios y en 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 los honorarios por la auditoría y los correspondientes a servicios distintos de la auditoría y el tamaño relativo de ambos elementos.
- El grado de cualquier dependencia entre el nivel del honorario y el resultado del servicio.
- Si el honorario es por servicios que debe prestar la firma o una firma de la red.
- El nivel del honorario en el contexto del servicio que debe prestar la firma o de una firma de la red.
- La estructura operativa y los acuerdos de remuneración de la firma o de una firma 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 los honorarios, y el énfasis aparente que ellos y la gerencia del cliente ponen en la calidad de la auditoría y en el nivel general de los honorarios.
- Si el nivel de los honorarios es fijado por un tercero independiente, como un organismo regulador.
- Si la calidad del trabajo de auditoría de la firma está sujeta a la revisión de un tercero independiente, como un organismo de supervisión.

410.4 A4 Las condiciones, políticas y procedimientos descritos en el párrafo 120.15 A3 (en particular un sistema de gestión de calidad diseñado, implementado y operado por la firma de conformidad con las normas de gestión de calidad emitidas por el IAASB) también podrían incidir 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 los honorarios 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 los honorarios de auditoría pagadas por el cliente de auditoría incluyen:

- La justificación comercial de la firma para los honorarios de auditoría.
- Si el cliente ha ejercido o está ejerciendo una presión indebida para reducir los honorarios de auditoría.

410.5 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir una salvaguarda 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.

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 los honorarios 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 Los honorarios de auditoría normalmente reflejan una combinación de temas, como los identificados en el párrafo 410.23 A1, Sin embargo, la prestación de otros servicios a un cliente de auditoría no es una consideración apropiada para determinar los honorarios de auditoría.

R410.7 Como excepción al párrafo R410.6, al determinar los honorarios de auditoría, la firma puede tomar en consideración los ahorros de costos logrados como resultado de la experiencia derivada de la prestación de servicios distintos a la auditoría a un cliente de auditoría.

Honorarios Contingentes

410.8 A1 Los honorarios contingentes son tarifas calculadas sobre una base predeterminada en relación con el resultado de una transacción o el resultado de los servicios prestados. Un honorario contingente cargado a través de un intermediario es un ejemplo de un honorario contingente indirecto En esta sección, el honorario se considera como contingente si se establece por un tribunal u otra autoridad pública.

R410.9 Una firma no debe cargar directa o indirectamente un honorario contingente por un encargo de auditoría.

R410.10 Una firma o firma de la red no debe cargar directa o indirectamente un honorario contingente por un servicio no relacionado con el aseguramiento prestado a un cliente de auditoría; si:

(a) El honorario se carga por la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros y el honorario es material o tiene importancia relativa o se espera que sea material o tenga importancia relativa para la firma;

(b) Si el honorario se carga por una firma de la red que participa en una parte significativa de la auditoría y el honorario 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 de no aseguramiento, y por lo tanto el monto de los honorarios, depende de un juicio futuro o contemporáneo relacionado con la auditoría de un monto material en los estados financieros.

410.10 A1 Los párrafos R410.9 y R410.10 impiden a una firma o a una firma de la red participar en determinados acuerdos de honorarios contingentes con un cliente de auditoría. Incluso aunque no se impide un acuerdo de honorario 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 los honorarios.
- Si una entidad apropiada determina el resultado del que depende el honorario contingente.
- La revelación a los usuarios previstos del trabajo realizado por el contador profesional 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.

Honorarios totales - Proporción de Honorarios por Servicios Distintos a los de Auditoría con Respecto a los honorarios de Auditoría

410.11 A1 El nivel de la amenaza de interés propio puede verse afectado cuando una gran proporción de los honorarios cargados 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 adicional es la percepción de que la firma o 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 razón de honorarios por servicios distintos a los de auditoría con respecto a las de auditoría.
- El tiempo durante el cual ha existido una gran proporción de honorarios por servicios distintos a los de auditoría con respecto a los 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 una salvaguarda para hacer frente a tales amenazas de interés propio o 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.

Honorarios totales – Honorarios Vencidos

410.12 A1 El nivel de la amenaza de interés propio podría verse afectado si los honorarios 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 dichos honorarios 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 los honorarios vencidos para la firma.
- El período de tiempo que los honorarios han estado vencidos.
- La evaluación de la firma de la capacidad y voluntad del cliente de auditoría para pagar los honorarios vencidos.

410.12 A4 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza se encuentran:

- Obtener un pago parcial de los honorarios vencidos.
- 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 los honorarios debidos por un cliente de auditoría permanezca impagada durante mucho tiempo, la firma determinará:

(a) Si los honorarios vencidos 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 nombrada de nuevo o continue con el compromiso de auditoría.

Honorarios totales – Dependencia de Honorarios

Todos los clientes de auditoría

410.14 A1 Cuando los honorarios totales generados por un cliente de auditoría representan una gran proporción de los honorarios totales de la firma que expresa la opinión de auditoría, la dependencia y la preocupación por la posible pérdida de honorarios 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 los honorarios 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 empresa se diversifique de tal manera que se reduzca cualquier dependencia del cliente de auditoría.

410.14 A4 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza 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 los clientes para reducir la dependencia del cliente.
- Aumentar la extensión de los servicios prestados a otros clientes.

410.14 A5 Se crea una amenaza de interés propio o de intimidación cuando los honorarios generados 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 dicha amenaza incluyen:

- La significatividad cualitativa y cuantitativa del cliente de auditoría para el socio o el despacho.
- La medida en la que la compensación del socio, o socios del despacho, depende de los honorarios generados por el cliente.

410.14 A7 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir una salvaguarda para hacer frente a tales amenazas de interés propio o 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 los honorarios generados por el cliente.
- Reducir la extensión 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 el despacho para reducir la dependencia del cliente.
- Aumentar la extensión 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 los honorarios totales de un cliente de auditoría que no sea una entidad de interés público representen, o sea probable que representen, más del 30% de los honorarios totales recibidos 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 que se emita la opinión de auditoría sobre los estados financieros del quinto año, 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** los honorarios totales descritos 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 los honorarios totales recibidos 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 a las que se refiere el párrafo R410.15 se aplican únicamente a una de las firmas que expresan la opinión de auditoría; y

(b) Cada firma realiza suficiente trabajo para asumir la plena responsabilidad individual por la opinión de auditoría.

Clientes de Auditoría que son Entidades de Interés Público

R410.18 Cuando durante dos años consecutivos los honorarios totales de un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público representen, o sea probable que representen, más del 15% de los honorarios totales recibidos 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 a las que se refiere el párrafo R410.18 se aplican únicamente a una de las firmas que expresan la opinión de auditoría; y

(b) Cada firma realiza suficiente trabajo para asumir la plena responsabilidad individual por 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.

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 los honorarios de los clientes de auditoría que son entidades de interés público

Comunicación de la información relativa a los honorarios a los encargados de gobernar

410.22 A1 La comunicación por parte de la firma de la información relacionada con los honorarios (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 los honorarios de auditoría.

Honorarios 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) Los honorarios pagados 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 esos honorarios 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 dicha comunicación es proporcionar los antecedentes y el contexto de los honorarios por la auditoría de los estados financieros sobre los cuales la firma expresa una opinión para permitir que los encargados del gobierno de la entidad consideren 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 los honorarios 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 de los registros y de los procesos de preparación de estados financieros.
- Los ajustes a los honorarios presupuestados o cargados 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 honorarios.

410.23 A2 Se alienta a la firma a proporcionar dicha información tan pronto como sea posible y 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 se consolida en estados financieros grupales 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.

Honorarios 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) Los honorarios, distintos de las revelados conforme al párrafo R410.23 (a), cargados 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, dichos honorarios sólo incluirán los cobrados al cliente y a sus entidades relacionadas sobre las que el cliente tenga control directo o indirecto y que estén consolidados en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión; y

(b) Cómo 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 los honorarios por servicios distintos a los de auditoría en relación con los honorarios 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 los honorarios 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 los honorarios por otros servicios que requieren la ley o regulaciones.
- La naturaleza de otros servicios prestados y sus honorarios asociados.
- Información sobre la naturaleza de los servicios prestados en el marco de una política general aprobada por los encargados de la gobernanza y los honorarios asociados.
- La proporción de los honorarios a los que se refiere el párrafo R410.25(a) con respecto a la suma de los honorarios cobrados por la firma y las firmas de la red por la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma expresa una opinión.

R410.26 La firma incluirá en la comunicación requerida por el párrafo R410.25(a) los honorarios, distintos de los revelados conforme al párrafo R410.23(a), cargados 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 dichos honorarios son relevantes para la evaluación de la independencia de la firma.

410.26 A1 Los factores que la firma podría considerar al determinar si los honorarios, distintos de los revelados 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 los honorarios.
- La significatividad de los honorarios pagados por las otras entidades relacionadas a la firma o a una firma de la red.
- La proporción de los honorarios de las otras entidades relacionadas con respecto a los pagados 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 se consolida en estados financieros grupales 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 honorarios

R410.28 Cuando los honorarios totales de un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público representen, o sea probable que representen, más del 15% de los honorarios totales recibidos por la firma, esta deberá comunicar a los encargados de la gobernanza:

(a) Ese 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 los honorarios

410.29 A1 Teniendo en cuenta el interés público en las auditorías de las entidades de 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 los honorarios 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 los honorarios por servicios distintos a los de auditoría.

R410.30 Si las leyes y regulaciones no requieren que un cliente de auditoría revele los honorarios de auditoría, los honorarios por servicios distintos a los de auditoría pagados o por pagar a la firma y a las firmas de la red e información sobre la dependencia de los honorarios, 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 los honorarios pagados o por pagar y su impacto en la independencia de la firma.

410.30 A1 Entre los ejemplos de información relacionada con los honorarios que podrían mejorar la comprensión de los usuarios de los honorarios pagados o por pagar y su impacto en la independencia de la firma se encuentran:

- Información comparativa de los honorarios por auditoría y por servicios distintos a los de auditoría del año anterior.
- La naturaleza de los servicios y sus honorarios asociados revelados conforme al párrafo R410.31(b).
- Las salvaguardas aplicadas cuando los honorarios totales del cliente representen, o sea probable que representen, más del 15% de los honorarios 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) Los honorarios pagados 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) Los honorarios, distintos de los revelados según se especifica en (a), cargados 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, dichos honorarios sólo incluirán los cobrados 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) Cualquier honorario, distinto de los divulgados en (a) y (b), cobrado a cualquier otra entidad relacionada sobre la cual el cliente de auditoría tiene control directo o indirecto para la prestación de servicios por parte de la firma o una firma de la red cuando la firma sabe, o tiene motivos para creer, que dichos honorarios son relevantes para la evaluación de la independencia de la firma; y

(d) Si corresponde, el hecho de que los honorarios totales recibidos por la firma del cliente de auditoría representan, o es probable que representen, más del 15% de los honorarios totales recibidos por la firma durante dos años consecutivos, y el año en que surgió esta situación por primera vez.

410.31 A1 La firma también puede revelar otra información relativa a los honorarios que mejore la comprensión de los usuarios de los pagados 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 realizar 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 los honorarios 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 una comunicación dirigida a grupos de interés específicos, por ejemplo, una carta a los accionistas.
- 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 se consolida en estados financieros grupales 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 los honorarios de un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público y revele públicamente la información relacionada con los honorarios 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.

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.

Requisitos 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:

(a) Qué proporción de la compensación o evaluación está basada en la venta de dichos servicios;

(b) El papel del individuo en el equipo de auditoría; y

(c) 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 de esa persona.
- Retirar del equipo de auditoría a esa persona.

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 dicha amenaza incluyen:

- La materialidad o importancia relativa del litigio.
- Si el litigio está 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.

Requisitos 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 creada por tener un interés financiero en un cliente de auditoría incluye:

- El papel de las personas 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 auditoria 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 de la persona;

(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 de los de auditoría al cliente de auditoría, excepto aquellos cuya participación sea mínima, o para cualquier familiar directo de dicha persona.

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 a cargo del trabajo trabaja en una oficina diferente a la de los demás miembros del equipo del encargo, se necesita juicio profesional para determinar la oficina en la que el socio trabaja en relación con el trabajo.

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 u 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 entidad, ni la firma, ni una firma de la red, ni un miembro del equipo de auditoría, ni ningún familiar directo de esa persona tendrá un interés financiero directo o un interés financiero material indirecto con importancia relativa 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 en un fideicomiso para el que la firma, una firma de la red o una persona que actúe como fideicomisario, a menos que:

(a) ninguno de los siguientes sea beneficiario del fideicomiso: el fideicomisario, el miembro del equipo de auditoría o cualquiera de los familiares directos de esa persona, 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 auditoria; 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) Los intereses financieros son irrelevantes para la firma, la firma de la red, el miembro del equipo de auditoría y el familiar inmediato de ese individuo y el cliente de auditoría, según corresponda; 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 o un socio o empleado de la firma o de una firma de la red, o cualquier miembro de la familia inmediata de ese individuo, recibe un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en un cliente de auditoría por medio de una herencia, un regalo, como resultado de una fusión o en circunstancias similares y de otra manera no se permitiría mantener el interés bajo esta sección, entonces:

(a) si el interés es recibido por la firma o una firma de la red, o un miembro del equipo de auditoría o cualquier familiar directo, el interés financiero se enajenará inmediatamente, o se enajenará de un interés financiero indirecto suficiente para que el interés restante deje de ser material; o bien

(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 auditoria puede crearse una amenaza de interés propio, familiaridad o intimidación

510.10 A2 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza 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 significativas en relación con el 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.

Requisitos 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 corresponda; y

(b) El cliente.

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

R511.5 Una firma, 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 aseguramiento y de una firma de la red que no es beneficiaria del préstamo, revise el trabajo.

Depósitos y cuentas de corretaje

R511.6 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

R511.7 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 realiza el préstamo o la garantía, según corresponda; 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.

Requisitos 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 bajo los cuales la firma o firma o de una firma de la red, vende, revende, distribuye o comercializa los productos o servicios del cliente, o el cliente vende, revende, distribuye o comercializa los productos o servicios de la firma o de una firma de la red.
- Acuerdos bajo los cuales la firma o una firma de la red desarrolla conjuntamente con el cliente, productos o soluciones que una o ambas partes venden o licencian a terceros.

520.3 A3 Un ejemplo que podría crear una relación comercial estrecha, dependiendo de los hechos y circunstancias, es un acuerdo en virtud del cual la firma o una firma de la red da licencia productos o soluciones a o de un cliente.

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, incluida la concesión de licencias de tecnología 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.

Suministro, Venta, Reventa o Licencia de Tecnología

520.7 A1 Cuando una firma o una firma de la red proporciona, vende, revende o licencia tecnología:

(a) para un cliente de auditoría; o

(b) para una entidad que proporciona servicios utilizando dicha tecnología para auditar a clientes de la firma o firma de la red,

dependiendo de los hechos y circunstancias, se aplican los requisitos y el material de aplicación de la Sección 600.

SECCIÓN 521
RELACIONES FAMILIARES Y PERSONALES

Introducción

521.1 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.

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.

Requisitos 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 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; 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

521.5 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 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.

521.6 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 miembro de la familia cercana.
- 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 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) Un director o ejecutivo del cliente de auditoría; 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.

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 es 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 funcionario 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 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 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, de ser independientes y de aplicar el Marco Conceptual establecido en la Sección 120 para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la independencia.

522.2 Si un miembro del equipo de auditoría se ha desempeñado recientemente como director, funcionario o empleado del cliente de auditoría, podría crearse una amenaza de interés propio, autor revisión o familiaridad. Esta sección establece los requerimientos específicos y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requisitos y Material de Aplicación

Servicios prestados durante el periodo cubierto por el informe de auditoría

R522.3 Servicios prestados 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 dicha amenaza 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 ser una salvaguarda para abordar dicha amenaza de interés propio, autoevaluación o familiaridad es hacer que un revisor apropiado 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, de ser independientes y de 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.

Requisitos y Material de Aplicación Servicio como Director o Ejecutivo

R523.3 Un socio o empleado de la firma o de la firma de la red no servirá como un 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 prácticas profesionales;

(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, de ser independientes y de 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.

Requisitos 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) 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.

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 estas amenazas 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.
- Asignar al equipo de auditoría individuos que tengan suficiente experiencia en relación con el individuo que se ha incorporado al cliente.
- 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 claves 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 ha emitido estados financieros auditados que cubren un período no inferior a doce meses; y

(ii) La persona no era miembro del equipo de auditoría con respecto a la auditoría de dichos estados financieros.

Senior 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) 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 discute el cargo que el ex socio ocupaba en el cliente de auditoría con los encargados del gobierno corporativo

SECCIÓN 525

ASIGNACIONES DE PERSONAL TEMPORAL

Introducción

525.1 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.

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.

Requisitos 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 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) Tal asistencia se proporcione solo por un periodo corto 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.

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, de ser independientes y de 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.

Requisitos 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:

(a) El cliente de auditoría y sus operaciones;
(b) La gerencia de alto nivel del cliente de auditoría; o
(c) 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:

(a) 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

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) Realizará una revisión de calidad del trabajo, o una revisión consistente con el objetivo de una revisión de calidad del trabajo, para el trabajo; o

(c) Ejercerá una influencia directa sobre el resultado del encargo de auditoría.

El periodo deberá tener suficiente duración para permitir hacer frente a 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 R540.21.

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 realizar la revisión de la calidad del encargo; o

(c) Cualquier otro papel 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 R540.15.

R540.7 Como excepción al párrafo R540.5, a los socios clave de auditoría cuya continuidad es especialmente importante para la calidad de la auditoría se les puede permitir, en casos excepcionales debido a circunstancias imprevistas fuera del control de la firma, y con el consentimiento de los encargados del gobierno corporativo, servir un año adicional como socio clave de auditoría siempre que la amenaza a la independencia pueda eliminarse o reducirse 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 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 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.

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.

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).

Servicio en una combinación de papeles de socio clave de auditoría

R540.15 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.

R540.16 De acuerdo con el párrafo R540.17(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 de calidad del encargo durante cuatro o más años acumulativos, el periodo de descanso será de tres años consecutivos.

R540.17 Si un individuo ha actuado en una combinación de papeles de socio del encargo y revisor 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 R540.16, ser cinco años consecutivos cuando el individuo haya sido el socio del compromiso durante tres o más años; o

(b) Estar tres años consecutivos en el caso de cualquier otra combinación.

R540.18 **Si** el individuo actuó en cualquier combinación de papeles de socio clave de auditoría distintas de las contempladas en los párrafos R540.15 a R540.17, el periodo de descanso será de dos años consecutivos.

Servicio en una firma anterior

R540.19 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

[El párrafo 540.20 se deja intencionadamente en blanco]

Restricciones a las actividades durante el periodo de descanso

R540.21 Durante el periodo de descanso correspondiente, el individuo no podrá:

(a) Ser miembro de un equipo del encargo o realizar una revisión de calidad del trabajo, o una revisión consistente con el objetivo de una revisión de calidad del trabajo para el 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 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 alta dirección o con los encargados del gobierno; o

(ii) Ejercer una influencia directa sobre el resultado del encargo de auditoría.

540.21 A1 Las disposiciones del párrafo R540.21 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 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.

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 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. 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

600.6 Los requisitos y el material de aplicación de esta sección se aplican cuando una firma o una firma de la red:

(a) Utiliza tecnología para proporcionar un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de auditoría; o

(b) Proporciona, vende, revende o licencia tecnología que da como resultado la prestación de un servicio que no es de aseguramiento por parte de la firma o una firma de la red:

(i) Para un cliente de auditoría; o
(ii) Para una entidad que proporciona servicios utilizando dicha tecnología para auditar a clientes de la firma o firma de la red.

Requisitos y Material de Aplicación

General

Disposiciones sobre servicios no relacionados con el aseguramiento en leyes o reglamentos

600.7 A1 Los párrafos R100.6 a 100.7 A1 establecen requerimientos y material de aplicación relativos a cumplir con el Código Si existen leyes y reglamentos en una jurisdicción relacionados con la prestación de servicios distintos de los de aseguramiento a clientes de auditoría que difieren o van más allá de los establecidos en esta sección, las firmas que prestan servicios distintos de los de aseguramiento 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

600.8 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 R400.21.

Aceptar un encargo para prestar un servicio no relacionado con el aseguramiento

R600.9 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

600.10 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.

600.10 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:

- 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.

- La dependencia del cliente del servicio, incluida la frecuencia con la que se prestará el servicio.
- El entorno jurídico 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 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.: Párrafos R400.20 a R400.21).
- 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 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.
- El grado de confianza que se depositará en el resultado del servicio como parte de la auditoría.
- Los honorarios relativos a la prestación del servicio no relacionado con el aseguramiento.

600.10 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

600.11 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 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.

600.11 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

600.12 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 R600.15. 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 R600.17 y R600.18.

Múltiples servicios no relacionados con el aseguramiento prestados al mismo cliente de auditoría.

R600.13 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.

600.13 A1 Además del párrafo 600.10 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 proporcionar múltiples servicios aumenta el nivel de amenaza creado por cada servicio evaluado individualmente.
- El efecto combinado de prestar múltiples servicios incrementa el nivel de cualquier amenaza que surge de la relación global con el cliente de auditoría.

Amenazas de auto revisión

600.14 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.

R600.15 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

600.16 A1 Cuando el cliente de 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.

600.16 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

R600.17 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.: Párrafos 600.14 A1 y R600.15).

Proporcionar asesoramiento y recomendaciones

R600.18 Como excepción al párrafo R600.17, 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.: Párrafos R400.20 y R400.21); 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.

600.18 A1 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 hallazgos de auditoría.
- Analizar los hallazgos sobre los controles internos de los informes y procesos financieros y recomendar mejoras.
- Analizar 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

600.19 A1 Los párrafos R120.10 a 120.10 A2 incluyen un requerimiento y material de aplicación que son relevantes a la hora de abordar las amenazas a la independencia, incluyendo una descripción de las salvaguardas.

600.19 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.

600.19 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza 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 revise el trabajo de auditoría o el servicio realizado.
- Obtener la autorización previa del resultado del servicio por parte de una autoridad adecuada (por ejemplo, una autoridad fiscal).

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 R600.22 a R600.24 requieren que una firma se comunique con los encargados del gobierno corporativo de una entidad de interés público antes de que 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.

600.21 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 R600.22 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.

R600.22 Antes de que una firma que audita los estados financieros de una entidad 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,

La firma deberá, a menos que ya se haya abordado al establecer un proceso acordado con los encargados del gobierno:

(a) Informar a los encargados del gobierno 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.

600.22 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 menazas a la independencia o cambia el nivel de las amenazas previamente identificadas.

R600.23 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 párrafo R600.22 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.

R600.24 Como excepción a los párrafos R600.22 y R600.23, 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).

R600.25 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 R600.22 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:

(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

R600.26 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 que no son de aseguramiento actualmente en curso que no están permitidos bajo esta sección para clientes de auditoría que son entidades de interés público se terminan antes o, si eso no es posible, tan pronto como sea posible después de que el cliente se convierta en una entidad de interés público; y

(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.

600.26 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 que sea 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 Relacionadas

R600.27 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 R400.20, 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

600.28 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 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 R600.22, los pasos adoptados para cumplir con los párrafos R600.22 a R600.24.

SUBSECCIÓN 601 – SERVICIOS DE CONTABILIDAD Y TENEDURÍA DE LIBROS

Introducción

601.1 Además de los requisitos específicos y el material de aplicación en esta subsección, los requisitos y el material de aplicación en los párrafos
600.1 a 600.28 A1 son pertinentes para aplicar el Marco Conceptual cuando se prestan servicios de contabilidad y teneduría de libros a un cliente de auditoría.

Requisitos y Material de Aplicación

General

601.2 A1 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.

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:

(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 Los servicios de contabilidad y teneduría de libros pueden ser manuales o automatizados. Para determinar si un servicio automatizado es rutinario o mecánico, los factores que se deben considerar incluyen las actividades realizadas por la tecnología y el resultado de la misma, y si la tecnología proporciona un servicio automatizado que se basa en la experiencia o el criterio de la firma o firma de la red o que requiere de ellos.

601.5 A3 Algunos ejemplos de servicios, ya sean manuales o automatizados, que podrían considerarse rutinarios o mecánicos incluyen:

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 lib mayor.
- Contabilización de los asientos aprobados por el cliente en el balance 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 R400.21 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 A4 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 600.28 A1 son pertinentes para aplicar el Marco Conceptual cuando se prestan servicios administrativos.

Aplicación Material

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.
- 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.

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 requisitos específicos y el material de aplicación en esta subsección, los requisitos y el material de aplicación en los párrafos 600.1 a 600.28 A1 son relevantes para aplicar el Marco Conceptual cuando se prestan servicios de valoración a un cliente de auditoría.

Requisitos 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 a una firma de la red que realice una valuación para ayudar a un cliente de auditoría con sus obligaciones de informes tributarios o para fines de planificación tributaria y los resultados de la valuación no tienen efecto sobre los registros contables o los estados financieros, excepto a través de asientos contables relacionados con impuestos, se aplican los requisitos y el material de aplicación establecidos en los párrafos 604.17 A1 a 604.19 A1, relacionados con dichos 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 la finalidad del informe de valoración
- Si el informe de valoración se hará público.
- La medida en que la metodología de valoración está apoyada por la ley o regulaciones, otros precedentes o prácticas establecidas.

- 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 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 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.

R603.4 Una firma o una firma de la red no prestará servicios 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 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, 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

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 R600.15 y R600.17).

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 requisitos específicos y el material de aplicación en esta subsección, los requisitos y el material de aplicación en los párrafos 600.1 a 600.28 A1 son relevantes para la aplicación del Marco Conceptual cuando se presta un servicio fiscal a un cliente de auditoría.

Requisitos y Material de Aplicación

Descripción del Servicio

604.2 A1 Los servicios fiscales comprenden un amplio rango de servicios. Esta subsección trata específicamente de:

- Preparación de la declaración de impuestos.
- Cálculos de impuestos con el fin de preparar asientos contables
- Servicios de asesoramiento fiscal.
- Servicios de planificación fiscal.
- Servicios fiscales relacionados con las 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:

- 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 juicio necesario para aplicarlo

Todos los clientes de auditoría

R604.4 Una firma o una firma de la red no debe proporcionar un servicio fiscal ni recomendar una transacción a un cliente de auditoría si el servicio o la transacción se relaciona con la comercialización, la planificación o la opinión a favor de un tratamiento fiscal que fue inicialmente recomendado, directa o indirectamente, por la firma o la firma de la red, y un propósito significativo del tratamiento fiscal o la transacción es la evasión fiscal, a menos que la firma esté segura de que el tratamiento propuesto tiene una base en la ley o regulación fiscal aplicable que es probable que prevalezca.

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 la declaración de impuestos

Descripción del Servicio

604.5 A1 La preparación de declaraciones fiscales incluye:

- 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 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 fiscales con el propósito de elaborar los 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 cálculo podría tener un efecto material o con importancia relativa sobre los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

604.9 A2 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 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

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 R600.15 y R600.17).

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 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 práctica 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 está 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 depende de un tratamiento o presentación contable particular

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 el servicio podría abordar las amenazas de auto- revisión o 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.
- La obtención de una autorización previa de las autoridades fiscales puede abordar las amenazas de auto revisión o abogacía.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

Amenazas de auto revisión

R604.15 A 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 R600.15, R600.17, 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 el servicio.
- Obtener la autorización previa de las autoridades fiscales.

D. Servicios fiscales relacionados con las 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.
- 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 está 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 puede realizar una valuación para efectos fiscales para un cliente de auditoría que no sea una entidad de interés público donde el resultado de la valuación sólo afecta los registros contables o los estados financieros a través de 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, está 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 está 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 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.

604.18 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 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.

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 R600.15, R600.17, 604.17 A3).

Amenazas de abogacía

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 el 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 la garantía de brindar asistencia a un cliente de auditoría en la resolución de disputas fiscales podría surgir de la consideración por parte de una autoridad fiscal de los cálculos y tratamientos fiscales. Dicho servicio podría incluir, por ejemplo, brindar asistencia cuando las autoridades tributarias han notificado al cliente que se han rechazado los argumentos sobre una cuestión en particular y la autoridad tributaria o el cliente remiten el asunto para su determinación 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 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 una firma o una firma de la red presta el asesoramiento que es el objeto de la controversia 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.

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 Algunos ejemplos de acciones que podrían ser salvaguardas para abordar las amenazas de auto revisión o defensa creadas al ayudar a un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público en la resolución de disputas fiscales incluyen:

- 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.

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 R600.15 y R600.17).

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

(b) Los importes en cuestión son materiales o con importancia relativa 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 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.

604.27 A2 Lo que constituye un "tribunal o juzgado" depende de cómo sean tramitados los procedimientos fiscales en cada jurisdicción.

SUBSECCIÓN 605 – SERVICIOS DE AUDITORÍA INTERNA

Introducción

605.1 Además de los requisitos específicos y el material de aplicación en esta subsección, los requisitos y el material de aplicación en los párrafos 600.1 a 600.28 A1 son pertinentes para aplicar el Marco Conceptual cuando se presta un servicio de auditoría interna a un cliente de auditoría.

Requisitos 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. Las actividades de auditoría interna pueden incluir:

- Seguimiento del control interno – revisar los controles, supervisar su funcionamiento y recomendar mejoras a estos.

- Examinar la información financiera y operativa mediante:
  - Revisar los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y reportar la información financiera y operativa.
  - Indagar específicamente en elementos individuales, incluidas pruebas detalladas de transacciones, saldos y 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.

605.2 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 requisitos de los responsables del gobierno corporativo, así como de las necesidades y expectativas de la dirección. 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 R400.20 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 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) El cliente revise, evalúe y apruebe el alcance, el riesgo y la frecuencia de los servicios de auditoría interna;

(c) El cliente evalúe la idoneidad de los servicios de auditoría interna y los hallazgos resultantes de su desempeño;

(d) El cliente evalúe y determine qué recomendaciones resultantes de 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 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 forman parte del control interno, como revisar y aprobar 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.

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 la realización de procedimientos para evaluar la idoneidad de dicho 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 del encargo utilice los resultados de la auditoría interna para los fines del encargo de auditoría sin:

(a) Evaluar adecuadamente 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 incorrección de las afirmaciones relacionadas con esos montos de los estados financieros.
- El nivel de confianza que el equipo del encargo 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 R600.15 y R600.17).

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.

SUBSECCIÓN 606 – SERVICIOS DE SISTEMAS DE TECNOLOGÍA DE LA INFORMACIÓN

Introducción

606.1 Además de los requisitos específicos y el material de aplicación en esta subsección, los requisitos y el material de aplicación en los párrafos 600.1 a 600.28 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.

Requisitos y Material de Aplicación

Descripción del Servicio

606.2 A1 Los servicios de sistemas TI comprenden una amplia gama de servicios que incluyen:

- Diseño o desarrollo de sistemas informáticos de hardware o software.
- Implementación de sistemas informáticos, incluida la instalación, configuración, interconexión o personalización.
- Operación, mantenimiento, supervisión, actualización o mejora de sistemas informáticos.
- Recopilación o almacenamiento de datos o gestión (directa o indirectamente) del alojamiento de datos.

606.2 A2 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.

Riesgos de asumir la responsabilidad de gestión cuando se proporciona un servicio de sistemas de TI

R606.3 El párrafo R400.20 impide que una firma o una firma de la red asuma una 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 reconoce su responsabilidad para establecer y supervisar un sistema de controles internos;

(b) El cliente, a través de una persona (o personas) competentes, preferiblemente dentro de la alta dirección, toma todas las decisiones de gestión que son responsabilidad propia de la dirección con respecto al diseño, desarrollo, implementación, operación, mantenimiento, supervisión, actualización o mejora de los sistemas de TI;

(c) El cliente evalúa la adecuación y los resultados del diseño, desarrollo, implementación, operación, mantenimiento, monitoreo, actualización o mejora del sistema de TI; y

(d) El cliente es responsable del sistema operativo (sistema TI) y de los datos que usa y genera.

606.3 A1 Ejemplos de servicios de sistemas de TI que resultan en la asunción de una responsabilidad de gestión incluyen cuando una firma o una firma de red:

- Almacena datos o administra (directa o indirectamente) el alojamiento de datos en nombre del cliente de auditoría. Dichos servicios incluyen:
  - Actuar como el único acceso a un sistema de información financiera o no financiera del cliente de auditoría.
  - Tomar la custodia o almacenar los datos o registros del cliente de auditoría de modo que los datos o registros del cliente de auditoría estén incompletos de otra manera.
  - Proporcionar servicios de seguridad electrónica o copia de respaldo, como la continuidad de la actividad comercial o una función de recuperación en caso de catástrofe, para los datos o registros del cliente de auditoría.
- Operar, mantener o monitorear los sistemas de TI, la red o el sitio web del cliente de auditoría.

606.3 A2 La recopilación, recepción, transmisión y conservación de datos proporcionados por un cliente de auditoría en el curso de una auditoría o para permitir la prestación de un servicio permisible a ese cliente no resulta en una asunción de responsabilidad de gestión.

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 Factores que son relevantes para identificar amenazas de auto revisión creadas por la prestación de servicios de sistemas de TI a un cliente de auditoría, y para evaluar el nivel de estas amenazas incluyen:

- La naturaleza del servicio.
- 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 grado de confianza que se depositará en los sistemas informáticos particulares como parte de la 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.

606.4 A3 Algunos ejemplos de servicios de sistemas de TI que generan una amenaza de auto revisión cuando forman parte de los registros contables o del sistema de control interno sobre informes financieros de un cliente de auditoría incluyen:

- Diseñar, desarrollar, implementar, operar, mantener, monitorear, actualizar o mejorar los sistemas de TI, incluidos los relacionados con la ciberseguridad.
- Brindar soporte a los sistemas de TI de un cliente de auditoría, incluidas las aplicaciones de red y software.
- Implementar software de contabilidad o de informes de información financiera, ya sea que haya sido desarrollado por la firma o por una firma de red.

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 R600.15 y R600.17).

SUBSECCIÓN 607 – SERVICIOS DE APOYO A LOS LITIGIOS

Introducción

607.1 Además de los requisitos específicos y el material de aplicación en esta subsección, los requisitos y el material de aplicación en los párrafos 600.1 a 600.28 A1 son relevantes para aplicar el Marco Conceptual cuando proporcionan servicios de apoyo a los litigios a un cliente de auditoría.

Requisitos y Material de Aplicación

Descripción del Servicio

607.2 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.
- 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 La prestación de servicios de apoyo en litigios 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.

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 jurídico y regulatorio en el que se presta el servicio.
- La naturaleza y 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 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 R607.6

607.4 A2 Si una firma o una firma de la red proporciona un servicio de apoyo en litigios a un cliente de auditoría y el servicio podría implicar la estimación, o podría afectar la estimación de daños u otros importes que afectan a los estados financieros sobre 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.

Clientes de Auditoría que No son Entidades de Interés Público

607.5 A1 Un ejemplo de una acción que podría ser una salvaguarda para abordar una amenaza de auto revisión o abogacía creada al proporcionar un servicio de apoyo en litigios a un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público es utilizar un profesional que no sea miembro del equipo de auditoría para realizar el servicio.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

Amenazas 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.: Párrafos R600.15 y R600.17).

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 la red de firmas podría prestar testimonio ante un tribunal o juzgado como testigo de hecho 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

607.7 A3 La amenaza de defensa creada al actuar como testigo experto en nombre de un cliente de auditoría es de 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 constituyen 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

607.8 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 requisitos específicos y el material de aplicación en esta subsección, los requisitos y el material de aplicación en los párrafos

600.1 a 600.28 A1 son relevantes para aplicar el Marco Conceptual al proporcionar un servicio legal a un cliente de auditoría.

Requisitos y Material de Aplicación

Descripción del Servicio

608.2 A1 Los servicios jurídicos se definen como cualquier servicio para el cual la persona que lo proporciona 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.

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. Estas acciones 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:

- 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.

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 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.

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 R608.7.

608.5 A2 Entre los ejemplos de asesoramiento legal que podrían crear una amenaza de auto revisión incluyen:

- Estimación de una pérdida potencial derivada de un litigio con el fin de registrar una provisión en los estados financieros del cliente.
- Interpretación de las disposiciones de los contratos que podrían 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:

- Usar profesionales que no son miembros del equipo de auditoría para realizar el servicio podría abordar una amenaza 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.

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. (Ref.: Párrafos R600.15 y R600.17).

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 general

Todos los clientes de auditoría

R608.9 Un socio o empleado de la firma o de la firma de la red no podrá actuar 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 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.

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 requisitos específicos y el material de aplicación en esta subsección, los requisitos y el material de aplicación en los párrafos 600.1 a 600.28 A1 son pertinentes para aplicar el Marco Conceptual al prestar un servicio de contratación de personal a un cliente de auditoría.

Requisitos 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 puesto.
- Desarrollar un proceso para identificar y seleccionar candidatos potenciales.
- Buscar candidatos.
- Seleccionar posibles candidatos para el puesto mediante el papel de:
  - La revisión de las cualificaciones profesionales o 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.

Riesgo de asumir la responsabilidad de la gerencia al proporcionar un servicio de contratación de personal

R609.3 El párrafo R400.20 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 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.

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:

- 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.

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 de la persona a ser reclutada.
- Cualquier conflicto de intereses o relación que pueda existir entre los candidatos y la firma que presta 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 utilizar 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 de personal 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 de personal a un cliente de auditoría si el servicio se relaciona con:

(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) Asesorar 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 una 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 requisitos específicos y el material de aplicación en esta subsección, los requisitos y el material de aplicación en los párrafos
600.1 a 600.28 A1 son pertinentes para aplicar el Marco Conceptual cuando se proporcionen servicios de finanzas corporativas a un cliente de auditoría.

Requisitos y Material de Aplicación

Descripción del Servicio

610.2 A1 Los ejemplos de servicios de finanzas corporativas incluyen:

- Ayudar a un cliente de auditoría en el desarrollo de estrategias corporativas.
- Identificar posibles objetivos para que el cliente de auditoría los adquiera.
- Asesorar sobre el posible precio de compra o enajenación de un activo.
- Ayudar en transacciones de recaudación de fondos.
- Proporcionar 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. Estas acciones 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 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.
  - El resultado del servicio de finanzas corporativas podría tener un efecto importante 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 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 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

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 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 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.: Párrafos R600.15 y R600.17).

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.

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 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.

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".

Requisitos 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.

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) Realizará una revisión de calidad del encargo, o una revisión consistente con el objetivo de una revisión de calidad del encargo, para el encargo; o

(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 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 a 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.

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

PARTE 4B – INDEPENDENCIA PARA LOS 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..... 265

Sección 905 Honorarios..... 276

Sección 906 Regalos y atenciones sociales..... 281

Sección 907 Litigios reales o potenciales..... 282

Sección 910 Intereses financieros..... 283

Sección 911 Préstamos y garantías..... 287

Sección 920 Relaciones de negocios..... 289

Sección 921 Relaciones familiares y personales..... 291

Sección 922 Servicio reciente con un cliente de aseguramiento..... 295

Sección 923 Prestación de servicios como director o ejecutivo de un cliente de aseguramiento..... 297

Sección 924 Empleo con un cliente de aseguramiento..... 298

Sección 940 Asociación prolongada de personal con un cliente de aseguramiento..... 301

Sección 950 Prestación de servicios No relacionados con el aseguramiento a clientes de aseguramiento..... 304

Sección 990 Informes que Incluyen una Restricción de Uso y Distribución (Encargos de Aseguramiento Distintos de los de Auditoría y Revisión).....309

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 de la información no financiera de una entidad, por ejemplo, revelaciones ambientales, sociales y de gobernanza, incluidas las declaraciones de gases de efecto invernadero.
- 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 en sus firmas.

900.3 La NIGC 1 requiere que una firma diseñe, implemente y opere un sistema de gestión de calidad para los encargos de aseguramiento realizados por la firma. Como parte de este sistema de gestión de calidad, la NIGC 1 exige que la firma establezca objetivos de calidad que aborden el cumplimiento de las responsabilidades de acuerdo con los requisitos éticos pertinentes, incluidos los relacionados con la independencia. Según la NIGC 1, los requisitos éticos pertinentes son aquellos relacionados con la firma, su personal y, cuando corresponda, otros sujetos a los requisitos de independencia a los que están sujetos la firma y sus trabajos. 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 en 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. Una empresa asigna la responsabilidad operativa del cumplimiento de los requisitos de independencia a una o más personas de acuerdo con la NIGC 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 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: evitar 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 un individuo o una firma es "independiente" significan que el individuo o la firma han cumplido con las disposiciones de esta Parte.

900.5 Cuando se realicen 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 y a los principios fundamentales establecidos en la Sección 110.

900.6 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 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 o distribución

900.9 Un informe de aseguramiento puede incluir una restricción de uso y distribución. Si lo hace y las condiciones establecidas en la Sección 990 se cumplen, los requerimientos de independencia de esta Parte deben 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.

Requisitos 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 en cuestión 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 el contador profesional identifique y evalúe las amenazas a los principios fundamentales creadas por cualquier interés o relación con dichas partes, incluyendo si pudieran existir conflictos de intereses como los descritos 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.

Prohibición de Asumir Responsabilidades de Gestión

R900.13 Una firma no asumirá una responsabilidad de gestión relacionada con la materia objeto 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 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.

900.13 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.

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 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 u otros terceros para implementar.
- El suministro de información a los encargados de la gobernanza en nombre de la gerencia.
- Asumir la responsabilidad de diseñar, implementar, supervisar y mantener el control interno.

900.13 A4 Entre los ejemplos de servicios de sistemas de TI que resultan en la asunción de una responsabilidad de gestión en relación con la materia objeto subyacente y, en un encargo de atestiguamiento, la información de la materia del objeto de un encargo de aseguramiento, se incluyen aquellos en los que una firma:

- Almacena datos o administra (directa o indirectamente) el alojamiento de datos relacionados con el tema subyacente o la información del tema. Dichos servicios incluyen:
  - Actuar como el único acceso a los datos o registros relacionados con el tema subyacente o la información del tema.
  - Tomar la custodia o almacenar los datos o registros relacionados con el tema subyacente o la información del tema de tal manera que los datos o registros del cliente de aseguramiento estén incompletos de otra manera.
  - Proporcionar servicios de seguridad electrónica o de respaldo, como continuidad comercial o una función de recuperación ante desastres, para los datos o registros del cliente de aseguramiento relacionados con el tema subyacente o la información del tema.
- Operar, mantener o monitorear los sistemas de TI, la red o el sitio web de un cliente de aseguramiento relacionados con el tema subyacente o la información del tema.

900.13 A5 La recopilación, recepción, transmisión y conservación de datos proporcionados por un cliente de aseguramiento en el curso de un trabajo de aseguramiento o para permitir la prestación de un servicio no de aseguramiento permitido al cliente de aseguramiento no da lugar a una asunción de responsabilidad de la dirección.

900.13 A6 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 certificación, con la información sobre la materia del encargo de aseguramiento, la firma deberá estar satisfecha de que la administración del cliente realice todos los juicios y tome todas las decisiones relacionadas que sean responsabilidad adecuada de la administración. Esto incluye garantizar que la gerencia 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. Una persona así, preferiblemente dentro de la gerencia de alto nivel, entendería:

(i) Los objetivos, la naturaleza y los resultados de las actividades; y

(ii) Las respectivas responsabilidades del cliente y de la firma.

Sin embargo, la persona no está obligada a poseer la experiencia 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, si las hubiere, a tomar derivadas de los resultados de las actividades.

900.14 A1 Cuando se utiliza tecnología en el desempeño de una actividad profesional para un cliente de aseguramiento, se aplican los requisitos de los párrafos R900.13 y R900.14 independientemente de la naturaleza o el alcance de dicho uso de la tecnología.

Múltiples partes responsables y partes que asumen la responsabilidad de la información en la cuestión

900.15 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 que asumen 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 determinados 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 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

R900.16 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.

900.16 A1 Las firmas de la red se analizan en los párrafos 400.50 A1 a 400.54 A1.

Entidades Relacionadas

R900.17 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 900.18 a 900.29 se dejan intencionadamente en

blanco] Periodo Durante el Cual se Requiere la Independencia

R900.30 La independencia, tal y como se requiere en esta Parte, debe mantenerse durante:

(a) El periodo del encargo; y

(b) El periodo cubierto por 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 tiene 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 del encargo comience a realizar los servicios de aseguramiento, y el servicio no estaría permitido durante el periodo del encargo. 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 servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza se encuentran:

- Usar profesionales que no son miembros del equipo de aseguramiento para realizar el servicio.
- Utilizar profesionales que no sean miembros del equipo de aseguramiento para realizar el servicio.

R900.33 Si un servicio que no es de aseguramiento y que no estaría permitido durante el período del compromiso no se ha completado y no es práctico completar o finalizar el servicio antes del comienzo de los servicios profesionales relacionados con el compromiso de aseguramiento, la firma solo aceptará el compromiso 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 discute el asunto con la parte que contrata a la firma o con aquellos encargados de la gobernanza corporativa del cliente de aseguramiento.

Comunicación con los responsables de Gobernanza

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 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.

[Los párrafos 900.35 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 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.

900.40 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 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 ha ocurrido 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 acciones llevadas a cabo;

(c) Las decisiones claves realizadas; y

(d) Todos los asuntos discutidos con la parte que contrató a la firma o con los encargados del gobierno de la misma.

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

HONORARIOS

Introducción

905.1 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.

905.2 Los honorarios 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 derivadas de honorarios cobrados a los clientes de aseguramiento.

Requisitos y Material de Aplicación

Honorarios pagados por un Cliente de Aseguramiento

905.3 A1 Cuando los honorarios se negocian con un cliente de aseguramiento y son pagados 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 los honorarios propuestos 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 los honorarios son pagados por el cliente de aseguramiento incluyen:

- El nivel de los honorarios 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 del honorario en el contexto del servicio que debe prestar la firma o de 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 la aprobación de los honorarios.
- Si el nivel de los honorarios 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 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.

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 Honorarios 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 los honorarios por un encargo de aseguramiento pagados 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 una salvaguarda para hacer frente a tales amenazas se encuentran:

- 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 sea miembro del encargo de aseguramiento revise el trabajo realizado.

Honorarios Contingentes

905.5 A1 Honorarios contingentes son calculados sobre una base predeterminada relacionada con el resultado de una transacción o el resultado de los servicios realizados. Un honorario contingente cargado a través de un intermediario es un ejemplo de un honorario contingente indirecto. En esta sección, el honorario no se considera como 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 aseguramiento.

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 celebre determinados acuerdos de honorarios 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 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 los honorarios.
- Si una entidad apropiada determina el resultado del que depende la tarifa contingente.
- La revelación a los usuarios previstos del trabajo realizado por el contador profesional de la firma y la base de la remuneración.
- La naturaleza del servicio.
- El efecto del evento o transacción en la información del tema.

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 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.

Honorarios totales – Honorarios vencidos

905.8 A1 El nivel de la amenaza de interés propio podría verse afectado si los honorarios 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 dichos honorarios 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 los honorarios vencidos para la firma.
- El período de tiempo que los honorarios han estado vencidos.
- La evaluación que hace la firma de la capacidad y voluntad del cliente u otra parte relevante para pagar el honorario vencido.

905.8 A4 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza se encuentran:

- Obtener un pago parcial de los honorarios vencidos.
- Hacer que un revisor apropiado que no sea miembro del encargo de aseguramiento revise el trabajo realizado.

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

(a) Si los honorarios vencidos 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 nombrada de nuevo o continue con el compromiso de auditoría.

Honorarios Totales– Honorarios de Dependencia

905.10 A1 Cuando los honorarios totales generados por un cliente de aseguramiento representan una gran proporción de los honorarios totales de la firma que expresa la conclusión en dicho acuerdo de aseguramiento, la dependencia y la preocupación por la posible pérdida de honorarios 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 los honorarios del encargo de aseguramiento.

905.10 A3 Al calcular los honorarios 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.
- Cuando se espera que la empresa se diversifique de tal manera que se reduzca cualquier dependencia del cliente de aseguramiento.

905.10 A5 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza se encuentran:

- Reducir la envergadura de los servicios distintos a los acuerdos de aseguramiento prestados al cliente.
- Aumentar la base de clientes en la firma para reducir la dependencia del cliente de aseguramiento.

905.10 A6 Se crea una amenaza de interés propio o de intimidación cuando los honorarios generados para una firma por un cliente de aseguramiento representan una gran proporción de los ingresos de actividades ordinarias procedentes de los clientes de un socio individual.

905.10 A7 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza incluyen:

- La significatividad cualitativa y cuantitativa del cliente de aseguramiento para el socio.
- La medida en que la compensación del socio depende de los honorarios generados por el cliente.

905.10 A8 Entre los ejemplos de acciones que podrían constituir una salvaguarda para hacer frente a tales amenazas de interés propio o intimidación se encuentran:

- Hacer que un revisor apropiado que no sea miembro del equipo de aseguramiento revise el trabajo.
- Asegurar que la compensación del socio no está significativamente influenciada por los honorarios generados por el cliente de aseguramiento.
- Aumentar la base de clientes del socio para reducir la dependencia del cliente.

SECCIÓN 906

REGALOS Y ATENCIONES SOCIALES

Introducción

906.1 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.

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 un requerimiento específico y el material de aplicación pertinente para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requerimiento y material de aplicación

R906.3 Una firma o un miembro de un equipo de aseguramiento no debe aceptar 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 un incentivo de un cliente de aseguramiento. Se aplicarán 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 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.

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.

Aplicación Material

General

907.3 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 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 dicha amenaza 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 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.

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.

Requisitos 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 el contrario, cuando un beneficiario efectivo no tiene control sobre el intermediario ni 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. Para determinar si dicho interés es material o tiene importancia relativa para un individuo, se tienen en cuenta el patrimonio neto combinado del individuo y de sus familiares directos.

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 auditoría incluye:

- El papel de las personas 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, por Miembros del Equipo de Aseguramiento y sus Miembros de la Familia Inmediata

R910.4 No podrán tener un interés financiero directo ni un interés financiero indirecto material en el cliente de aseguramiento:

(a) La firma; o

(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 dicha persona mantendrá un interés financiero directo o indirecto material o de importancia relativa en dicha entidad.

Intereses Financieros Mantenidos como Fideicomisarios

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 es capaz de ejercer una influencia significativa sobre el cliente de 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 directo de un individuo recibe un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material o con importancia relativa en un cliente de aseguramiento por vía de una herencia, regalo, como resultado de una fusión o en circunstancias similares y no se permitiría de otro modo en virtud de esta sección, entonces:

(a) Si la firma recibe el interés, deberá deshacerse inmediatamente del interés financiero o, deshacerse de un interés financiero indirecto, suficiente para que el interés restante deje de ser material o tenga importancia relativa; o bien

(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

Familia Cercana

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 miembro de la familia cercana.

910.8 A3 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 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:

- 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 encuentran:

- Excluir al miembro del equipo de auditoría de cualquier toma de decisiones significativas en relación con el encargo de auditoría.
- 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, de ser independientes y de 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.

Requisitos 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 o el individuo que recibe el préstamo o la garantía; 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 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, de ser independientes y de 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.

Requisitos 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 dicho interés financiero es material o tiene importancia relativa para un individuo, se tienen en cuenta el patrimonio neto combinado del individuo y de sus familiares directos.

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 bajo los cuales la firma vende, revende, distribuye o comercializa los productos o servicios del cliente, o el cliente vende, revende, distribuye o comercializa los productos o servicios de la firma.
- Acuerdos bajo los cuales la firma conjuntamente con el cliente desarrolla, productos o soluciones que una o ambas partes venden o dan licencia a terceros.

920.3 A3 Un ejemplo que podría crear una relación comercial estrecha, dependiendo de los hechos y circunstancias, es un acuerdo en virtud del cual la firma da licencia a productos o soluciones a o de un cliente de aseguramiento.

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 deberá tener una relación comercial cercana con un cliente de aseguramiento o su gerencia a menos que cualquier interés financiero sea inmaterial y la relación comercial sea insignificante para el cliente o su gerencia y la firma o el miembro del equipo de aseguramiento, según corresponda.

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, incluida la concesión de licencias de tecnología de un cliente de aseguramiento por una firma, o un miembro del equipo de seguramiento 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.

920.5 A2 Entre los ejemplos que podrían eliminar dicha amenaza de interés propio se encuentran:

- Eliminar o reducir la magnitud de la transacción.
- Retirar al individuo del equipo de aseguramiento.

Suministro, Venta, Reventa o Licencia de Tecnología

920.6 A1 Cuando una firma proporciona, vende, revende o licencia tecnología:

(a) Para un cliente de aseguramiento; o

(b) Para una entidad que proporciona servicios utilizando dicha tecnología para el aseguramiento a clientes de la firma,

Dependiendo de los hechos y circunstancias, se aplican los requisitos y el material de aplicación de la Sección 950.

SECCIÓN 921

RELACIONES FAMILIARES Y PERSONALES

Introducción

921.1 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.

921.2 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.

Requisitos 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 incluye

- 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 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.

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 la información del 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 que 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 existente entre el miembro del equipo de aseguramiento y su 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 esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es retirar del equipo de auditoría al individuo.

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 que 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 esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es retirar del equipo de auditoría al individuo.

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:

(i) Un director o ejecutivo;

(ii) 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 que la que ejerce una 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 funcionario 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 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.

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.

Requisitos 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) 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.

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 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de dicha amenaza 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 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.

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.

Requisitos 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 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 es permitida específicamente según la ley local, reglas o prácticas profesionales;
- **(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 mantener las declaraciones reglamentarias.

923.4 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 sirve como Secretario General de la compañía para un cliente de aseguramiento. (Más información sobre la provisión de servicios de no 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, de ser independientes y de 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.

Requisitos 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 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 que la que ejerce 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 cliente 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 la información del 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

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 Los factores que son relevantes para evaluar el nivel de estas amenazas incluye

- La posición que el individuo mantiene con el cliente.
- Cualquier relación que la persona tenga con el equipo de aseguramiento.
- El intervalo de tiempo desde que la persona fue un miembro del equipo de aseguramiento o socio de la firma.
- La primera posición de la persona dentro del equipo de aseguramiento, firma. Un ejemplo es si el individuo 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 constituir una salvaguarda para abordar las amenazas de familiaridad o de intimidación se encuentran:

- 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.
- Realizar arreglos tales que cualquier monto adeudado al individuo no sea material para la empresa.
- Modificar el plan del encargo de aseguramiento.
- Asignar al equipo de aseguramiento individuos que tengan suficiente experiencia en relación con el individuo que se ha incorporado 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 de equipo.

SECCIÓN 940
ASOCIACIÓN PROLONGADA DE PERSONAL CON UN CLIENTE DE ASEGURAMIENTO

Introducción

940.1 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.

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 y el material de aplicación pertinentes para aplicar el Marco Conceptual en estas circunstancias.

Requisitos y Material de Aplicación

General

940.3 A1 Una amenaza de familiaridad podría surgir como resultado de la asociación prolongada de un individuo 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 A 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. Tal amenaza puede influir en el juicio del individuo de manera inapropiada.

940.3 A3 Los factores que son pertinentes para evaluar el nivel de dichas amenazas de familiaridad o de 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.
- Hasta qué punto el trabajo del individuo es dirigido, revisado y supervisado por más personal en puestos de responsabilidad.
- 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 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 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.
- Realizar revisiones del encargo internas o externas de calidad de manera regular e independiente.

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:

(a) Ser miembro del equipo del encargo para el encargo de aseguramiento;

(b) Realizará una revisión de calidad del trabajo, o una revisión consistente con el objetivo de una revisión de calidad del trabajo, para el trabajo; 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.

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.

950.5 Los requisitos y el material de aplicación de esta sección se aplican cuando una firma:

(a) Utiliza tecnología para proporcionar un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de aseguramiento; o

(b) Proporciona, vende, revende o licencia tecnología que da como resultado la prestación de un servicio que no es de aseguramiento por parte de la firma:

  (i) Para un cliente de aseguramiento; o

  (ii) Para una entidad que proporciona servicios utilizando dicha tecnología para clientes de aseguramiento de la firma.

Requisitos y Material de Aplicación

General

Riesgo de asumir responsabilidades de gerencia al proporcionar un servicio no relacionado con el aseguramiento

950.6 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 encargo para prestar un servicio no relacionado con el aseguramiento

R950.7 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.

Identificar y Evaluar Amenazas

950.8 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.

950.8 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, 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.
- La dependencia del cliente del servicio, incluida la frecuencia con la que se prestará el servicio.
- El entorno jurídico 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 del cliente y de empleados con respecto al tipo de servicio prestado.
- 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 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.: Párrafos R900.13 a R900.14).

- El grado de confianza que se depositará en el resultado del servicio como parte del encargo de aseguramiento.
- Las tarifas relativas a la prestación del servicio no relacionado con el aseguramiento. La materialidad o importancia relativa en relación a la información de un cliente de aseguramiento.

950.9 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 aseguramiento. El concepto de materialidad en relación con la información sobre la materia objeto de un cliente de aseguramiento se aborda en la *Norma Internacional sobre Encargos de Aseguramiento (ISAE) 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 de un juicio profesional y se ve afectada tanto por factores cuantitativos como 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.

950.10 A1 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.

Amenazas de auto revisión

950.11 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:

- desarrollar y preparar información prospectiva y posteriormente emitir un informe de aseguramiento sobre esta información.
- realizar una valoración que esté relacionada o forme parte de la información sobre un tema de un encargo de aseguramiento.
- Diseñar, desarrollar, implementar, operar, mantener, monitorear, actualizar o mejorar sistemas de TI o controles de TI y posteriormente realizar un trabajo de aseguramiento sobre una declaración o informe preparado sobre los sistemas de TI o controles de TI.

- Diseñar, desarrollar, implementar, operar, mantener, monitorear, actualizar o mejorar los sistemas de TI y posteriormente emitir un informe de garantía sobre la información en cuestión, como elementos de información no financiera, que se prepara a partir de la información generada por dichos sistemas de TI

Clientes de aseguramiento que son entidades de interés público.

950.12 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.

950.12 A2 Si existe una amenaza de auto revisión en relación con un encargo realizado en las circunstancias descritas en el párrafo 950.12 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.

Cómo abordar las amenazas

950.13 A1 Los párrafos R120.10 a 120.10 A2 incluyen un requerimiento y material de aplicación que son relevantes a la hora de abordar las amenazas a la independencia, incluyendo una descripción de las salvaguardas.

950.13 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. Estas amenazas podrían abordarse aplicando salvaguardas o ajustando el alcance del servicio propuesto.

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

- Usar profesionales que no son 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 servicio realizado.

950.13 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 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 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.

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 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.

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 relaciones familiares y personales estrechas

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 de la industria; y
  - **(ii)** Aquellos que realizarán una revisión de calidad del encargo, o una revisión consistente con el objetivo de una revisión de calidad del encargo, para el encargo; o
- **(c)** Ra firma debe evaluar y abordar cualquier amenaza que el equipo del 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:*
Amenazas	*Interés propio Autoevaluación 120.6 A3(a)*
Amenazas	*Interés propio Autoevaluación 120.6 A3(b)*
Auditoría	*En la Parte 4A, el término "auditoria" se aplica igualmente a "revisión".*
Cliente de aseguramiento	La parte responsable y también, en un encargo de atestiguamiento, 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 que cotiza en bolsa, de acuerdo con los párrafos R400.22 y R400.23, el cliente de auditoría siempre incluirá a sus entidades relacionadas. Cuando el cliente de auditoría no es una entidad que cotiza en bolsa, el cliente de auditoría incluye aquellas entidades relacionadas sobre las que el cliente tiene control directo o indirecto. *(Véase también el párrafo R400.27.)*

Cliente de Auditoría	*En la Parte 4A, el término "cliente de auditoría" se aplica igualmente a "cliente de revisión."*
Cliente de Auditoría	*En el caso de una auditoría de grupo, consulte la definición de cliente de auditoría de grupo.*
Cliente de auditoría de grupo	La entidad de cuyos estados financieros del grupo es de la firma que lleva a cabo un encargo de auditoría. Cuando la entidad es una entidad que cotiza en bolsa, el cliente de auditoría del grupo siempre incluirá a sus entidades relacionadas y a cualquier otro componente en el que se realice el trabajo de auditoría. Cuando la entidad no es una entidad que cotiza en bolsa, el cliente de auditoría del grupo incluye a las entidades relacionadas sobre las que dicha entidad tiene control directo o indirecto y a cualquier otro componente en el que se realice el trabajo de auditoría. *Véase también el párrafo R400.22.*
Cliente de revisión	Una entidad respecto de la cual una firma lleva a cabo un trabajo de revisión.
Componente	Una entidad, unidad de negocio, función o actividad de negocio, o alguna combinación de las mismas, determinada por el auditor del grupo a los efectos de planificar y realizar los procedimientos de auditoría en una auditoría de grupo.
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 profesional en el negocio	Un contador profesional que trabaja en ámbitos como el 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.
(Contadores Profesionales en el Negocio)	(a) *La organización empleadora de los contadores profesionales;*
(Contadores Profesionales en el Negocio)	(b) *Los encargados de la gobernanza de la organización empleadora;*

(Contadores Profesionales en el Negocio)	(c) *La gerencia de la organización empleadora; o*
(Contadores Profesionales en el Negocio)	(d) *Otras personas que trabajen para o bajo la dirección de la organización empleadora.*
(Contadores Profesionales en el Negocio)	*Este término se describe en el párrafo 260.5 A1.*
Contador Profesional en la Práctica Pública	Un contador profesional, con independencia de su clasificación funcional (por ejemplo, auditoría, fiscalidad o consultoría) en una firma que presta servicios profesionales.
Contador Profesional en la Práctica Pública	*El término "contador profesional en la práctica pública" también se utiliza para referirse a una firma de contadores profesionales en la práctica pública.*
Contador profesional senior en empresas	*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.*
Contador profesional senior en empresas	*Este término se describe en el párrafo 260.11 A1.*
Contador propuesto	Un contador profesional en ejercicio público que esté considerando aceptar una auditoría 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	*Este término se describe en los párrafos 260.5 A3 y 360.5 A3.*

Director o ejecutivo	Aquellos encargados del gobierno de una entidad, o que actúen en una capacidad equivalente, independientemente de su título, el cual puede variar de jurisdicción en jurisdicción.
El cliente de auditoría del componente	Un componente con respecto al cual una firma de auditoría de grupo o una firma de auditoría componente realiza trabajos de auditoría a los efectos de una auditoría de grupo. Cuando un componente es: (a) Una entidad legal, el cliente de auditoría componente es la entidad y cualquier entidad relacionada sobre la cual la entidad tiene control directo o indirecto; o (b) Una unidad de negocio, función o actividad de negocio (o alguna combinación de ellas), el componente cliente de auditoría es la entidad o entidades jurídicas a las que pertenece la unidad de negocio o en las que se realiza la función o actividad de negocio.
El socio del encargo	El socio responsable de la auditoría de grupo.
Encargo de aseguramiento elegible	*Este término se define en el párrafo 990.2 para los propósitos de la Sección 990.*
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 atestiguamiento	Un encargo de aseguramiento en el que una parte distinta del contador profesional en la práctica pública mide o evalúa el tema subyacente en función de 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. (ii) La información sobre el tema y los criterios aplicables; o aplicables; (iii) Una declaración efectuada por la parte correspondiente
Encargo de auditoría elegible	*Este término se define en el párrafo 800.2 para los propósitos de la Sección 800.*
Encargo de auditoría;	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 Auditoría*. Esto incluye una auditoría legal, que es una auditoría obligada por la legislación u otra regulación. En la Parte 4A, el término "encargo de auditoría" se aplica igualmente a "encargo de revisión."

Encargo de revisión	Un encargo de aseguramiento, realizado de conformidad cona 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.
Entidad de interés público	A los efectos de la Parte 4A, una entidad es una entidad de interés público cuando se encuentra dentro de cualquiera de las siguientes categorías:
Entidad de interés público	(a) Una entidad que cotiza en bolsa;
Entidad de interés público	(b) Una entidad, cuya una de sus funciones principales es recibir depósitos del público;
Entidad de interés público	(c) Una entidad, cuya una de sus funciones principales es proporcionar seguros al público; o
Entidad de interés público	(d) Una entidad especificada como tal por la ley, reglamento o normas profesionales para cumplir con el propósito descrito en el párrafo 400.15.
Entidad de interés público	El Código establece que las categorías se definan o agreguen de manera más explícita como se describe en los párrafos 400.23 A1 y 400.23 A2.
Entidad que cotiza en bolsa	Una entidad que emite instrumentos financieros que son transferibles y se negocian a través de un mecanismo de mercado de acceso público, incluso a través de la cotización en una bolsa de valores.

Entidad que cotiza en bolsa	*Una entidad cotizada, tal como se define en la ley o regulación de valores pertinente, es un ejemplo de entidad que cotiza en bolsa.*
Entidad relacionada	Una entidad que tenga cualquiera de las siguientes relaciones con el cliente:
Entidad relacionada	(a) Una entidad que tenga control directo o indirecto sobre el cliente si el cliente es material o tiene importancia relativa para esta entidad;
Entidad relacionada	(b) Una entidad con un interés financiero directo en el cliente, si dicha entidad tiene influencia significativa sobre el cliente y el interés en el cliente es material para dicha entidad;
Entidad relacionada	(c) Una entidad sobre la que el cliente tiene control directo o indirecto;
Entidad relacionada	(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
Entidad relacionada	(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;
Equipo de aseguramiento	(b) Todos los demás dentro o comprometidos con la firma que puedan influir directamente en el resultado del encargo de aseguramiento, incluidos:
Equipo de aseguramiento	(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;

Equipo de aseguramiento	(ii) aquellos que proporcionan consultoría sobre cuestiones, transacciones o eventos técnicos o específicos de la industria para el encargo de aseguramiento; y
Equipo de aseguramiento	(iii) Aquellos que realizará una revisión de calidad del encargo, o una revisión consistente con el objetivo de una revisión de calidad del encargo, para el encargo.
Equipo de Auditoría	(a) Todos los miembros del equipo del encargo para el encargo de auditoría; (b) Todos los demás dentro o comprometidos con la firma que puedan influir directamente en el resultado del encargo de auditoría, incluidos: (i) Aquellos que recomiendan la compensación, o que proporcionan 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 del sector industrial para el encargo; y (iii) Aquellos que realizan una revisión de calidad del encargo, o una revisión consistente con el objetivo de una revisión de calidad del encargo, para el encargo; y (c) Cualquier otra persona dentro de una firma 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”. En el caso de una auditoría de grupo, consulte la definición de equipo de auditoría de grupo.

Equipo de la auditoría de grupo	(a) Todos los miembros del equipo del encargo para la auditoría del grupo, incluidas las personas dentro de las firmas de auditoría de componentes o contratadas por ellas que realizan procedimientos de auditoría relacionados con los componentes para los fines de la auditoría de grupo;
Equipo de la auditoría de grupo	(b) Todas las demás personas dentro del grupo de auditoría de la firma o contratadas por ella que puedan influir directamente en el resultado de la auditoría de grupo, incluidas:
Equipo de la auditoría de grupo	(i) Aquellos que recomiendan la compensación, o que proporcionan supervisión directa, gestión u otra vigilancia, del socio del encargo de la auditoría de grupo en relación con el desempeño de la auditoría de grupo incluyendo sucesivamente a todos aquellos niveles superiores por encima del socio del grupo del encargo hasta la persona que es el Socio Principal o gerente de la firma (Director Ejecutivo o equivalente);
Equipo de la auditoría de grupo	(ii) Aquellos que proporcionan consultoría sobre cuestiones, transacciones o eventos técnicos o específicos de la industria para la auditoría de grupo; y
Equipo de la auditoría de grupo	(iii) Aquellos quienes realizan una revisión de calidad del trabajo, o una revisión consistente con el objetivo de una revisión de calidad del trabajo, para la auditoría del grupo;
Equipo de la auditoría de grupo	(c) Cualquier otra persona dentro de una firma de la red de la firma auditora del grupo que pueda influir directamente en el resultado de la auditoría del grupo; y
Equipo de la auditoría de grupo	d) Cualquier otra persona dentro de una firma auditora de componentes fuera de la red de la firma auditora del grupo que pueda influir directamente en el resultado de la auditoría del grupo.
Equipo de revisión	(a) Todos los miembros del equipo del encargo para el encargo de revisión;

Equipo de revisión	(b) Todos los demás dentro o comprometidos con la firma que puedan influir directamente en el resultado del encargo de revisión, incluidos:
Equipo de revisión	(i) Aquellos que recomiendan la compensación, o que proporcionan 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 principal o gerente de la firma (Director Ejecutivo o equivalente);
Equipo de revisión	(ii) Aquellos que proporcionan consultoría sobre cuestiones, transacciones o eventos técnicos o específicos de la industria para el encargo; y
Equipo de revisión	(iii) Realizará una revisión de calidad del encargo, o una revisión consistente con el objetivo de una revisión de calidad del encargo, para el encargo; o
Equipo de revisión	(c) Cualquier otro miembro de una firma que puedan influir directamente en el resultado del encargo de revisión.

Equipo del encargo	Todos los socios y el personal que realizan el trabajo, y cualquier otra persona que realice procedimientos en el trabajo, excluyendo a los expertos externos y auditores internos que brindan asistencia directa en el trabajo. En la Parte 4A, el término "equipo del encargo" se refiere a las personas que realizan procedimientos de auditoría o revisión en el encargo de auditoría o revisión, respectivamente. Este término se describe con más detalle en el párrafo 400.9. La NIA 220 (Revisada) proporciona orientación adicional sobre la definición de equipo del encargo en el contexto de una auditoría de estados financieros. La NIA 620 define al experto del auditor como una persona u organización que posee experiencia en un campo distinto de la contabilidad o la auditoría, cuyo trabajo en ese campo es utilizado por el auditor para ayudarle a obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada La NIA 620 trata de las responsabilidades del auditor en relación con el trabajo de dichos expertos. La NIA 610 (revisada en 2013) trata de las responsabilidades del auditor si utiliza el trabajo de auditores internos, incluido el uso de auditores internos para proporcionar asistencia directa en el encargo de auditoría.En la Parte 4B, el término "equipo del trabajo" se refiere a las personas que realizan procedimientos de aseguramiento en el encargo de aseguramiento.
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 término no se refiere a elementos, cuentas o partidas específicas de un estado financiero*

Estados financieros de 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 del grupo	Estados financieros que incluyen la información financiera de más de una entidad o unidad de negocio a través de un proceso de consolidación.
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	Individuo (que no sea socio ni miembro del personal profesional, incluido el personal temporal, de la firma o de una firma de la red) u organización que posee habilidades, conocimientos y experiencia en un campo distinto de la contabilidad y auditoría, cuyo trabajo en ese ámbito se utiliza para ayudar al contador profesional a obtener una evidencia adecuada suficiente.
Familia cercana	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 (c) 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 auditores de componentes	Una firma de auditoría realiza un trabajo de auditoría relacionado con un componente para los fines de la auditoría del grupo.
Firma de auditores de grupo	La firma que expresa la opinión sobre los estados financieros del grupo.

Firmas de la red	Una firma o entidad que pertenece a una red.
Firmas de la red	*Para obtener más información, véase los párrafos 400.50 A1 a 400.54 A1.*
Grupo	Una entidad informante para la que se preparan estados financieros del grupo
Grupo de Auditoría	La auditoría de los estados financieros del grupo.
Honorarios contingentes	Una tarifa calculada sobre una base predeterminada relacionada con el resultado de una transacción o el resultado de los servicios realizados por la firma. Una tarifa establecida por un tribunal u otra autoridad pública no es una tarifa contingente.
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.
Incentivo	*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:*
Incentivo	· *Regalos.*
Incentivo	· *Atención social.*
Incentivo	· *Entretenimiento.*
Incentivo	· *Donaciones políticas o caritativas.*
Incentivo	· *Apelaciones a la amistad y a la lealtad.*
Incentivo	· *Empleo u otras oportunidades comerciales.*
Incentivo	· *Trato preferencial, derechos o privilegios.*
Incumplimiento de leyes y regulaciones	*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:*
Independencia	La independencia comprende:

Independencia	(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.
Independencia	(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.
Independencia	*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 confidencial	Cualquier información, dato u otro material en cualquier forma o medio (incluidos los escritos, electrónicos, visuales u orales) que no esté disponible al público.
Información financiera histórica	Información expresada en términos financieros en relación con una entidad particular, derivada principalmente del sistema de contabilidad de esa entidad, sobre eventos económicos ocurridos en períodos pasados o sobre condiciones o circunstancias económicas en puntos en el tiempo del pasado.
Información sobre el tema	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 directo	Un interés financiero: (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.
Intereses financieros	Participación en un capital u otro título valor, obligación, préstamo 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.
Juicio profesional	*El juicio profesional implica a 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.*
Juicio profesional	*Este término se describe en el párrafo 120.5 A4.*
Los 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 presentación de informes financieros. 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 gobierno de una entidad privada o del sector público, o un propietario gerente.
Marco Conceptual	*Este término se describe en la Sección 120.*
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.
Parte responsable	En un trabajo de aseguramiento, la parte responsable del asunto subyacente.
Periodo de descanso	*Este término se define en el párrafo R540.5 para los propósitos de los párrafos R540.11 a R540.19.*

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.
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 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.
Podría	*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.*
Principios Fundamentales	*Este término se describe en el párrafo 110.1 A1. cada uno de los principios fundamentales se describen en los siguientes párrafos:*
Principios Fundamentales	*Integridad Objetividad R111.1 R112.1 R113.1*
Principios Fundamentales	*Competencia profesional y cuidado debido Confidencialidad R114.1, R114.3,*
Principios Fundamentales	*Comportamiento profesional R115.1*
Prueba del tercero razonable e informado	*Estos términos se describen en el párrafo 120.5 A9.*
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	*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.*
Red	Una estructura más amplia:
Red	(a) que tiene como objetivo la cooperación; y
Red	(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 la calidad del encargo	Una evaluación objetiva de los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones a las que se llegó al respecto, realizada por el revisor de calidad del encargo y completada en o antes de la fecha del informe del encargo.
Revisor apropiado	*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.*
Revisor de calidad del encargo	Un socio, otra persona de la firma o una persona externa, designada por la firma para realizar la revisión de calidad del trabajo.
Salvaguardas	*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.*
Salvaguardas	*Este término se describe en el párrafo 120.10 A2.*
Servicios profesionales	Actividades profesionales realizadas para clientes

Socio del encargo	El socio u otra persona de la firma que sea 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 regulatorio.
Socios clave de auditoría	El socio del encargo, la persona responsable de la revisión 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, socios del encargo para ciertos componentes de una auditoría de grupo, como subsidiarias o divisiones significativas.
Tercero razonable e informado	*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 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.*

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 (Cámara de Contadores Profesionales de Canadá Criterios de Control)
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)
IFEA	Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría
NIA	Normas Internacionales de Auditoría
ISAEs	Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento
NIGC	Normas Internacionales de Gestión de Calidad
ISREs	Normas Internacionales de Encargos de Revisión

LISTADO DE NORMAS A LAS QUE SE HACE REFERENCIA EN EL CÓDIGO

Norma	Nombre completo
NIA 220 (Revisada)	Gestión de la Calidad para una Auditoría de Estados Financieros
NIA 320	Materialidad o Importancia Relativa en la Planificación y Ejecución de una Auditoría
NIA 600 (Revisada)	Consideraciones Especiales: Auditorías de los Estados Financieros del Grupo (Incluido el Trabajo de los Auditores Componentes)
NIA 610 (Revisada 2013)	Utilización del Trabajo de los Auditores Internos
NIA 620	Utilizar el Trabajo de un Auditor Experto
NIEA 3000 (Revisada)	Encargos de Aseguramiento distintos de la Auditoria o de la Revisión de Información Financiera Histórica.
NIGC 1	Gestión de Calidad para Firmas que Realizan Auditorías y Revisiones de Estados Financieros, y otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados
NIGC 2	Revisión de la Calidad del Encargo
NIER 2400 (Revisada)	Encargos de Revisión de Estados Financieros Históricos

FECHA DE VIGENCIA

A excepción de las siguientes revisiones que tienen diferentes fechas de entrada en vigor, el Código está en vigor.

- Revisiones a la definición de PIE y disposiciones relacionadas del Código, publicadas en el sitio web del IESBA en abril de 2022: vigentes para auditorías de estados financieros correspondientes a períodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2024.
- Disposiciones relacionadas con la tecnología, publicadas en el sitio web del IESBA en abril de 2023:
    - Las revisiones de las Partes 1 a 3 entrarán en vigor a partir del 15 de diciembre de 2024.
    - Las revisiones relacionadas con la Parte 4A estarán vigentes para las auditorias y revisiones de estados financieros para periodos que comiencen a partir del 15 de diciembre de 2024.
    - 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 2024; en caso contrario, estas modificaciones estarán vigentes a partir del 15 de diciembre de 2024.

Se permite la adopción anticipada.

CAMBIOS AL CÓDIGO – PLANIFICACIÓN FISCAL Y SERVICIOS RELACIONADOS

CONTENIDO

Sección 280

Sección 380

MODIFICACIONES CONSECUENTES

Sección 321

PARTE 2 – CONTADORES PROFESIONALES EN LAS EMPRESAS

[El párrafo 280 se añadirá tras el párrafo 270.4 A1]

SECCIÓN 280

INTRODUCCIÓN A LAS ACTIVIDADES DE PLANIFICACIÓN FISCAL

280.1 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.

280.2 La realización de actividades de planificación fiscal puede crear amenazas de interés propio, auto revisión, defensa o intimidación al cumplimiento de los principios fundamentales.

280.3 Esta sección establece los requisitos y el material de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en relación con el desempeño de las actividades de planificación fiscal. Esta sección también exige que un contador profesional cumpla con las leyes y regulaciones fiscales pertinentes al realizar dichas actividades.

Requisitos y Material de Aplicación

General

Función de Interés Público de los Profesionales de la Contabilidad en Relación con las Actividades de Planificación Fiscal

280.4 A1 Los contadores profesionales desempeñan un papel importante en la planificación fiscal al contribuir con su experiencia y conocimientos para ayudar a las organizaciones empleadoras a alcanzar sus objetivos de planificación fiscal y al mismo tiempo cumplir con las leyes y regulaciones fiscales. Al hacerlo, los contadores ayudan a facilitar un funcionamiento más eficiente y eficaz del sistema fiscal de una jurisdicción, lo cual es de interés público.

280.4 A2 Las organizaciones empleadoras tienen derecho a organizar sus asuntos con fines de planificación fiscal. Si bien existen diversas formas de lograr dichos fines, las organizaciones empleadoras tienen la responsabilidad de pagar impuestos según lo determinen las leyes y regulaciones fiscales pertinentes. En este sentido, el papel de los contadores profesionales es utilizar su experiencia y conocimientos para ayudar a sus organizaciones empleadoras a alcanzar sus objetivos de planificación fiscal y cumplir con sus obligaciones fiscales. Sin embargo, cuando los contadores brindan dicha asistencia, puede implicar ciertos acuerdos de minimización de impuestos que, aunque no estén prohibidos por las leyes y regulaciones fiscales, pueden crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales

280.4 A3 En última instancia, corresponde a un tribunal, corte u otro órgano adjudicador apropiado determinar si un acuerdo de planificación fiscal cumple con las leyes y regulaciones fiscales pertinentes.

Descripción de las Actividades de Planificación Fiscal

280.5 A1 Las actividades de planificación fiscal son actividades de asesoramiento diseñadas para ayudar a una organización empleadora a planificar o estructurar sus asuntos de una manera fiscalmente eficiente.

280.5 A2 Las actividades de planificación fiscal cubren una amplia gama de temas o áreas. Algunos ejemplos de dichas actividades incluyen:

- Asesoramiento a la gerencia sobre la estructuración de las operaciones internacionales de la organización empleadora para minimizar sus impuestos generales.
- Asesoramiento sobre la estructuración de acuerdos de precios de transferencia, teniendo en cuenta las pautas de precios de transferencia relacionadas con los impuestos.
- Asesoramiento a la gerencia sobre la utilización de pérdidas de una manera fiscalmente eficiente para la organización empleadora.
- Asesoramiento a la organización empleadora sobre la estructuración de su estrategia de distribución de capital de una manera fiscalmente eficiente.
- Asesoramiento a la gerencia sobre la estructuración de la estrategia de compensación de la organización empleadora para los altos ejecutivos para optimizar los beneficios fiscales para la organización empleadora.
- Asesoramiento a una organización sin fines de lucro sobre cómo estructurar su negocio para evitar infringir su condición de entidad sin fines de lucro.
- Asesoramiento a la dirección sobre la estructuración de las inversiones de la organización para aprovechar los incentivos fiscales ofrecidos por las jurisdicciones o localidades.

280.5 A3 Las actividades de planificación fiscal no incluyen las actividades que generalmente se denominan cumplimiento fiscal o preparación de impuestos, que son actividades para ayudar a la organización para la que trabaja a cumplir con sus obligaciones de presentación de informes, pago y otras obligaciones en virtud de las leyes y reglamentaciones fiscales

Sin embargo, si una actividad fiscal comprende tanto la planificación fiscal como el cumplimiento fiscal, la parte que se relaciona con la planificación fiscal está cubierta por esta sección.

280.5 A4 Esta sección se aplica independientemente de la naturaleza de la organización para la que trabaja, incluso si es una entidad de interés público.

Actividades Relacionadas

280.6 A1 Puede haber circunstancias en las que un contador profesional participe en la realización de una actividad relacionada para una organización para la que trabaja que se base en un acuerdo de planificación fiscal desarrollado por un proveedor externo o esté vinculado a él. En tales circunstancias, las disposiciones de esta sección se aplican al acuerdo de planificación fiscal subyacente.

280.6 A2 Algunos ejemplos de dichas actividades relacionadas incluyen:

- Asistir a la organización empleadora en la resolución de una disputa con la autoridad fiscal sobre el acuerdo de planificación fiscal
- Representar a la organización empleadora en procedimientos administrativos o judiciales relacionados con el acuerdo de planificación fiscal.
- Implementar el acuerdo de planificación fiscal para la organización empleadora.
- Aconsejar a la organización empleadora en una adquisición en la que la valoración depende del acuerdo de planificación fiscal establecido por la entidad objetivo.

Cumplimiento de las Leyes y Reglamentos

280.7 A1 Esta sección no aborda la evasión fiscal, que es ilegal.

Leyes y Reglamentos Contra la Evasión Fiscal

R280.8 Cuando existan leyes y reglamentos, incluidas aquellas que podrían denominarse normas anti evasión fiscal, que limiten o prohíban ciertos acuerdos de planificación fiscal, un contador profesional deberá obtener un conocimiento de dichas leyes y reglamentos y asesorar a la organización empleadora para que cumpla con ellos al realizar actividades de planificación fiscal.

Incumplimiento de las Leyes y Reglamentos Fiscales

280.8 A1 Si, en el curso de la realización de una actividad de planificación fiscal, un contador profesional se entera de una evasión fiscal o sospecha de evasión fiscal, u otro incumplimiento o sospecha de incumplimiento de las leyes y reglamentos fiscales por parte de una organización empleadora, la dirección, los encargados de la gobernanza u otras personas que trabajan para o bajo la dirección de la organización empleadora, se aplican los requisitos y el material de solicitud establecidos en la Sección 260.

Responsabilidades de la Dirección y de los Encargados de la Gobernanza de la Organización Empleadora

280.9 A1 En relación con la planificación fiscal, la dirección, con la supervisión de los encargados de la gobernanza, tiene una serie de responsabilidades, entre ellas:

- Garantizar que los asuntos fiscales de la organización empleadora se lleven a cabo de conformidad con las leyes y reglamentos fiscales pertinentes.
- Mantener todos los libros y registros e implementar los sistemas de control interno necesarios para permitir que la organización empleadora cumpla con sus obligaciones de cumplimiento fiscal.
- Contratar expertos para que asesoren sobre los aspectos pertinentes del acuerdo de planificación fiscal.
- Decidir si se acepta o no la recomendación o el asesoramiento del contador profesional sobre un acuerdo de planificación fiscal.
- Autorizar la presentación de las declaraciones de impuestos de la organización empleadora y tratar con las autoridades fiscales pertinentes de manera oportuna.
- Realizar las divulgaciones a las autoridades fiscales pertinentes que puedan requerir las leyes y reglamentos fiscales o que puedan ser necesarios para respaldar una posición fiscal, incluidos los detalles de cualquier acuerdo de planificación fiscal.

- Realizar la revelación adecuada de la estrategia fiscal, las políticas u otros asuntos relacionados con los impuestos en los estados financieros u otros documentos públicos pertinentes de acuerdo con los requisitos de información aplicables.
- Garantizar que los acuerdos de planificación fiscal de la organización empleadora sean coherentes con cualquier estrategia o política fiscal divulgada públicamente.

Responsabilidades de Todos los Contadores Profesionales

R280.10 Como parte de la realización de una actividad de planificación fiscal para una organización empleadora, el contador profesional deberá obtener una comprensión de la naturaleza de la actividad de planificación fiscal, incluyendo:

(a) El propósito, los hechos y las circunstancias del acuerdo de planificación fiscal; y

(b) Las leyes y reglamentaciones fiscales pertinentes.

280.11 A1 Se espera que un contador profesional aplique la competencia profesional y el debido cuidado de acuerdo con la Subsección 113 al realizar una actividad de planificación fiscal. También se espera que el contador tenga una mente inquisitiva y ejerza un juicio profesional de acuerdo con la Sección 120 al considerar los hechos y circunstancias específicos relacionados con la actividad de planificación fiscal.

Base para Recomendar o Asesorar de Otro Modo sobre un Acuerdo de Planificación Fiscal

R280.12 Un contador profesional deberá recomendar o asesorar de otro modo sobre un acuerdo de planificación fiscal para una organización empleadora solo si el contador ha determinado que existe una base creíble en las leyes y reglamentaciones para el acuerdo.

280.12 A1 La determinación de si existe una base creíble implica el ejercicio del juicio profesional por parte del contador profesional. Esta determinación variará de jurisdicción a jurisdicción en función de las leyes y regulaciones pertinentes en ese momento.

280.12 A2 Si el contador profesional determina que el acuerdo de planificación fiscal no tiene una base creíble en las leyes y regulaciones, el párrafo R280.12 no impide que el contador explique a su superior inmediato u otra persona responsable

dentro de la organización para la que trabaja el fundamento del contador para la determinación o que asesore sobre un acuerdo alternativo que tenga una base creíble.

280.12 A3 El párrafo R280.12 tampoco impide que el contador profesional ayude a la organización para la que trabaja a remediar o rectificar un acuerdo de planificación fiscal que carezca de una base creíble. Este tipo de actividad es una actividad relacionada, como se describe en los párrafos 280.6 A1 y A2. Esto incluye, por ejemplo:

- Asistir a la organización empleadora en la reestructuración de un acuerdo de planificación fiscal para lograr una base creíble como parte de una actividad de resolución de disputas fiscales.
- Acordar con la organización empleadora los cambios apropiados al acuerdo de planificación fiscal para lograr una base creíble como parte de la representación de la organización empleadora en procedimientos administrativos o judiciales.

280.12 A4 Algunos ejemplos de acciones que un contador profesional podría tomar para determinar que existe una base creíble en relación con un acuerdo de planificación fiscal particular incluyen:

- Revisar los hechos y circunstancias relevantes, incluyendo el propósito económico y la sustancia del acuerdo.
- Evaluar la razonabilidad de cualquier suposición.
- Revisar la legislación fiscal relevante
- Revisar los procedimientos legislativos que discuten la intención de la legislación fiscal relevante.
- Revisar la literatura relevante como decisiones judiciales, revistas profesionales o de la industria y resoluciones o guías de la autoridad fiscal.
- Considerar si la base utilizada para el acuerdo propuesto es una práctica establecida que no ha sido cuestionada por las autoridades fiscales relevantes.
- Considerar la probabilidad de que las autoridades fiscales pertinentes acepten el acuerdo propuesto si se revelaran todos los hechos y circunstancias pertinentes.

- Consultar con un asesor legal u otros expertos dentro o fuera de la organización empleadora sobre cuál podría ser una interpretación razonable de las leyes y regulaciones fiscales pertinentes.
- Consultar con las autoridades fiscales pertinentes, cuando corresponda.

R280.13 Si el contador profesional toma conocimiento de circunstancias que podrían afectar la determinación previa de la base creíble, el contador deberá reevaluar la validez de esa base.

Consideración de la Recomendación o Consejo de Planificación Fiscal General

R280.14 Además de determinar que existe una base creíble para el acuerdo de planificación fiscal, el contador profesional deberá ejercer su juicio profesional y considerar las consecuencias reputacionales, comerciales y económicas más amplias que podrían surgir de la forma en que las partes interesadas podrían ver el acuerdo.

280.14 A1 Las consecuencias reputacionales y comerciales podrían estar relacionadas con implicaciones personales o comerciales para la organización empleadora o implicaciones para la reputación de la organización empleadora y la profesión de una disputa prolongada con las autoridades fiscales u otras autoridades pertinentes. Las implicaciones para la organización empleadora podrían involucrar publicidad adversa, costos, multas o sanciones, pérdida de tiempo de gestión durante un período significativo y posibles consecuencias adversas para la organización empleadora.

280.14 A2 Para tener conciencia de las consecuencias económicas más amplias, el contador profesional debe tener en cuenta la comprensión general del entorno económico actual y del impacto del acuerdo de planificación fiscal en la base impositiva de la jurisdicción, o los impactos relativos del acuerdo en las bases impositivas de múltiples jurisdicciones donde opera la organización para la que trabaja.

R280.15 Si, después de haber considerado los asuntos establecidos en el párrafo R280.14, el contador profesional decide no recomendar o asesorar de otro modo sobre un acuerdo de planificación fiscal que la organización para la que trabaja desearía seguir, el contador deberá informar de ello a la dirección y, si corresponde, a los encargados del gobierno corporativo, y explicar la base de su conclusión.

Acuerdos de Planificación Fiscal que Involucran Múltiples Jurisdicciones

280.16 A1 Puede haber circunstancias en las que un contador profesional se dé cuenta de que una organización empleadora está obteniendo un beneficio fiscal al contabilizar la misma transacción en más de una jurisdicción, especialmente si no existe un tratado fiscal entre las jurisdicciones. En tales circunstancias, si bien la organización empleadora puede cumplir con las leyes y regulaciones fiscales de cada jurisdicción, el contador puede aconsejar a la gerencia que revele a las autoridades fiscales pertinentes los hechos y circunstancias particulares y los beneficios fiscales derivados de la transacción en las diferentes jurisdicciones.

280.16 A2 Los factores relevantes que el contador profesional puede considerar para determinar si debe hacer dicha divulgación incluyen:

- La importancia del beneficio fiscal en las jurisdicciones pertinentes.
- Las percepciones de las partes interesadas sobre la organización empleadora si los hechos y circunstancias fueran conocidos por las partes interesadas.
- Si existen principios o prácticas aceptados a nivel mundial o nacional con respecto a la divulgación de situaciones similares a las autoridades fiscales en las jurisdicciones pertinentes.

Circunstancias de Incertidumbre

280.17 A1 determinar si existe una base creíble para el acuerdo de planificación fiscal, un contador profesional puede encontrarse con circunstancias que den lugar a incertidumbre en cuanto a si un acuerdo de planificación fiscal propuesto cumplirá con las leyes y regulaciones fiscales pertinentes. Dicha incertidumbre hace que sea más difícil para el contador determinar que existe una base creíble en las leyes y regulaciones para el acuerdo de planificación fiscal y, por lo tanto, podría crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales.

280.17 A2 Las circunstancias que pueden dar lugar a incertidumbre incluyen:

- Dificultad para establecer una base fáctica adecuada.
- Dificultad para establecer una base adecuada de suposiciones.
- Falta de claridad en las leyes y regulaciones fiscales y su interpretación, incluyendo:

- Brechas en las leyes y regulaciones fiscales.
- Desafíos a sentencias judiciales anteriores.
- Leyes y regulaciones fiscales conflictivas en diferentes jurisdicciones en circunstancias que involucran transacciones transfronterizas.
- Modelos comerciales innovadores no abordados por las leyes y regulaciones fiscales actuales.
- Sentencias o posiciones recientes de tribunales o autoridades fiscales que ponen en duda acuerdos de planificación fiscal similares.
- Complejidad en la interpretación o aplicación de las leyes y reglamentos tributarios desde un punto de vista técnico o legal.
- Falta de un precedente, fallo o posición legal.

- Falta de claridad con respecto al propósito económico y la sustancia del acuerdo de planificación fiscal.
- Falta de claridad sobre los beneficiarios finales del acuerdo de planificación fiscal.

R280.18 Cuando exista incertidumbre sobre si un acuerdo de planificación fiscal cumple o cumplirá con las leyes y reglamentos tributarios pertinentes, un contador profesional deberá discutir la incertidumbre con la administración y, si corresponde, con los encargados del gobierno corporativo.

280.18 A1 La discusión sirve para varios propósitos, incluyendo:

- Explicar la evaluación del contador profesional sobre qué tan probable es que las autoridades fiscales pertinentes tengan una opinión que respalde el acuerdo de planificación fiscal cuando exista una falta de claridad en la interpretación de las leyes y reglamentos tributarios pertinentes.
- Considerar cualquier suposición realizada al establecer la base sobre la cual se proporciona el asesoramiento de planificación fiscal.
- Obtener cualquier información adicional de la administración y, si corresponde, de los encargados del gobierno corporativo que pueda reducir la incertidumbre.

- Analizar las posibles consecuencias reputacionales, comerciales o económicas más amplias que pueda tener la realización del acuerdo de planificación fiscal.
- Analizar los posibles cursos de acción para mitigar la posibilidad de consecuencias adversas para la organización empleadora, incluida la consideración de la divulgación a las autoridades fiscales pertinentes.

Posibles Amenazas Derivadas de la Realización de una Actividad de Planificación Fiscal

280.19 A1 La realización de una actividad de planificación fiscal para una organización empleadora puede crear una amenaza de interés propio, auto revisión, defensa o intimidación. Por ejemplo:

- Una amenaza de auto revisión puede crearse cuando un contador profesional ha realizado recientemente una actividad de valoración para la organización empleadora con fines fiscales, cuyo resultado se utiliza posteriormente o es un insumo clave para una actividad de planificación fiscal para la organización empleadora.
- Una amenaza de interés propio puede crearse cuando las perspectivas de avance profesional de un contador profesional dependen del desarrollo de un acuerdo de planificación fiscal creativo para el cual la interpretación de las leyes y regulaciones fiscales pertinentes no está clara.
- Una amenaza de interés propio puede crearse cuando un contador profesional participa en un plan de compensación de incentivos afectado por el diseño del contador de un acuerdo de planificación fiscal.
- Una amenaza de interés propio puede surgir cuando un contador profesional está en posesión de información confidencial obtenida de su participación en la formulación o redacción de políticas, leyes o reglamentos tributarios para una agencia gubernamental y la información confidencial sería valiosa para asesorar a la organización que lo emplea en sus acuerdos de planificación fiscal.
- Las amenazas de interés propio y de defensa pueden surgir cuando un contador profesional defiende la posición de una organización que lo emplea en un acuerdo de planificación fiscal sobre el cual el contador

previamente asesoró ante una autoridad fiscal cuando hay indicios de que el acuerdo puede no tener una base creíble en leyes y reglamentos.

- Las amenazas de interés propio e intimidación pueden surgir cuando un propietario o líder dominante de la organización que lo emplea ejerce una influencia significativa sobre el diseño de un acuerdo fiscal particular, de una manera que puede influir en la determinación del contador de que existe una base creíble en leyes y reglamentos.
- Las amenazas de interés propio e intimidación pueden surgir cuando un contador profesional enfrenta un posible despido debido a la posición que la organización que lo emplea insiste en mantener con respecto a un acuerdo de planificación fiscal.

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

- El grado de transparencia en relación con la transacción comercial o las circunstancias subyacentes, incluida, cuando corresponda, la identidad de los beneficiarios finales.
- Si el acuerdo de planificación fiscal tiene un propósito y una sustancia económicos claros basados en la transacción comercial o las circunstancias subyacentes.
- La naturaleza y complejidad de la transacción comercial o las circunstancias subyacentes.
- La complejidad o claridad de las leyes y regulaciones fiscales pertinentes.
- Si el contador profesional sabe, o tiene razones para creer, que el acuerdo de planificación fiscal sería contrario a la intención de la legislación fiscal pertinente.
- El número de jurisdicciones involucradas y la naturaleza de sus regímenes fiscales.
- El alcance de la experiencia y los conocimientos del contador profesional en las áreas fiscales pertinentes.
- La importancia de los posibles ahorros fiscales.

- La naturaleza y la importancia de los incentivos ofrecidos al contador profesional para desarrollar el acuerdo.
- El grado en que el contador profesional es consciente de que el acuerdo de planificación fiscal refleja una práctica establecida que no ha sido cuestionada por las autoridades fiscales pertinentes.
- Si se ejerce presión sobre el contador profesional.
- El grado de urgencia en la implementación del acuerdo de planificación fiscal.
- Si se trata de un acuerdo de planificación fiscal utilizado para múltiples clientes con pocas modificaciones para las circunstancias específicas de la organización empleadora.
- La cultura organizacional de la organización empleadora.

280.19 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían eliminar dichas amenazas se incluyen:

- Recomendar a la organización empleadora que estructure el acuerdo de planificación fiscal de modo que sea coherente con una interpretación o resolución fiscal existente emitida por las autoridades fiscales pertinentes.
- Obtener una resolución anticipada de las autoridades fiscales pertinentes u otras autoridades, cuando sea posible.
- Recomendar a la gerencia que no persiga el acuerdo de planificación fiscal.

280.19 A4 Entre los ejemplos de acciones que podrían ser salvaguardas para abordar dichas amenazas se incluyen:

- Establecer la identidad de los beneficiarios finales.
- Recomendar a la organización empleadora que estructure el acuerdo de planificación fiscal de modo que se alinee mejor con el propósito y la sustancia económicos subyacentes.
- Recomendar a la organización empleadora que estructure el acuerdo de planificación fiscal con base en una práctica establecida que actualmente no esté sujeta a impugnación por parte de las autoridades fiscales pertinentes o que se sepa que ha sido aceptada por las autoridades fiscales pertinentes.

- Consultar con un asesor legal u otro experto dentro o fuera de la organización para la que trabaja en las áreas impositivas pertinentes.
- Obtener una opinión de un profesional debidamente calificado (como un asesor legal u otro contador profesional) con respecto a la interpretación de las leyes y regulaciones impositivas pertinentes según se apliquen a las circunstancias particulares.
- Hacer que un experto en impuestos, que no esté involucrado de otra manera en la actividad de planificación impositiva, revise cualquier trabajo realizado o conclusiones alcanzadas por el contador profesional con respecto al acuerdo de planificación impositiva.
- Hacer que la organización para la que trabaja brinde total transparencia sobre el acuerdo de planificación impositiva a las autoridades impositivas pertinentes, incluidos los objetivos, los aspectos comerciales y legales y los beneficiarios finales del acuerdo de planificación impositiva.

280.19 A5 Algunos ejemplos de medidas que un contador profesional podría tomar para establecer la identidad de los beneficiarios finales incluyen:

- Hacer averiguaciones a la gerencia y otras personas dentro o fuera de la organización para la que trabaja teniendo en cuenta el principio de confidencialidad.
- Revisar los registros impositivos, los estados financieros y otros registros corporativos relevantes de la organización para la que trabaja.
- Investigar registros públicos relevantes.

Comunicación de la Base de la Recomendación o el Consejo de Planificación Fiscal R280.20

Un contador profesional deberá explicar a la gerencia y, si corresponde, a los encargados del gobierno corporativo, la base sobre la cual el contador recomendó o asesoró de otra manera sobre un acuerdo de planificación fiscal a la organización para la que trabaja.

Desacuerdo sobre el Acuerdo de Planificación Fiscal

R280.21 Si el contador profesional no está de acuerdo con su superior inmediato u otra persona responsable dentro de la organización para la que trabaja en cuanto a que un acuerdo de planificación fiscal que la organización para la que trabaja desea seguir tiene una base creíble, el contador deberá

:

(a) Informar al superior inmediato u otra persona responsable dentro de la organización para la que trabaja, y si corresponde, a los encargados del gobierno corporativo, sobre la evaluación del contador;

(b) Comunicarles las posibles consecuencias de seguir adelante con el acuerdo; y

(c) Aconsejarles que no sigan adelante con el acuerdo.

R280.22 Si el superior inmediato u otra persona responsable dentro de la organización para la que trabaja decide seguir adelante con el acuerdo de planificación fiscal, a pesar del consejo del contador profesional en sentido contrario, el contador deberá considerar:

(a) Tomar medidas para que los detalles del acuerdo y la diferencia de puntos de vista se comuniquen al nivel inmediatamente superior de autoridad dentro de la organización para la que trabaja y, si corresponde, a los encargados del gobierno corporativo;

(b) Aconsejar a la organización para la que trabaja que haga una divulgación completa del acuerdo a las autoridades fiscales pertinentes; y

(c) Comunicar los detalles del acuerdo y la diferencia de puntos de vista al auditor externo de la organización para la que trabaja, si lo hubiera.

280.22 A1 A la luz de la respuesta del superior inmediato u otra persona responsable dentro de la organización para la que trabaja al consejo del contador profesional, el contador también podría considerar si existe la necesidad de renunciar a la organización para la que trabaja.

280.22 A2 Muchas organizaciones empleadoras han establecido protocolos y procedimientos sobre cómo plantear inquietudes éticas o de otro tipo internamente. 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.

Documentación

280.23 A1 Al realizar una actividad de planificación fiscal, se recomienda que el contador profesional documente oportunamente

- El propósito, las circunstancias y la esencia del acuerdo de planificación fiscal.
- La identidad de los beneficiarios finales.
- La naturaleza de cualquier incertidumbre.
- El análisis del contador, los cursos de acción considerados, los juicios realizados y las conclusiones alcanzadas al asesorar a la organización empleadora sobre el desarrollo del acuerdo de planificación fiscal.
- Los resultados de las discusiones con el superior inmediato del contador y los niveles apropiados de la administración, los encargados del gobierno y otras partes.
- La respuesta del superior inmediato del contador, la administración y, cuando corresponda, los encargados del gobierno al consejo del contador.
- Cualquier desacuerdo con el superior inmediato del contador, la administración y, cuando corresponda, los encargados del gobierno.

280.23 A2 La preparación de dicha documentación ayuda al contador a:

- Considerar las consecuencias reputacionales, comerciales y económicas más amplias que podrían surgir de la forma en que las partes interesadas podrían ver el acuerdo.
- Desarrollar el análisis del contador de los hechos, circunstancias, leyes y reglamentos tributarios pertinentes y cualquier suposición realizada o modificada.
- Registrar la base de los juicios profesionales en el momento en que se realizaron o modificaron.
- Apoyar la posición si las autoridades fiscales pertinentes impugnan el acuerdo de planificación fiscal.
- Demostrar que el contador ha cumplido con las disposiciones de esta sección.

PARTE 3 – CONTADORES PROFESIONALES EN LA PRÁCTICA PÚBLICA

[El párrafo 380 se añadirá tras el párrafo 360.40 A1]

SECCIÓN 380

SERVICIOS DE PLANIFICACIÓN FISCAL

Introducción

380.1 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.

380.2 La prestación de servicios de planificación fiscal puede generar amenazas de interés propio, auto revisión, defensa o intimidación al cumplimiento de los principios fundamentales.

380.3 Esta sección establece los requisitos y el material de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en relación con la prestación de servicios de planificación fiscal. Esta sección también exige que un contador profesional cumpla con las leyes y regulaciones fiscales pertinentes al prestar dichos servicios.

Requisitos y Material de Aplicación

General

Función de Interés Público de los Profesionales de la Contabilidad en Relación con las Servicio de Planificación Fiscal

380.4 A1 Los contadores profesionales desempeñan un papel importante en la planificación fiscal al contribuir con su experiencia y conocimientos para ayudar a los clientes, a alcanzar sus objetivos de planificación fiscal y al mismo tiempo cumplir con las leyes y regulaciones fiscales. Al hacerlo, los contadores ayudan a facilitar un funcionamiento más eficiente y eficaz del sistema fiscal de una jurisdicción, lo cual es de interés público.

380.4 A2 Los clientes tienen derecho a organizar sus asuntos con fines de planificación fiscal. Si bien existen diversas formas de lograr dichos fines, los clientes tienen la responsabilidad de pagar impuestos según lo determinen las leyes y regulaciones fiscales pertinentes. En este sentido,

el papel de los contadores profesionales es utilizar su experiencia y conocimientos para ayudar a sus clientes a alcanzar sus objetivos de planificación fiscal y cumplir con sus obligaciones fiscales.

Sin embargo, cuando los contadores brindan dicha asistencia, puede implicar ciertos acuerdos de minimización de impuestos que, aunque no estén prohibidos por las leyes y regulaciones fiscales, pueden crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales

380.4 A3 En última instancia, corresponde a un tribunal, corte u otro órgano adjudicador apropiado determinar si un acuerdo de planificación fiscal cumple con las leyes y regulaciones fiscales pertinentes.

Descripción de las Actividades de Planificación Fiscal

380.5 A1 Los servicios de planificación fiscal son servicios de asesoramiento diseñados para ayudar a un cliente, ya sea una persona física o jurídica, a planificar o estructurar sus asuntos de una manera fiscalmente eficiente.

380.5 A2 Los servicios de planificación fiscal abarcan una amplia gama de temas o áreas. Entre los ejemplos de estos servicios se incluye:

- Asesoramiento a una persona para estructurar sus asuntos impositivos con el fin de alcanzar objetivos de inversión, jubilación o planificación patrimonial.
- Asesoramiento a un propietario de empresa individual sobre la estructuración de su propiedad y los ingresos de la empresa para minimizar sus impuestos generales.
- Asesoramiento a una entidad sobre la estructuración de sus operaciones internacionales para minimizar sus impuestos generales.
- Asesoramiento sobre la estructuración de acuerdos de precios de transferencia, teniendo en cuenta las pautas de precios de transferencia relacionadas con los impuestos.
- Asesoramiento sobre la utilización de pérdidas de una manera fiscalmente eficiente.
- Asesoramiento a una entidad sobre la estructuración de su estrategia de distribución de capital de una manera fiscalmente eficiente.
- Asesoramiento a una entidad sobre la estructuración de su estrategia de compensación para ejecutivos de alto nivel para optimizar los beneficios fiscales.

380.5 A3 Los servicios de planificación fiscal no incluyen los servicios que generalmente se conocen como cumplimiento fiscal o preparación de impuestos, que son servicios para ayudar al cliente a cumplir con la

presentación, presentación de informes, pago y otras obligaciones del cliente según las leyes y regulaciones fiscales. Sin embargo, si un servicio fiscal comprende tanto la planificación fiscal como el cumplimiento fiscal, la parte que se relaciona con la planificación fiscal está cubierta por esta sección

380.5 A4 Esta sección se aplica independientemente de la naturaleza del cliente, incluso si se trata de una entidad de interés público.

Servicios Relacionados

380.6 A1 Puede haber circunstancias en las que se contrate a un contador profesional para que proporcione un servicio relacionado a un cliente que se base en un acuerdo de planificación fiscal desarrollado por el cliente o un proveedor externo o que esté vinculado a él. En tales circunstancias, las disposiciones de esta sección se aplican al acuerdo de planificación fiscal subyacente.

380.6 A2 Algunos ejemplos de dichos servicios relacionados incluyen:

- Asistir al cliente en la resolución de una disputa con la autoridad fiscal sobre el acuerdo de planificación fiscal.
- Representar al cliente en la resolución de una disputa con la autoridad fiscal sobre el acuerdo de planificación fiscal.
- Implementar el acuerdo de planificación fiscal para el cliente.
- Asesorar al cliente en una adquisición en la que la valoración depende del acuerdo de planificación fiscal establecido por la entidad objetivo.
- Asesorar al cliente en la planificación patrimonial basada en un acuerdo de planificación fiscal establecido para el negocio del cliente.

Incumplimiento de Leyes y Regulaciones

380.7 A1 Esta sección no aborda la evasión fiscal, que es ilegal.

Leyes y Reglamentos Contra la Evasión Fiscal

R380.8 Cuando existan leyes y reglamentos, incluidas aquellas que podrían denominarse normas anti evasión fiscal, que limiten o prohíban determinados acuerdos de planificación fiscal, un contador profesional deberá obtener un conocimiento de dichas leyes y reglamentos y asesorar al cliente para que las cumpla al prestar servicios de planificación fiscal.

Incumplimiento de leyes y regulaciones fiscales

380.8 A1 Si, en el curso de la prestación de servicios de planificación fiscal, un contador profesional se entera de una evasión fiscal o sospecha de evasión fiscal, u otro incumplimiento o sospecha de incumplimiento de las leyes y reglamentaciones fiscales por parte de un cliente, la gerencia, los encargados del gobierno u otras personas que trabajan para el cliente o bajo su dirección, se aplican los requisitos y el material de solicitud establecidos en la Sección 360.

Responsabilidades de la Gerencia y de los Encargados de la Gobernanza

380.9 A1 relación con la planificación fiscal, la dirección, con la supervisión de los encargados de la gobernanza, tiene una serie de responsabilidades, entre ellas:

- Garantizar que los asuntos fiscales de los clientes se lleven a cabo de conformidad con las leyes y reglamentos fiscales pertinentes.
- Mantener todos los libros y registros e implementar los sistemas de control interno necesarios para permitir que el cliente cumpla con sus obligaciones de cumplimiento fiscal.
- Poner a disposición todos los hechos y demás información relevante necesaria para que el contador profesional pueda realizar el servicio de planificación fiscal.
- Contratar expertos para que asesoren sobre los aspectos pertinentes del acuerdo de planificación fiscal.
- Decidir si se acepta o no la recomendación o el asesoramiento del contador profesional sobre un acuerdo de planificación fiscal.
- Autorizar la presentación de las declaraciones de impuestos del cliente y garantizar que cualquier asunto planteado por las autoridades fiscales pertinentes se aborde de manera oportuna.
- Realizar las divulgaciones a las autoridades fiscales pertinentes que puedan requerir las leyes y reglamentos fiscales o que puedan ser necesarios para respaldar una posición fiscal, incluidos los detalles de cualquier acuerdo de planificación fiscal.

- Realizar la revelación adecuada de la estrategia fiscal, las políticas u otros asuntos relacionados con los impuestos en los estados financieros u otros documentos públicos pertinentes de acuerdo con los requisitos de información aplicables
- Garantizar que los acuerdos de planificación fiscal del cliente sean coherentes con cualquier estrategia o política fiscal divulgada públicamente.

Responsabilidades de Todos los Contadores Profesionales

R380.10 Como parte de la prestación de un servicio de planificación fiscal, un contador profesional deberá obtener un conocimiento de la naturaleza del trabajo, incluyendo:

(a) Conocimiento y comprensión del cliente, sus propietarios, la gerencia y los encargados del gobierno, y sus actividades comerciales;

(b) El propósito, los hechos y las circunstancias del acuerdo de planificación fiscal; y

(c) Las leyes y reglamentaciones fiscales pertinentes.

380.10 A1 Los requisitos y el material de aplicación de la Sección 320 se aplican con respecto a la aceptación del cliente y del trabajo

380.10 A2 Se puede contratar a un contador profesional para que brinde una segunda opinión sobre un acuerdo de planificación fiscal. Además de las disposiciones de esta sección, los requisitos y el material de aplicación de la Sección 321 también se aplican en tales circunstancias.

380.11 A1 Se espera que un contador profesional aplique la competencia profesional y el debido cuidado de acuerdo con la Subsección 113 cuando brinde un servicio de planificación fiscal. También se espera que el contador tenga una mente inquisitiva y ejerza un juicio profesional de acuerdo con la Sección 120 al considerar los hechos y circunstancias específicos relacionados con el servicio de planificación fiscal.

Base para Recomendar o Asesorar de Otro Modo sobre un Acuerdo de Planificación Fiscal

R380.12 Un contador profesional recomendará o asesorará de otro modo sobre un acuerdo de planificación fiscal a un cliente solo si el contador ha determinado que existe una base creíble en las leyes y regulaciones para el acuerdo.

380.12 A1 La determinación de si existe una base creíble implica el ejercicio del juicio profesional por parte del contador profesional. Esta determinación variará de jurisdicción a jurisdicción en función de las leyes y regulaciones pertinentes en ese momento.

380.12 A2 Si el contador profesional determina que el acuerdo de planificación fiscal no tiene una base creíble en las leyes y regulaciones, el párrafo R380.12 no impide que el contador explique al cliente el fundamento del contador para la determinación o que asesore sobre un acuerdo alternativo que tenga una base creíble.

380.12 A3 El párrafo R380.12 tampoco impide que el contador profesional sea contratado por el cliente, o que lo ayude de otra manera, para remediar o rectificar un acuerdo de planificación fiscal que carezca de una base creíble. Este tipo de servicio es un servicio relacionado como se describe en los párrafos 380.6 A1 y A2. Esto incluye, por ejemplo:

- Asistir al cliente en la reestructuración de un acuerdo de planificación fiscal para lograr una base creíble como parte de un servicio de resolución de disputas fiscales.
- Acordar con el cliente los cambios apropiados al acuerdo de planificación fiscal para lograr una base creíble como parte de la representación del cliente en procedimientos administrativos o judiciales.

380.12 A4 Algunos ejemplos de acciones que un contador profesional podría tomar para determinar que existe una base creíble en relación con un acuerdo de planificación fiscal particular incluyen:

- Revisar los hechos y circunstancias relevantes, incluyendo el propósito económico y la sustancia del acuerdo.
- Evaluar la razonabilidad de cualquier suposición.
- Revisar la legislación fiscal relevante
- Revisar los procedimientos legislativos que discuten la intención de la legislación fiscal relevante.
- Revisar la literatura relevante como decisiones judiciales, revistas profesionales o de la industria y resoluciones o guías de la autoridad fiscal.

- Considerar si la base utilizada para el acuerdo propuesto es una práctica establecida que no ha sido cuestionada por las autoridades fiscales relevantes.
- Considerar la probabilidad de que las autoridades fiscales pertinentes acepten el acuerdo propuesto si se revelaran todos los hechos y circunstancias pertinentes.
- Consultar con asesores legales u otros expertos dentro o fuera de la firma del contador profesional sobre cuál podría ser una interpretación razonable de las leyes y regulaciones pertinentes.
- Consultar con las autoridades fiscales pertinentes, cuando corresponda.

R380.13 Si, durante el curso del trabajo, el contador profesional toma conocimiento de circunstancias que podrían incidir en la determinación previa de la base creíble, deberá reevaluar la validez de esa base.

Consideración de la Recomendación o Consejo de Planificación Fiscal General

R380.14 Además de determinar que existe una base creíble para el acuerdo de planificación fiscal, el contador profesional deberá ejercer su juicio profesional y considerar las consecuencias reputacionales, comerciales y económicas más amplias que podrían surgir de la forma en que las partes interesadas podrían ver el acuerdo.

380.14 A1 Las consecuencias comerciales y de reputación pueden estar relacionadas con implicaciones personales o comerciales para el cliente o implicaciones para la reputación del cliente y la profesión a partir de una disputa prolongada con las autoridades fiscales u otras autoridades pertinentes. Las implicaciones para el cliente pueden incluir publicidad adversa, costos, multas o sanciones, pérdida de tiempo de gestión durante un período significativo y posibles consecuencias adversas para el negocio del cliente.

380.14 A2 El conocimiento de las consecuencias económicas más amplias puede tener en cuenta la comprensión general del contador profesional del entorno económico actual y el impacto del acuerdo de planificación fiscal en la base impositiva de la jurisdicción, o los impactos relativos del acuerdo en las bases impositivas de múltiples jurisdicciones, donde opera el cliente.

R380.15 Si, después de haber considerado los asuntos establecidos en el párrafo R380.14, el contador profesional decide no recomendar ni asesorar de otro modo sobre un acuerdo de planificación fiscal que el cliente quisiera seguir, el contador deberá informar al cliente de esto y explicar la base de su conclusión.

Acuerdos de Planificación Fiscal que Involucran Múltiples Jurisdicciones

380.16 A1 Puede haber circunstancias en las que un contador profesional se dé cuenta de que un cliente está obteniendo un beneficio fiscal al contabilizar la misma transacción en más de una jurisdicción, especialmente si no existe un tratado fiscal entre las jurisdicciones. En tales circunstancias, si bien el cliente puede cumplir con las leyes y regulaciones fiscales de cada jurisdicción, el contador puede aconsejar al cliente que revele a las autoridades fiscales pertinentes los hechos y circunstancias particulares y los beneficios fiscales derivados de la transacción en las diferentes jurisdicciones.

380.16 A2 Los factores relevantes que el contador profesional podría considerar al determinar si debe aconsejar al cliente que haga dicha divulgación incluyen:

- La importancia de los beneficios fiscales en las jurisdicciones pertinentes.
- Las percepciones que las partes interesadas tendrían del cliente si los hechos y circunstancias fueran conocidos por ellas.
- Si existen principios o prácticas aceptados a nivel mundial o nacional con respecto a la divulgación de situaciones similares a las autoridades fiscales en las jurisdicciones pertinentes.

Circunstancias de Incertidumbre

380.17 A1 determinar si existe una base creíble para el acuerdo de planificación fiscal, un contador profesional puede encontrarse con circunstancias que den lugar a incertidumbre en cuanto a si un acuerdo de planificación fiscal propuesto cumplirá con las leyes y regulaciones fiscales pertinentes. Dicha incertidumbre hace que sea más difícil para el contador determinar que existe una base creíble en las leyes y regulaciones para el acuerdo de planificación fiscal y, por lo tanto, podría crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales.

380.17 A2 Las circunstancias que pueden dar lugar a incertidumbre incluyen:

- Dificultad para establecer una base fáctica adecuada.
- Dificultad para establecer una base adecuada de suposiciones.
- Falta de claridad en las leyes y regulaciones fiscales y su interpretación, incluyendo:
  - Brechas en las leyes y regulaciones fiscales.
  - Desafíos a sentencias judiciales anteriores.
  - Leyes y regulaciones fiscales conflictivas en diferentes jurisdicciones en circunstancias que involucran transacciones transfronterizas.
  - Modelos comerciales innovadores no abordados por las leyes y regulaciones fiscales actuales.
  - Sentencias o posiciones recientes de tribunales o autoridades fiscales que ponen en duda acuerdos de planificación fiscal similares.
  - Complejidad en la interpretación o aplicación de las leyes y reglamentos tributarios desde un punto de vista técnico o legal.
  - Falta de un precedente, fallo o posición legal.
- Falta de claridad con respecto al propósito económico y la sustancia del acuerdo de planificación fiscal.
- Falta de claridad sobre los beneficiarios finales del acuerdo de planificación fiscal.

R380.18 Cuando exista incertidumbre sobre si un acuerdo de planificación fiscal cumple o cumplirá con las leyes y reglamentaciones fiscales pertinentes, un contador profesional deberá discutir dicha incertidumbre con el cliente.

380.18 A1 La discusión sirve para varios propósitos, incluyendo:

- Explicar la evaluación del contador profesional sobre qué tan probable es que las autoridades fiscales pertinentes tengan una opinión que respalde el acuerdo de planificación fiscal cuando exista una falta de claridad en la interpretación de las leyes y reglamentos tributarios pertinentes.

- Considerar cualquier suposición realizada al establecer la base sobre la cual se proporciona el asesoramiento de planificación fiscal.
- Obtener cualquier información adicional del cliente que pueda reducir la incertidumbre.
- Analizar las posibles consecuencias reputacionales, comerciales o económicas más amplias que pueda tener la realización del acuerdo de planificación fiscal.
- Analizar posibles cursos de acción para mitigar la posibilidad de consecuencias adversas para el cliente, incluida la consideración de la divulgación a las autoridades fiscales pertinentes.

Posibles Amenazas Derivadas de la Prestación de un Servicio de Planificación Fiscal

380.19 A1 La prestación de un servicio de planificación fiscal a un cliente puede generar una amenaza de interés propio, auto revisión, defensa o intimidación. Por ejemplo:

- Una amenaza de auto evaluación podría surgir cuando un contador profesional ha brindado recientemente un servicio de valoración a un cliente para fines impositivos, y el resultado del mismo se utiliza luego como base o constituye un insumo clave para un servicio de planificación impositiva para el cliente.
- Una amenaza de interés propio puede surgir cuando un contador profesional tiene un interés financiero directo en un cliente y el contador está involucrado en el diseño de un acuerdo de planificación fiscal que tiene un impacto en la situación financiera del cliente.
- Las amenazas de interés propio y de defensa pueden surgir cuando un contador profesional promueve activamente una posición fiscal particular que un cliente debería adoptar.
- Una amenaza de interés propio puede surgir cuando un contador profesional está en posesión de información confidencial obtenida de la participación del contador en la formulación o redacción de políticas, leyes o reglamentos fiscales para una agencia gubernamental y la información confidencial sería valiosa para el contador al asesorar a otros

clientes sobre sus acuerdos de planificación fiscal.

- Una amenaza de interés propio puede surgir cuando un contador profesional acepta un honorario que puede percibirse como excesivo por un trabajo para desarrollar un acuerdo de planificación fiscal para el cual la interpretación de las leyes y reglamentos fiscales pertinentes es incierta o poco clara.

- Las amenazas de interés propio y de defensa de intereses pueden surgir cuando un contador profesional defiende la posición de un cliente en un acuerdo de planificación fiscal sobre el cual el contador previamente asesoró ante una autoridad fiscal cuando existen indicios de que el acuerdo podría no tener una base creíble en las leyes y regulaciones.

- Las amenazas de interés propio y de intimidación pueden surgir cuando un contador profesional brinda servicios a un cliente que ejerce una influencia significativa sobre el diseño de un acuerdo fiscal particular, de una manera que podría influir en la determinación del contador de que existe una base creíble para el acuerdo en las leyes y regulaciones.

- Las amenazas de interés propio y de intimidación pueden surgir cuando un contador profesional es amenazado con el despido del trabajo o de la firma del contador en relación con la posición que un cliente insiste en mantener con respecto a un acuerdo de planificación fiscal.

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

- El grado de transparencia del cliente, incluida, en su caso, la identidad de los beneficiarios finales.
- Si el acuerdo de planificación fiscal tiene un propósito y una sustancia económicos claros basados en la transacción comercial o las circunstancias subyacentes.
- La naturaleza y complejidad de la transacción comercial o las circunstancias subyacentes.
- La complejidad o claridad de las leyes y regulaciones fiscales pertinentes.
- Si el contador profesional sabe, o tiene razones para creer, que el acuerdo de planificación fiscal sería contrario a la intención de la legislación fiscal pertinente.
- El número de jurisdicciones involucradas y la naturaleza de sus regímenes fiscales.

- El alcance de la experiencia y los conocimientos del contador profesional en las áreas fiscales pertinentes.
- La importancia de los posibles ahorros fiscales.
- La naturaleza y el importe de los honorarios por el servicio de planificación fiscal.
- El grado en que el contador profesional es consciente de que el acuerdo de planificación fiscal refleja una práctica establecida que no ha sido cuestionada por las autoridades fiscales pertinentes.
- Si existe presión ejercida por el cliente u otra parte sobre el contador profesional.
- El grado de urgencia en la implementación del acuerdo de planificación fiscal.
- Si se trata de un acuerdo de planificación fiscal utilizado para múltiples clientes con pocas modificaciones para las circunstancias específicas del cliente.
- El comportamiento o la reputación anteriores conocidos del cliente, incluida su cultura organizacional.

380.19 A3 Entre los ejemplos de acciones que podrían eliminar dichas amenazas se incluyen:

- Remitir al cliente a un experto fuera de la firma del contador profesional que tenga la experiencia y los conocimientos necesarios para asesorarlo sobre el acuerdo de planificación fiscal.
- Aconsejar al cliente que estructure el acuerdo de planificación fiscal de modo que sea coherente con una interpretación o resolución existente emitida por las autoridades fiscales pertinentes.
- Obtener una resolución anticipada de las autoridades fiscales pertinentes u otras autoridades, cuando sea posible.
- Recomendar al cliente que no persiga el acuerdo de planificación fiscal.

380.19 A4 Entre los ejemplos de acciones que podrían servir de salvaguarda para hacer frente a dicha amenaza se encuentran:

- Establecer la identidad de los beneficiarios finales.
- Recomendar al cliente que estructure el acuerdo de planificación fiscal de modo que se alinee mejor con el propósito y la sustancia económicos subyacentes.

- Asesorar al cliente para que estructure el acuerdo de planificación fiscal basándose en una práctica establecida que actualmente no esté sujeta a impugnación por parte de las autoridades fiscales pertinentes o que se sepa que ha sido aceptada por dichas autoridades.
- Consultar con un asesor legal u otro experto dentro o fuera de la firma del contador profesional en las áreas fiscales pertinentes.
- Obtener una opinión de un profesional debidamente calificado (como un asesor legal u otro contador profesional) con respecto a la interpretación de las leyes y regulaciones impositivas pertinentes según se apliquen a las circunstancias particulares.
- Contar con un revisor apropiado, que no esté involucrado de otra manera en la prestación del servicio de planificación fiscal, para que revise cualquier trabajo realizado o conclusiones a las que haya llegado el contador profesional con respecto al acuerdo de planificación fiscal.
- Contar con que el cliente proporcione total transparencia sobre el acuerdo de planificación fiscal a las autoridades fiscales pertinentes, incluidos los objetivos, los aspectos comerciales y legales y los beneficiarios finales del acuerdo de planificación fiscal.

380.19 A5 Algunos ejemplos de medidas que un contador profesional podría tomar para establecer la identidad de los beneficiarios finales incluyen:

- Realizar consultas a la gerencia y otras personas dentro del cliente.
- Realizar consultas a otras personas dentro o fuera de la firma que hayan tratado con el cliente, teniendo en cuenta el principio de confidencialidad.
- Revisar los registros fiscales, estados financieros y otros registros corporativos relevantes del cliente.
- Realizar consultas a los registradores donde el cliente o las entidades dentro de su estructura legal estén constituidas en relación con los accionistas relevantes.
- Investigar registros públicos relevantes.

Comunicación de la Base de la Recomendación o el Consejo de Planificación Fiscal R380.20

Un contador profesional debe explicar la base sobre la que el contador recomendó o de otro modo asesoró sobre un acuerdo de planificación fiscal al cliente.

Desacuerdo con el Cliente

R380.21 Si el contador profesional no está de acuerdo con que un acuerdo de planificación fiscal que un cliente quisiera seguir tiene una base creíble, el contador debe:

(a) Informar al cliente sobre la base de la evaluación del contador;

(b) Comunicar al cliente las posibles consecuencias de seguir adelante con el acuerdo; y

(c) Aconsejarles a los clientes que no sigan adelante con el acuerdo.

R380.22 Si el cliente decide seguir adelante con el acuerdo de planificación fiscal a pesar del consejo del contador profesional en sentido contrario, el contador debe aconsejar al cliente que:

(a) Comunique internamente al nivel apropiado de la gerencia los detalles del acuerdo y la diferencia de puntos de vista;

(b) Considerar la posibilidad de divulgar completamente el acuerdo a las autoridades fiscales pertinentes; y

(c) Considerar la posibilidad de comunicar los detalles del acuerdo y la diferencia de puntos de vista al auditor externo, si lo hubiera.

380.22 A1 Como parte de la comunicación de los asuntos establecidos en los párrafos R380.21 y R380.22, un contador profesional podría considerar apropiado plantear los asuntos relevantes a los encargados del gobierno corporativo del cliente.

R380.23 A la luz de la respuesta del cliente al asesoramiento del contador profesional, el contador deberá considerar si existe la necesidad de retirarse del trabajo y de la relación profesional.

Productos o Acuerdos de Planificación Fiscal Desarrollados por un Tercero

R380.24 Si un cliente contrata a un contador profesional para que le asesore sobre un producto o acuerdo de planificación fiscal desarrollado por un tercero, el contador deberá:

(a) Informar al cliente de cualquier relación profesional o comercial que el contador tenga con el proveedor externo; y

(b) Aplicar las disposiciones de esta sección con respecto al producto o acuerdo de planificación fiscal.

R380.25 Si un contador profesional recomienda o deriva a un cliente a un proveedor externo de servicios de planificación fiscal, el contador deberá informar al cliente de cualquier relación profesional o comercial que el contador tenga con el proveedor externo.

380.25 A1 Cuando el contador profesional solo recomienda o deriva a un cliente a un proveedor externo de servicios de planificación fiscal, las disposiciones de esta sección no se aplican.

380.25 A2 Si un contador profesional recibe una tarifa o comisión por referencia del proveedor externo, se aplican las disposiciones de la Sección 330.

Documentación

380.26 A1 Al brindar un servicio de planificación fiscal, se recomienda que un contador profesional documente de manera oportuna:

- El propósito, las circunstancias y la esencia del acuerdo de planificación fiscal.
- La identidad de los beneficiarios finales.
- La naturaleza de cualquier incertidumbre.
- El análisis del contador, los cursos de acción considerados, los juicios realizados y las conclusiones alcanzadas al asesorar al cliente sobre el acuerdo de planificación fiscal.
- Los resultados de las conversaciones con el cliente y otras partes.
- La respuesta del cliente al asesoramiento del contador.
- Cualquier desacuerdo con el cliente.

380.26 A2 La preparación de dicha documentación ayuda al contador a:

- Considerar las consecuencias reputacionales, comerciales y económicas más amplias que podrían surgir de la forma en que las partes interesadas podrían ver el acuerdo.
- Desarrollar el análisis del contador de los hechos, circunstancias, leyes y reglamentos tributarios pertinentes y cualquier suposición realizada o modificada.
- Registrar la base de los juicios profesionales en el momento en que se realizaron o modificaron.
- Apoyar la posición si las autoridades fiscales pertinentes impugnan el acuerdo de planificación fiscal.
- Demostrar que el contador ha cumplido con las disposiciones de esta sección.

MODIFICACIONES CONSECUENTES AL CÓDIGO

PARTE 3 CONTADORES PROFESIONALES EN LA PRÁCTICA PÚBLICA

SECCIÓN 321

SEGUNDAS OPINIONES

…

Requisitos y Material de Aplicación

General

…

[El actual párrafo 321.3 A1 será reemplazado por el párrafo 321.3 A1 siguiente.]

321.3 A1 Se le puede solicitar a un contador profesional que brinde una segunda opinión sobre la aplicación de leyes y reglamentos tributarios, y normas o principios contables, de auditoría, de presentación de informes u otros a (a) circunstancias específicas, o (b) transacciones realizadas por o en nombre de una empresa o entidad que no es un cliente existente. Se podría crear una amenaza, por ejemplo, una amenaza de interés propio al cumplimiento del principio de competencia profesional y diligencia debida, si la segunda opinión no se basa en los mismos hechos que tenía el contador actual o predecesor u otro proveedor de servicios, o se basa en evidencia inadecuada.

….

[Los actuales párrafos 321.3 A3 a R321.4 serán reemplazados por los párrafos 321.3 A3 a R321.4 que figuran a continuación].

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 actual o predecesor u otro proveedor de servicios.
- Describir las limitaciones que rodean cualquier opinión en las comunicaciones con el cliente.
- Proporcionar al contador actual o predecesor u otro proveedor de servicios una copia de la opinión.

Cuando no se da el permiso para comunicarse

R321.4 Si una entidad que busca una segunda opinión de un contador profesional no permite que éste se comunique con el contador existente o con el predecesor, u otro proveedor de servicios el contador deberá determinar si puede proporcionar la segunda opinión solicitada.

FECHA DE VIGENCIA DE LAS DISPOSICIONES SOBRE PLANIFICACIÓN FISCAL Y SERVICIOS RELACIONADOS

- La Sección 280 entrará en vigor para las actividades de planificación fiscal que comiencen después del 30 de junio de 2025.
- La Sección 380 y las modificaciones consiguientes a la Sección 321 entrarán en vigor para los servicios de planificación fiscal que comiencen después del 30 de junio de 2025.

Disposición Transitoria:

En el caso de los servicios o actividades de planificación fiscal iniciados antes de la fecha de entrada en vigor antes mencionada, dichos servicios o actividades podrán continuar y completarse conforme a las disposiciones vigentes del Código.

Se permite la adopción 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 AIC: 978-1-60815-604-7