Pronunciamiento final
Abril 2018

Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores®

Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas Normas Internacionales de Independencia)

IESBA International Ethics Standards Board for Accountants®

Traducido por: AUDITORES Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España

Este documento ha sido desarrollado y aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores® (IESBA®).

El IESBA es un consejo emisor de normas global e independiente. Su objetivo es servir el interés público, mediante la emisión de normas de ética de alta calidad para profesionales de la contabilidad de todo el mundo y facilitando la convergencia de las normas de ética internacionales y nacionales, a través del desarrollo de un *Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas Normas Internacionales de independencia™)* (el Código).

Las estructuras y procesos que dan soporte a las actividades del IESBA son proporcionados por la Federación Internacional de Contadores® (IFAC®)

Copyright © abril de 2018 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Para información sobre derechos de autor, marca comercial y permisos por favor diríjase a la página 219

Cambios relevantes con respecto a la Edición 2016 del Código

El texto que se incluye en este documento sustituye a la Edición 2016 del Manual del *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad* del IESBA revisado por:

- El pronunciamiento sobre la *Respuesta al incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias* - NOCLAR (por sus siglas en inglés);
- *Documento de cierre: Cambios al Código acerca de la vinculación prolongada del personal con un cliente de auditoría o de aseguramiento* y
- *Documento de cierre: Cambios a la parte C del Código acerca de la preparación y presentación de información y presiones para el incumplimiento de los principios fundamentales*.

Descripción general de los cambios

El Código comprende:

- Mejoras en la estructura y redacción desarrolladas en el marco del proyecto sobre la estructura del Código;
- revisiones de las disposiciones sobre salvaguardas contenidas en el Código desarrolladas en el marco del proyecto sobre salvaguardas;
- revisiones para clarificar la aplicabilidad de las disposiciones de la parte C del código vigente a los profesionales de la contabilidad en ejercicio desarrolladas en el marco del proyecto sobre aplicabilidad (apartados R120.4, R300.5 y R300.5 A1) y
- nueva guía de aplicación relativa al escepticismo y juicio profesionales desarrollada en el marco del proyecto sobre escepticismo profesional (corto plazo) (apartados 120.5 A1, 120.5 A2, 120.5 A3, 120.13 A1 y 120.13 A2).

Fechas de entrada en vigor

El Código reestructurado

- Las partes 1, 2 y 3 del Código reestructurado entrarán en vigor el 15 de junio de 2019
- La parte 4A relativa a independencia en encargos de auditoría y de revisión será aplicable a auditorías y revisiones de estados financieros correspondientes a periodos que se inicien a partir del 15 de junio de 2019.
- La parte 4B relativa a independencia en encargos de aseguramiento con respecto a una materia objeto de análisis que abarca un periodo de tiempo será aplicable a encargos de aseguramiento correspondientes a periodos que se inicien a partir del 15 de junio de 2019; en otro caso, será aplicable a partir del 15 de junio de 2019.

Se permite su aplicación anticipada.

Disposiciones sobre vinculación prolongada

La fecha de entrada en vigor para las disposiciones revisadas sobre vinculación prolongada que IESBA emitió en enero de 2017 como un«documento de cierre» siguiendo la estructura y convenciones de redacción previas es la siguiente (tras sufrir una modificación):

(a) Sujeto a las siguientes disposiciones transitorias incluidas en el punto (c) siguiente, los apartados 290.148 a 290.168 son aplicables a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos que se inicien a partir del 15 de diciembre de 2018.

(b) Para encargos de aseguramiento que abarquen un periodo de tiempo, los apartados 291.137 a 291.141 serán aplicables a encargos de aseguramiento correspondientes a periodos que se inicien a partir del 15 de diciembre de 2018; en otro caso, serán aplicables a partir del 15 de diciembre de 2018.

(c) El apartado 290.163 sólo será aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos que se inicien con anterioridad al 15 de diciembre de 2023. Esto facilitará la transición al requerido periodo de enfriamiento de cinco años consecutivos para los socios de los encargos en jurisdicciones cuyo legislador o regulador (o un organismo autorizado o reconocido por dicho legislador o regulador) haya establecido un periodo de enfriamiento inferior a cinco años consecutivos.

La fecha de entrada en vigor del Código reestructurado no reemplaza la fecha de entrada en vigor de las disposiciones sobre vinculación prolongada contenidas en las anteriores secciones 290 y 291.

CONTENIDO

	Página
GUÍA SOBRE EL CÓDIGO	5
CÓDIGO INTERNACIONAL DE ÉTICA PARA PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD (INCLUIDAS LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INDEPENDENCIA)	10
PREFACIO	13
PARTE 1 – CUMPLIMIENTO DEL CÓDIGO, DE LOS PRINCIPIOS FUNDAMENTALES Y DEL MARCO CONCEPTUAL	15
PARTE 2 – PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN LA EMPRESA	30
PARTE 3 – PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN EJERCICIO	60
NORMAS INTERNACIONALES DE INDEPENDENCIA (PARTES 4A Y 4B)	
PARTE 4A – INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN	98
PARTE 4B – INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN	171
GLOSARIO Y LISTA DE ABREVIATURAS	206
FECHA DE ENTRADA EN VIGOR	218

GUÍA SOBRE EL CÓDIGO

(Esta guía no obligatoria es una ayuda para utilizar el Código)

Finalidad del código

1. El *Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas Normas Internacionales de Independencia)* (el Código) establece principios fundamentales de ética para profesionales de la contabilidad, lo cual refleja el reconocimiento de la profesión hacia su responsabilidad con el interés público. Estos principios establecen el estándar de comportamiento que se espera de un profesional de la contabilidad. Los principios fundamentales son: integridad, objetividad, competencia y diligencia profesionales, confidencialidad y comportamiento profesional.

2. El Código incluye un marco conceptual que el profesional de la contabilidad ha de aplicar para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. El Código establece requerimientos y guías de aplicación sobre varios temas para ayudar a los profesionales de la contabilidad a aplicar el marco conceptual con relación a esos temas.

3. En el caso de auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento, el Código contiene Normas Internacionales de Independencia que se establecen mediante la aplicación del marco conceptual a las amenazas a la independencia con relación a este tipo de encargos.

Cómo se estructura el Código

4. El Código incluye el siguiente material:

   - Parte 1: *Cumplimiento del Código, principios fundamentales y marco conceptual,* que incluye los principios fundamentales y el marco conceptual y es de aplicación a todos los profesionales de la contabilidad.
   - Parte 2: *Profesionales de la contabilidad en la empresa*, que establece guía adicional aplicable a los profesionales de la contabilidad en la empresa cuando llevan a cabo actividades profesionales. Los profesionales de la contabilidad en la empresa incluyen a profesionales de la contabilidad empleados, ocupados o contratados con capacidad ejecutiva o no ejecutiva en, por ejemplo:
     - El comercio, la industria o los servicios.
     - El sector público.
     - La formación.
     - Las entidades sin fines de lucro.
     - Los organismos reguladores o profesionales.

     La parte 2 es también aplicable a las personas que son profesionales de la contabilidad en ejercicio cuando llevan a cabo actividades profesionales en virtud de su relación con la firma ya sea como contratista, empleado o propietario.
   - Parte 3: *Profesionales de la contabilidad en ejercicio*, que establece guía adicional aplicable a los profesionales de la contabilidad en ejercicio cuando presten servicios profesionales.

- *Normas Internacionales de Independencia*, que establecen guía adicional aplicable a los profesionales de la contabilidad en ejercicio cuando presten servicios de aseguramiento, de la forma siguiente:
    - Parte 4A: *Independencia en encargos de auditoría y de revisión*, aplicable cuando llevan a cabo encargos de auditoría o de revisión.
    - Parte 4B: *Independencia en encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y de revisión*, aplicable cuando llevan a cabo encargos de aseguramiento que no son encargos de auditoría o de revisión.
- *Glosario,* que contiene la definición de términos (junto con explicaciones adicionales, en su caso) y la descripción de aquellos términos que tienen un significado específico en ciertas partes del Código. Por ejemplo, tal y como se indica en el glosario, en la parte 4A, el término «encargo de auditoría» es aplicable tanto a encargos de auditoría como a encargos de revisión. El glosario también incluye listas de abreviaturas utilizadas en el Código y en otras normas a las cuales hace referencia el Código.

5. El Código incluye secciones que tratan temas concretos: Algunas secciones incluyen subsecciones que tratan aspectos específicos de esos temas. Cada sección del Código se estructura, según corresponda, de la siguiente forma:
    - Introducción - establece la materia objeto de análisis de la que trata la sección e introduce los requerimientos y la guía de aplicación de acuerdo con el marco conceptual. La introducción contiene información, incluida una explicación de los términos utilizados, la cual es importante para conocer y aplicar cada una de las partes del Código y sus secciones.
    - Requerimientos - establece obligaciones generales y específicas con relación a la materia objeto de análisis tratada.
    - Guía de aplicación: proporciona contexto, explicaciones, sugerencias de actuaciones o cuestiones a considerar, ejemplos ilustrativos y otras orientaciones para ayudar a cumplir los requerimientos.

Cómo utilizar el Código

Los principios fundamentales, independencia y marco conceptual

6. El Código requiere que los profesionales de la contabilidad cumplan con los principios fundamentales de ética. El Código también requiere que los profesionales de la contabilidad apliquen el marco conceptual para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Aplicar el marco conceptual requiere hacer uso del juicio profesional, mantenerse atento a nueva información y a cambios en hechos y circunstancias y utilizar la prueba del tercero con juicio y bien informado.

7. El marco conceptual reconoce que la existencia de condiciones, políticas y procedimientos establecidos por la profesión, la legislación, los reglamentos, la firma o la entidad para la que el profesional trabaja podrían tener un impacto en la identificación de las amenazas. Estas condiciones, políticas y procedimientos podrían ser también un factor relevante en la evaluación, por parte del profesional de la contabilidad, de si una amenaza está a un nivel aceptable. Cuando las amenazas exceden un nivel aceptable, el marco conceptual requiere que el profesional de la contabilidad les haga frente. Aplicar salvaguardas es una forma de hacer frente a las amenazas.

Las salvaguardas son actuaciones individuales o una combinación de actuaciones que el profesional lleva a cabo y que reducen, de manera eficaz, las amenazas a un nivel aceptable.

8. Además, el Código requiere a los profesionales de la contabilidad ser independientes cuando llevan a cabo auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento. El marco conceptual se aplica de la misma forma para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas a la independencia, como a las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales.

9. Cumplir el Código requiere conocer, entender y aplicar:

   - Todas las disposiciones aplicables de una determinada sección en el contexto de la parte 1, junto con la guía de aplicación incluida en las secciones 200, 300, 400 y 900 según sea aplicable.
   - Todas las disposiciones aplicables de una determinada sección, por ejemplo, la aplicación de las disposiciones que se establecen bajo los subtítulos «General» y «Todos los clientes de auditoría» junto con las disposiciones específicas adicionales, incluidas aquellas que se establecen bajo los subtítulos «Clientes de auditoría que no son entidades de interés público» o «Clientes de auditoría que son entidades de interés público».
   - Todas las disposiciones aplicables establecidas en una determinada sección junto con cualquier disposición adicional establecida en cualquier subsección aplicable.

Requerimientos y guía de aplicación

10. Los requerimientos y la guía de aplicación se han de leer, considerar y aplicar con el objetivo de cumplir los principios fundamentales, aplicar el marco conceptual y, cuando se esté llevando a cabo una auditoría, revisión u otros encargos de aseguramiento, ser independiente.

Requerimientos

11. Los requerimiento se designan con la letra «R» y en la mayoría de los casos se expresan en el tiempo verbal futuro. En el Código, el tiempo verbal futuro impone una obligación al profesional de la contabilidad o a la firma de cumplir la disposición específica en la que se utiliza dicho tiempo verbal.

12. En algunas situaciones, el Código incluye una excepción específica a un requerimiento. En tal situación, la disposición se designa con la letra «R» pero se utiliza «puede» o el modo condicional.

13. El uso de «puede» en el Código denota permiso para llevar a cabo actuaciones particulares en ciertas circunstancias, incluso una excepción a un requerimiento. No se utiliza para indicar posibilidad.

14. El uso de «podría» en el Código denota la posibilidad de que surja una cuestión, ocurra un hecho o se adopte un determinado proceder El término no atribuye ningún nivel de posibilidad o probabilidad cuando se utiliza junto a una amenaza, ya que la evaluación del nivel de una amenaza depende de los hechos y circunstancias de la cuestión, hecho o proceder particulares.

Guía de aplicación

15. Además de los requerimientos, el Código contiene guías de aplicación que proporcionan contexto relevante para comprenderlo correctamente. En particular, las guías de aplicación tienen por objeto ayudar al profesional de la contabilidad a comprender cómo aplicar el marco conceptual a un determinado conjunto de circunstancias y cómo entender y cumplir un requerimiento específico. Si bien las guías de aplicación no imponen por sí mismas un requerimiento, es necesario considerarlas para aplicar correctamente los requerimientos del Código, incluido el marco conceptual. Las guías de aplicación se designan con la letra «A».

16. Cuando las guías de aplicación incluyen listas de ejemplos, esas listas no pretenden ser exhaustivas.

Anexo a la Guía sobre el Código

17. El anexo a esta Guía proporciona una descripción general del Código.

Anexo a la Guía sobre el Código

DESCRIPCIÓN GENERAL DEL CÓDIGO

PARTE 1

CUMPLIMIENTO DE LOS PRINCIPIOS FUNDAMENTALES Y DEL MARCO CONCEPTUAL

(TODOS LOS PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD - SECCIONES 100 A 199)

PARTE 2

PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN LA EMPRESA

(SECCIONES 200 A 299)

(LA PARTE 2 ES TAMBIÉN APLICABLE A LAS PERSONAS QUE SON PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN EJERCICIO CUANDO LLEVAN A CABO ACTIVIDADES PROFESIONALES EN VIRTUD DE SU RELACIÓN CON LA FIRMA)

PARTE 3

PROFESIONAL DE LA CONTABILIDAD EN EJERCICIO

(SECCIONES 300 A 399)

NORMAS INTERNACIONALES DE INDEPENDENCIA

(PARTES 4A Y 4B)

PARTE 4A - **INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN**

(SECCIONES 400 A 899)

PARTE 4B - **INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN**

(SECCIONES 900 A 999)

GLOSARIO

(TODOS LOS PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD)

CÓDIGO INTERNACIONAL DE ÉTICA PARA PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD

(INCLUIDAS NORMAS INTERNACIONALES DE INDEPENDENCIA)

CONTENIDO

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

100 CUMPLIMIENTO DEL CÓDIGO 15

110 LOS PRINCIPIOS FUNDAMENTALES 17

111 – INTEGRIDAD 18

112 – OBJETIVIDAD 18

113 – COMPETENCIA Y DILIGENCIA PROFESIONALES 18

114 – CONFIDENCIALIDAD 19

115 – COMPORTAMIENTO PROFESIONAL 21

120 EL MARCO CONCEPTUAL 22

PARTE 2 – PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN LA EMPRESA 30

200 APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL - PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN LA EMPRESA 30

210 CONFLICTOS DE INTERESES 34

220 PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN 37

230 ACTUACIÓN CON LA ESPECIALIZACIÓN SUFICIENTE 41

240 INTERESES FINANCIEROS, REMUNERACIÓN E INCENTIVOS LIGADOS A LA INFORMACIÓN FINANCIERA Y A LA TOMA DE DECISIONES 43

250 [RESERVADO PARA INCENTIVOS, INCLUIDOS REGALOS E INVITACIONES] .. 45

260 RESPUESTA AL INCUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES LEGALES Y REGLAMENTARIAS 46

270 PRESIONES PARA INCUMPLIR LOS PRINCIPIOS FUNDAMENTALES 55

PARTE 3 – PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN EJERCICIO 60

300 APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL - PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN EJERCICIO 60

310 CONFLICTOS DE INTERESES 66

320 NOMBRAMIENTOS PROFESIONALES 72

321 SEGUNDAS OPINIONES 76

330 HONORARIOS Y OTROS TIPOS DE REMUNERACIÓN 77

340 [RESERVADO PARA INCENTIVOS, INCLUIDOS REGALOS E INVITACIONES]. 80

350 CUSTODIA DE LOS ACTIVOS DE UN CLIENTE 81

360 RESPUESTA AL INCUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES LEGALES Y REGLAMENTARIAS 82

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

PARTE 4A – INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN 97

400 APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL EN RELACIÓN CON LA INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN 97

410 HONORARIOS 110

411 POLÍTICAS DE REMUNERACIÓN Y DE EVALUACIÓN 114

420 [RESERVADO PARA REGALOS E INVITACIONES] 115

430 LITIGIOS EN CURSO O AMENAZAS DE DEMANDAS 116

510 INTERESES FINANCIEROS 117

511 PRÉSTAMOS Y GARANTÍAS 122

520 RELACIONES EMPRESARIALES 124

521 RELACIONES FAMILIARES Y PERSONALES 126

522 RELACIÓN DE SERVICIO RECIENTE CON UN CLIENTE DE AUDITORÍA 129

523 RELACIÓN COMO ADMINISTRADOR O DIRECTIVO DE UN CLIENTE DE AUDITORÍA 130

524 RELACIÓN DE EMPLEO CON UN CLIENTE DE AUDITORÍA 131

525 ASIGNACIONES TEMPORALES DE PERSONAL 134

540 VINCULACIÓN PROLONGADA DEL PERSONAL (INCLUIDA LA ROTACIÓN DEL SOCIO) CON UN CLIENTE DE AUDITORÍA 135

600 PRESTACIÓN DE SERVICIOS QUE NO SON DE ASEGURAMIENTO A UN CLIENTE DE AUDITORÍA 141

601 – SERVICIOS DE CONTABILIDAD Y DE TENEDURÍA DE LIBROS 145

602 – SERVICIOS ADMINISTRATIVOS 148

603 – SERVICIOS DE VALORACIÓN 149

604 – SERVICIOS FISCALES 150

605 – SERVICIOS DE AUDITORÍA INTERNA 156

606 – SERVICIOS DE SISTEMAS DE TECNOLOGÍA DE LA INFORMACIÓN 158

607 – SERVICIOS DE SOPORTE EN LITIGIOS 160

608 – SERVICIOS JURÍDICOS 161

609 – SERVICIOS DE SELECCIÓN DE PERSONAL 162

610 – SERVICIOS DE ASESORAMIENTO EN FINANZAS CORPORATIVAS 164

800 INFORMES SOBRE ESTADOS FINANCIEROS CON FINES ESPECÍFICOS QUE CONTIENEN UNA RESTRICCIÓN A LA UTILIZACIÓN Y DISTRIBUCIÓN (ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN) 167

PARTE 4B – INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN 171

900 APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL EN RELACIÓN CON LA INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN 171

905 HONORARIOS 179

906 [RESERVADO PARA REGALOS E INVITACIONES] 182

907 LITIGIOS EN CURSO O AMENAZAS DE DEMANDAS 183

910 INTERESES FINANCIEROS 184

911 PRÉSTAMOS Y GARANTÍAS 187

920 RELACIONES EMPRESARIALES 189

921 RELACIONES FAMILIARES Y PERSONALES 191

922 RELACIÓN DE SERVICIO RECIENTE CON UN CLIENTE DE UN ENCARGO DE UN ENCARGO DE ASEGURAMIENTO 194

923 RELACIÓN COMO ADMINISTRADOR O DIRECTIVO DE UN CLIENTE DE UN ENCARGO DE ASEGURAMIENTO 195

924 RELACIÓN DE EMPLEO CON UN CLIENTE DE UN ENCARGO DE ASEGURAMIENTO 196

940 VINCULACIÓN PROLONGADA CON UN CLIENTE DE UN ENCARGO DE ASEGURAMIENTO 198

950 PRESTACIÓN DE SERVICIOS QUE NO SON DE ASEGURAMIENTO A CLIENTES DE ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN 200

990 INFORMES QUE CONTIENEN UNA RESTRICCIÓN A LA UTILIZACIÓN Y DISTRIBUCIÓN (ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN) 204

GLOSARIO Y LISTA DE ABREVIATURAS 206

PREFACIO

El IESBA desarrolla y emite, bajo su propia autoridad en la emisión de normas, el *Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (incluidas Normas Internacionales de Independencia)* (el Código). El Código es para su uso por profesionales de la contabilidad de todo el mundo. El IESBA establece el Código para su aplicación internacional siguiendo el proceso debido.

La Federación Internacional de Contadores (IFAC) establece unos requerimientos distintos para sus miembros con relación al Código.

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

100 Cumplimiento del código 15

110 Los principios fundamentales 17

111 – Integridad 18

112 – Objetividad 18

113 – Competencia y diligencia profesionales 18

114 – Confidencialidad 19

115 – Comportamiento profesional 21

120 El marco conceptual 22

PARTE 1 - CUMPLIMIENTO DEL CÓDIGO, DE LOS PRINCIPIOS FUNDAMENTALES Y DEL MARCO CONCEPTUAL

SECCIÓN 100

CUMPLIMIENTO DEL CÓDIGO

General

100.1 A1 Una característica que identifica a la profesión contable es que asume la responsabilidad de actuar en interés público. La responsabilidad de un profesional de la contabilidad no consiste exclusivamente en satisfacer las necesidades de un determinado cliente o de la entidad para la que trabaja. En consecuencia, el Código contiene requerimientos y guías de aplicación para permitir a los profesionales de la contabilidad cumplir su responsabilidad de actuar en el interés público.

100.2 A1. Los requerimientos que se incluyen en el Código, designados con la letra «R», imponen obligaciones.

100.2 A2. Las guías de aplicación, designadas con la letra «A», proporcionan contexto, explicaciones, sugerencias de actuaciones o cuestiones a considerar, así como ejemplos ilustrativos y otras orientaciones aplicables para un correcto conocimiento del Código. En particular, las guías de aplicación tienen por objeto ayudar al profesional de la contabilidad a comprender cómo aplicar el marco conceptual a un determinado conjunto de circunstancias y cómo entender y cumplir un requerimiento específico. Si bien las guías de aplicación no imponen por sí mismas un requerimiento, es necesario considerarlas para aplicar correctamente los requerimientos del Código, incluido el marco conceptual.

R100.3 Un profesional de la contabilidad cumplirá el Código. Podrían existir circunstancias en la que las disposiciones legales o reglamentarias impidan a un profesional de la contabilidad cumplir ciertas partes del Código. En esas circunstancias, dichas disposiciones legales y reglamentarias prevalecen y el profesional de la contabilidad cumplirá todas las demás partes del Código.

100.3 A1 El principio de comportamiento profesional requiere al profesional de la contabilidad cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables. En algunas jurisdicciones podrían existir disposiciones que difieren o van más allá de las que se establecen en el Código. En dichas jurisdicciones, es necesario que los profesionales de la contabilidad conozcan estas diferencias y cumplan las disposiciones más estrictas, salvo que lo prohíban las disposiciones legales y reglamentarias.

100.3 A2 El profesional de la contabilidad podría encontrarse ante circunstancias inusuales en las cuales cree que el resultado de aplicar un requerimiento específico del Código sería desproporcionado o podría ir en contra del interés público. En esas circunstancias, se recomienda que consulte con un organismo profesional o un regulador.

Incumplimientos del código

R100.4 Los apartados R400.80 a R400.89 y R900.50 a R900.55 tratan el incumplimiento de las *Normas Internacionales de Independencia*. El profesional de la contabilidad que detecte un incumplimiento de cualquier otra disposición de este Código evaluará la significatividad del

incumplimiento y su impacto en la capacidad del profesional de la contabilidad para cumplir con los principios fundamentales. El profesional de la contabilidad también:

(a) llevará a cabo todas las actuaciones disponibles, tan pronto como sea posible, para tratar de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento; y

(b) determinará si informa del incumplimiento a las partes interesadas.

100.4 A1 Las partes interesadas a las cuales se podría informar sobre un incumplimiento incluyen aquellos que se podrían haber visto afectados por dicho incumplimiento, un organismo profesional, un regulador o una autoridad de supervisión.

SECCIÓN 110

LOS PRINCIPIOS FUNDAMENTALES

General

110.1 A1 Existen cinco principios fundamentales de ética para profesionales de la contabilidad:

(a) Integridad – ser franco y honesto en todas las relaciones profesionales y empresariales.

(b) Objetividad – no comprometer los juicios profesionales o empresariales por prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros.

(c) Competencia y diligencia profesionales:

(i) Alcanzar y mantener el conocimiento y la aptitud profesionales al nivel necesario para asegurar que el cliente o la entidad para la que trabaja reciben un servicio profesional competente basado en las normas técnicas y profesionales actuales y la legislación aplicable; y

(ii) actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.

(d) Confidencialidad –- respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales.

(e) Comportamiento profesional – cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y evitar cualquier conducta que el profesional de la contabilidad sabe, o debería saber, que podría desacreditar a la profesión.

R110.2 El profesional de la contabilidad cumplirá todos y cada uno de los principios fundamentales.

110.2 A1 Estos principios fundamentales de ética establecen el estándar de comportamiento que se espera de un profesional de la contabilidad. El marco conceptual establece el enfoque que se exige aplicar al profesional de la contabilidad para ayudarlo a cumplir dichos principios fundamentales. Las subsecciones 111 a 115 establecen requerimientos y guía de aplicación relativos a cada uno de los principios fundamentales.

110.2 A2 El profesional de la contabilidad podría enfrentarse a una situación en la cual cumplir uno de los principios fundamentales entre en conflicto con el cumplimiento de uno o más principios fundamentales. En tal situación, el profesional de la contabilidad podría considerar consultar, si fuera necesario de manera anónima, con:

- Otros dentro de la firma o de la entidad para la que trabaja.
- Los responsables del gobierno de la entidad.
- Un organismo profesional competente.
- Un organismo regulador.
- Un asesor jurídico.

Sin embargo, tal consulta no exime al profesional de la contabilidad de la responsabilidad de hacer uso de su juicio profesional para resolver el conflicto o, de ser necesario, dejar de estar relacionado con la cuestión que genera el conflicto, salvo que lo prohíban las disposiciones legales y reglamentarias.

110.2. A3 Se recomienda al profesional de la contabilidad documentar el fondo de la cuestión, los detalles de cualquier discusión, las decisiones tomadas y el fundamento de dichas decisiones.

SUBSECCIÓN 111 - INTEGRIDAD

R111.1 El profesional de la contabilidad cumplirá el principio de integridad el cual le requiere ser franco y honesto en todas sus relaciones profesionales y empresariales

111.1 A1 La integridad implica también justicia en el trato y sinceridad.

R111.2 El profesional de la contabilidad no se asociará a sabiendas con informes, declaraciones, comunicaciones u otra información cuando crea que la información:

(a) contiene una afirmación materialmente falsa o que induce a error;

(b) contiene afirmaciones o información proporcionada de manera irresponsable o

(c) omite u oculta información requerida, cuando dicha omisión u ocultación induciría a error.

111.2 A1 Si un profesional de la contabilidad emite un informe con opinión modificada, en lo relativo a dicho informe, declaración, comunicación u otra información, no incumplirá el apartado R111.2.

R111.3 Cuando el profesional de la contabilidad tenga conocimiento de que se ha asociado con información como la descrita en el apartado R111.2, deberá tomar las medidas necesarias para desvincularse de la misma.

SUBSECCIÓN 112 - OBJETIVIDAD

R112.1 El profesional de la contabilidad cumplirá el principio de objetividad el cual le requiere no comprometer su juicio profesional o empresarial a causa de prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros.

R112.2 El profesional de la contabilidad no realizará una actividad profesional si una circunstancia o una relación influyen indebidamente en su juicio profesional con relación a dicha actividad.

SUBSECCIÓN 113 - COMPETENCIA Y DILIGENCIA PROFESIONALES

R113.1 El profesional de la contabilidad cumplirá el principio de competencia y diligencia profesionales el cual le requiere:

(a) Alcanzar y mantener el conocimiento y la aptitud profesionales al nivel necesario para asegurar que el cliente o la entidad para la que trabaja reciben un servicio profesional competente basado en las normas técnicas y profesionales actuales y en la legislación aplicable; y

(b) actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.

113.1 A1 Prestar servicios a clientes y a entidades para las cuales se trabaja con competencia profesional requiere hacer uso de un juicio sólido al aplicar el conocimiento y la aptitud profesionales en la realización de actividades profesionales.

113.1 A2 Mantener la competencia profesional exige una atención continua y el conocimiento de los desarrollos técnicos, profesionales y empresariales relevantes. El desarrollo profesional continuo permite al profesional de la contabilidad desarrollar y mantener su capacidad de actuar de manera competente en el entorno profesional.

113.1 A3 La diligencia comprende la responsabilidad de actuar de conformidad con los requerimientos de una tarea, con esmero, minuciosamente y en el momento oportuno.

R113.2 Para cumplir el principio de competencia y diligencia profesionales, el profesional de la contabilidad tomará medidas razonables para asegurar que los que trabajan como profesionales bajo su mando tienen la formación práctica y la supervisión adecuadas.

R113.3 Cuando corresponda, el profesional de la contabilidad pondrá en conocimiento de los clientes, de la entidad para la que trabaja o de otros usuarios de sus servicios o actividades profesionales, las limitaciones inherentes a los servicios o actividades.

SUBSECCIÓN 114 - CONFIDENCIALIDAD

R114.1 El profesional de la contabilidad cumplirá el principio de confidencialidad el cual le requiere respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de sus relaciones profesionales y empresariales. El profesional de la contabilidad:

(a) estará atento a la posibilidad de una divulgación inadvertida, incluido en un entorno no laboral, y en especial a un socio cercano, a un familiar próximo o a un miembro de su familia inmediata;

(b) mantendrá la confidencialidad de la información dentro de la firma o de la entidad para la que trabaja;

(c) mantendrá la confidencialidad de la información revelada por un potencial cliente o por la entidad para la que trabaja;

(d) no revelará información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales ajenas a la firma o a la entidad para la que trabaja, salvo que medie una autorización adecuada y específica o que exista un deber o derecho legal o profesional para su revelación;

(e) no utilizará información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales en beneficio propio o de terceros;

(f) no utilizará ni revelará información confidencial alguna, obtenida o recibida como resultado de relaciones profesionales y empresariales, después de finalizar la relación; y

(g) tomará medidas razonables para asegurar que el personal bajo su control y las personas de las que obtiene asesoramiento y apoyo respetan el deber de confidencialidad del profesional de la contabilidad.

114.1 A1 La confidencialidad sirve al interés público porque facilita el flujo libre de información entre los clientes o empleadores del profesional de la contabilidad, con el conocimiento de que la información no será revelada a un tercero. Sin embargo, a continuación se enumeran algunas circunstancias en las que a los profesionales de la contabilidad se les requiere o se les podría requerir que revelen información confidencial o en las que podría ser adecuada dicha revelación:

(a) Las disposiciones legales exigen su revelación, por ejemplo:

(i) entrega de documentos o de otro tipo de evidencia en el transcurso de procesos judiciales o

(ii) revelación a las autoridades públicas competentes de incumplimientos de las disposiciones legales que han salido a la luz;

(b) Las disposiciones legales permiten su revelación y ésta ha sido autorizada por el cliente o por la entidad para la que trabaja; y

(c) existe un deber o derecho profesional de revelarla, siempre que las disposiciones legales no lo prohíban:

(i) para cumplir con la revisión de calidad de un organismo profesional;

(ii) para responder a una indagación o investigación de un organismo profesional o regulador;

(Iii) para proteger los intereses profesionales de un profesional de la contabilidad en un proceso legal o

(iv) para cumplir con normas técnicas y profesionales, incluidos los requerimientos de ética.

114.1 A2 En la decisión de revelar o de no revelar información confidencial, los factores que se deben considerar, en función de las circunstancias, incluyen:

- Si los intereses de cualquiera de las partes , incluidos los intereses de terceros que podrían verse afectados, podrían resultar perjudicados si el cliente o la entidad para la que trabaja dan su consentimiento para que el profesional de la contabilidad revele la información.
- Si se conoce, y ha sido corroborada hasta donde sea factible, toda la información relevante. Dentro de los factores que afectan a la decisión de revelar se incluyen:
  - Hechos no corroborados.
  - Información incompleta.
  - Conclusiones no corroboradas.
- El tipo de comunicación propuesta y a quién va dirigida.
- Si las partes a las que se dirige la comunicación son receptores adecuados.

R114.2 El profesional de la contabilidad seguirá cumpliendo con el principio de confidencialidad incluso después de finalizar la relación entre el profesional de la contabilidad y su cliente o la entidad para la que trabaja. Cuando el profesional de la contabilidad cambia de empleo o consigue un nuevo cliente, tiene derecho a utilizar su experiencia previa. Sin embargo, el profesional de la contabilidad no utilizará ni revelará información confidencial alguna conseguida o recibida como resultado de una relación profesional o empresarial.

SUBSECCIÓN 115 - COMPORTAMIENTO PROFESIONAL

R115.1 El profesional de la contabilidad cumplirá el principio de comportamiento profesional el cual le requiere cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y evitar cualquier conducta que el profesional de la contabilidad sabe, o debería saber, que podría desacreditar a la profesión. El profesional de la contabilidad no realizará a sabiendas ningún negocio, ocupación o actividad que dañe o pudiera dañar la integridad, la objetividad o la buena reputación de la profesión y que, por tanto, fuera incompatible con los principios fundamentales.

115.1 A1 Una conducta que podría desacreditar a la profesión incluye aquella que un tercero con juicio y bien informado probablemente concluiría que afecta negativamente a la buena reputación de la profesión.

R115.2 Al realizar acciones de marketing o promoción de servicios, el profesional de la contabilidad no dañará la reputación de la profesión. El profesional de la contabilidad será honesto y sincero y evitará:

(a) efectuar afirmaciones exageradas sobre los servicios que ofrece, sobre su capacitación o sobre su experiencia; o

(b) menciones despreciativas o comparaciones sin fundamento en relación con el trabajo de otros.

115.2 A1 Se recomienda al profesional de la contabilidad que consulte al organismo profesional competente si tiene dudas sobre si una forma prevista de publicidad o de marketing es adecuada.

SECCIÓN 120

EL MARCO CONCEPTUAL

Introducción

120.1 Las circunstancias en las cuales los profesionales de la contabilidad desarrollan su actividad podrían originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. La sección 120 establece requerimientos y guías de aplicación, incluido un marco conceptual, para ayudar a los profesionales de la contabilidad a cumplir los principios fundamentales y su responsabilidad de actuar en el interés público. Tales requerimientos y guías de aplicación incorporan un amplio rango de hechos y circunstancias, incluidas las diferentes actividades profesionales, intereses y relaciones que originan amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Además, disuaden a los profesionales de concluir que una situación está permitida únicamente porque no está específicamente prohibida por el Código.

120.2 El marco conceptual especifica el enfoque del profesional de la contabilidad para:

(a) Identificar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales;

(b) evaluar las amenazas que se han identificado y

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

Requerimientos y guía de aplicación

General

R120.3 El profesional de la contabilidad aplicará el marco conceptual para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales establecidos en la sección 110.

120.3 A1 Se establecen requerimientos adicionales y guías de aplicación pertinentes a la aplicación del marco conceptual en:

(a) La Parte 2 - *Profesionales de la contabilidad en la empresa*

(b) La Parte 3 - *Profesionales de la contabilidad en ejercicio* y

(c) Las *Normas Internacionales de Independencia,* como sigue:

(i) Parte 4A - *Independencia en encargos de auditoría y de revisión* y

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

R120.4 Al tratar un tema de ética, el profesional de la contabilidad considerará el contexto en el que el tema ha surgido o podría surgir. Cuando una persona, que es un profesional de la contabilidad en ejercicio, está llevando a cabo actividades profesionales en virtud de su relación con la firma, ya sea como contratista, empleado o propietario, dicha persona cumplirá con las disposiciones incluidas en la parte 2 aplicables a esas circunstancias.

R120.5 Cuando se aplica el marco conceptual, el profesional de la contabilidad:

(a) hará uso del juicio profesional;

(b) permanecerá atento a nueva información y a los cambios en hechos y circunstancias; y

(c) usará la prueba del tercero con juicio y bien informado descrita en el apartado 120.5 A4.

Uso del juicio profesional

120.5 A1 El juicio profesional implica la aplicación de formación práctica pertinente, conocimiento profesional, cualificaciones y experiencia acordes a los hechos y circunstancias, incluidas la naturaleza y el alcance de las actividades profesionales concretas y los intereses y relaciones implicados. Con relación a llevar a cabo actividades profesionales, el uso del juicio profesional se requiere cuando el profesional de la contabilidad aplica el marco conceptual para tomar decisiones informadas sobre formas de proceder disponibles y determinar si tales decisiones son adecuadas en función de las circunstancias.

120.5 A2 El conocimiento de hechos y circunstancias conocidos es un requisito previo a la aplicación correcta del marco conceptual. Determinar las actuaciones necesarias para obtener este conocimiento y llegar a una conclusión acerca de si los principios fundamentales se han cumplido también requiere el uso del juicio profesional.

120.5 A3 Al hacer uso del juicio profesional para obtener este conocimiento, el profesional de la contabilidad podría considerar entre otras cuestiones:

- Si hay motivos para preocuparse por la posibilidad de que falte información potencialmente relevante de los hechos y circunstancias conocidos por el profesional de la contabilidad.
- Si existe una incoherencia entre los hechos y circunstancias conocidos y las expectativas del profesional de la contabilidad.
- Si la especialización y experiencia del profesional de la contabilidad son suficientes para alcanzar una conclusión.
- Si existe la necesidad de consultar con otros con la pertinente especialización o experiencia.
- Si la información proporciona una base razonable para alcanzar una conclusión.
- Si una idea preconcebida o prejuicio del profesional de la contabilidad podrían afectar al uso del juicio profesional por parte del profesional.
- Si podrían existir otras conclusiones razonables que se podrían alcanzar a partir de la información disponible.

Tercero con juicio y bien informado

120.5 A4 La prueba del tercero con juicio y bien informado es la consideración por parte del profesional de la contabilidad de si es probable que un tercero hubiera alcanzado las mismas conclusiones. Tal consideración se realiza desde la perspectiva de un tercero con juicio y bien informado que sopesa todos los hechos y circunstancias relevantes que conoce el

profesional de la contabilidad o que podría esperarse razonablemente que conozca en el momento de alcanzar las conclusiones. El tercero con juicio y bien informado no ha de ser necesariamente un profesional de la contabilidad, pero posee el conocimiento y experiencia pertinentes para conocer y evaluar lo adecuado de las conclusiones del profesional de manera imparcial.

Identificación de las amenazas

R120.6 El profesional de la contabilidad identificará las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales.

120.6 A1 El conocimiento de los hechos y circunstancias, incluidos cualquier actividad profesional, interés y relación que podrían comprometer el cumplimiento de los principios fundamentales, es un requisito previo a la identificación por el profesional de la contabilidad de las amenazas en relación con dicho cumplimiento. La existencia de ciertas condiciones, políticas y procedimientos establecidos por la profesión, las disposiciones legales y reglamentarias, la firma o la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad que podrían mejorar la actuación ética del profesional, podrían también ayudar a identificar las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. El apartado 129.8 A2 incluye ejemplos generales de tales condiciones, políticas y procedimientos que también son factores relevantes en la evaluación del nivel de las amenazas.

120.6 A2 Las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales se podrían originar por una amplia gama de hechos y de circunstancias. No es posible definir cada una de las situaciones que originan amenazas. Además, la naturaleza de los encargos y de las asignaciones de trabajo podría diferir y, en consecuencia, podrían originarse diferentes tipos de amenaza.

120.6 A3 Las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales se pueden clasificar en una o más de las siguientes categorías:

(a) Amenaza de interés propio – amenaza de que un interés, financiero u otro, influyan de manera inadecuada en el juicio o en el comportamiento de un profesional de la contabilidad.

(b) Amenaza de autorrevisión – amenaza de que el profesional de la contabilidad no evalúe adecuadamente los resultados de un juicio o de una actividad realizados con anterioridad por él o por otra persona de la firma a la que pertenece o de la entidad para la que trabaja, en la que el profesional de la contabilidad va a confiar para llegar a una conclusión como parte de una actividad actual.

(c) Amenaza de abogacía – amenaza de que un profesional de la contabilidad promueva la posición de un cliente o de la entidad para la que trabaja hasta el punto de comprometer su objetividad.

(d) Amenaza de familiaridad – amenaza de que, debido a una relación prolongada o estrecha con un cliente o con la entidad para la que trabaja, el profesional de la contabilidad se muestre demasiado afín a sus intereses o acepte con demasiada facilidad su trabajo; y

(e) Amenaza de intimidación – amenaza de que presiones reales o percibidas, incluidos los intentos de ejercer una influencia indebida sobre el profesional de la contabilidad, le disuadan de actuar con objetividad.

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

Evaluación de las amenazas

R120.7 Cuando el profesional de la contabilidad identifica una amenaza en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales, evaluará si esa amenaza está a un nivel aceptable.

Nivel aceptable

120.7 A1 Un nivel aceptable es un nivel con el que un profesional de la contabilidad, utilizando la prueba del tercero con juicio y bien informado, probablemente concluiría que el profesional cumple los principios fundamentales.

Factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas

120.8 A1 Para la evaluación de las amenazas por parte del profesional de la contabilidad, es relevante la consideración de factores cuantitativos y cualitativos, así como el efecto combinado de múltiples amenazas, en caso de ser aplicable.

120.8 A2 La existencia de condiciones, políticas y procedimientos descritos en el apartado 120.6 A1 podría considerarse también factores relevantes en la evaluación del nivel de las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Los siguientes son ejemplos de políticas y procedimientos:

- Requerimientos de gobierno corporativo.
- Requerimientos de formación teórica y práctica y de experiencia para la profesión.
- Sistemas de reclamaciones efectivos que permitan al profesional de la contabilidad y al público en general llamar la atención sobre un comportamiento poco ético.
- La imposición explícita del deber de informar sobre los incumplimientos de los requerimientos de ética.
- El seguimiento por un organismo profesional o por el regulador y procedimientos disciplinarios.

Consideración de nueva información y de cambios en hechos y circunstancias

R120.9 Si el profesional de la contabilidad tiene conocimiento de nueva información o de cambios en hechos y circunstancias que podrían tener un impacto tanto acerca de si una amenaza ha sido eliminada como reducida a un nivel aceptable, el profesional de la contabilidad debe volver a evaluar y hacer frente a esa amenaza en consecuencia.

120.9 A1 Permanecer atento durante toda la actividad profesional ayuda al profesional de la contabilidad a determinar si ha surgido nueva información o si han ocurrido cambios en hechos y circunstancias que:

(a) Tengan un impacto en el nivel de una amenaza o

(b) Afecten a las conclusiones del profesional de la contabilidad acerca de si las salvaguardas aplicadas siguen siendo adecuadas para hacer frente a las amenazas identificadas.

120.9 A2 Si la nueva información tiene como resultado la identificación de una nueva amenaza, al profesional de la contabilidad se le requiere evaluarla y, según corresponda, hacerle frente. (Ref: Apartados R120.7 y R120.10).

Hacer frente a las amenazas

R120.10 Cuando un profesional de la contabilidad determina que las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales identificadas exceden un nivel aceptable, el profesional de la contabilidad hará frente a dichas amenazas eliminándolas o reduciéndolas a un nivel aceptable. El profesional de la contabilidad lo hará:

(a) eliminando las circunstancias, incluidos los intereses o relaciones que están originando las amenazas;

(b) aplicando salvaguardas, cuando estén disponibles y exista la posibilidad de aplicarlas para reducir las amenazas a un nivel aceptable, o

(c) rehusando o finalizando la actividad profesional específica.

Actuaciones para eliminar las amenazas

120.10 A1 Según los hechos y circunstancias, podría hacerse frente a una amenaza eliminando la circunstancia que la origina. Sin embargo, existen algunas situaciones en las cuales solo puede hacerse frente a las amenazas rehusando o finalizando la actividad profesional específica. Ello es debido a que las circunstancias que originaron la amenaza no se pueden eliminar y las salvaguardas no pueden reducirla a un nivel aceptable.

Salvaguardas

120.10 A2 Las salvaguardas son actuaciones individuales o una combinación de actuaciones que el profesional lleva a cabo que reducen las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales a un nivel aceptable de manera eficaz.

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

R120.11 El profesional de la contabilidad se formará una conclusión global acerca de si las actuaciones que lleva a cabo, o prevé llevar a cabo para hacer frente a las amenazas originadas, las eliminarán o las reducirán a un nivel aceptable. Al formarse la conclusión global, el profesional:

(a) Revisará cualquier juicio significativo realizado o conclusión alcanzada y

(b) Usará la prueba del tercero con juicio y bien informado.

Consideraciones para auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento

Independencia

120.12 A1 A los profesionales de la contabilidad en ejercicio las *Normas Internacionales de Independencia* les requieren ser independientes cuando llevan a cabo auditorías, revisiones u otros encargos de aseguramiento. La independencia va ligada a los principios fundamentales de objetividad e integridad. La independencia comprende:

(a) Actitud mental independiente – Actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que un individuo actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional.

(b) Independencia aparente – Supone evitar los hechos y circunstancias que son tan significativos que un tercero con juicio y bien informado probablemente concluiría que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de una firma o de un miembro del equipo de auditoría o del equipo del encargo de aseguramiento se han visto comprometidos.

120.12 A2 Las *Normas Internacionales de Independencia* establecen requerimientos y guía de aplicación sobre cómo aplicar el marco conceptual para mantener la independencia al llevar a cabo auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento. Se requiere que los profesionales de la contabilidad y las firmas cumplan estas normas con el fin de ser independientes en la ejecución dichos encargos. El marco conceptual para identificar y hacer frente a las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales se aplica del mismo modo en relación con el cumplimiento de los requerimientos de independencia. Las categorías de amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales que se describen en el apartado 120.6 A3 son así mismo las categorías de amenazas en relación con el cumplimiento de los requerimientos de independencia.

Escepticismo profesional

120.13 A1 Según las normas de auditoría, revisión y otros encargos de aseguramiento, incluidas las emitidas por el IAASB, se requiere que los profesionales de la contabilidad en ejercicio apliquen escepticismo profesional al planificar y llevar a cabo auditorías, revisiones y otros encargos de aseguramiento. El escepticismo profesional y los principios fundamentales que se describen en la sección 110 son conceptos interrelacionados.

120.13 A2 En una auditoría de estados financieros, el cumplimiento de los principios fundamentales, considerados individualmente y en su conjunto, fundamentan el uso del escepticismo profesional tal y como se muestra en los siguientes ejemplos:

- *Integridad* – requiere al profesional de la contabilidad ser franco y honesto. Por ejemplo, el profesional de la contabilidad cumple el principio de integridad:

  (a) Al ser franco y honesto cuando manifieste su preocupación acerca de una postura adoptada por el cliente y

  (b) al hacer indagaciones sobre información incongruente y buscando evidencia de auditoría adicional para hacer frente a sus preocupaciones acerca de afirmaciones que podrían ser materialmente falsas o inducir a error con el fin de tomar decisiones informadas acerca del proceder adecuado en función de las circunstancias.

Al hacerlo, el profesional de la contabilidad demuestra la evaluación crítica de la evidencia de auditoría que contribuye al uso del escepticismo profesional.

- *Objetividad* – requiere al profesional no comprometer los juicios profesionales o empresariales por prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros. Por ejemplo, el profesional de la contabilidad cumplirá el principio de objetividad:

  (a) Al reconocer las circunstancias o relaciones, como la familiaridad con el cliente, que podrían comprometer el juicio profesional o empresarial del profesional de la contabilidad y

  (b) al considerar el impacto de esas circunstancias y relaciones sobre el juicio del profesional en la evaluación de la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría relacionada con una cuestión que es material en los estados financieros del cliente.

  Al hacerlo, el profesional de la contabilidad actúa de una manera que contribuye al uso del escepticismo profesional.

- *Competencia y diligencia profesionales* – Requiere al profesional de la contabilidad tener el conocimiento y la aptitud profesionales al nivel necesario para asegurar la prestación de un servicio profesional competente y actuar con diligencia y de conformidad con las normas y las disposiciones legales y reglamentarias aplicables. Por ejemplo, el profesional de la contabilidad cumplirá el principio de competencia y diligencia profesionales mediante:

  (a) la aplicación de conocimiento relevante al sector y actividad empresarial concretos de un cliente para identificar riesgos de incorrección material correctamente;

  (b) el diseño y aplicación de procedimientos de auditoría adecuados y

  (c) La aplicación de conocimientos pertinentes cuando se evalúa de forma crítica si la evidencia de auditoría es suficiente y adecuada en función de las circunstancias.

  Al hacerlo, el profesional de la contabilidad actúa de una manera que contribuye al uso del escepticismo profesional.

PARTE 2 – PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN LA EMPRESA 30

200 Aplicación del marco conceptual - profesionales de la contabilidad en la empresa 30

210 Conflictos de intereses 34

220 Preparación y presentación de información 37

230 Actuación con la especialización suficiente 41

240 Intereses financieros, remuneración e incentivos ligados a la información financiera y a la toma de decisiones 43

250 [Reservado para incentivos, incluidos regalos e invitaciones] 45

260 Respuesta al incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias 46

270 Presiones para incumplir los principios fundamentales 55

PARTE 2 - PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN LA EMPRESA

SECCIÓN 200

APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL - PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN LA EMPRESA

Introducción

200.1 Esta parte del Código establece requerimientos y guía de aplicación para los profesionales de la contabilidad en la empresa al aplicar el marco conceptual con relación a la sección 120. No describe todos los hechos y circunstancias, incluido actividades profesionales, intereses y relaciones que se podrían encontrar los profesionales de la contabilidad en la empresa, que originan o podrían originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. En consecuencia, el marco conceptual requiere al profesional de la contabilidad en la empresa mantener una especial atención ante la posible existencia de dichos hechos y circunstancias.

200.2 Es posible que los inversores, los acreedores, las empresas y otros participantes del mundo empresarial, así como los gobiernos y el público en general, confíen en el trabajo de profesionales de la contabilidad en la empresa. Los profesionales de la contabilidad en la empresa podrían ser responsables, solos o conjuntamente con otros, de la preparación y presentación de información financiera y de otra información, en la que podrían confiar tanto las entidades para las que trabajan, como terceros. También es posible que sean responsables de realizar una gestión financiera efectiva y un asesoramiento competente sobre un cierto número de cuestiones relacionadas con los negocios.

200.3 Un profesional de la contabilidad en la empresa podría ser un empleado, un contratista, un socio, un administrador (ejecutivo o no), un propietario-gerente o un voluntario que trabaja para una entidad. La naturaleza jurídica de la relación del profesional de la contabilidad en la empresa con la entidad para la que trabaja no guarda relación alguna con las responsabilidades de ética del profesional de la contabilidad en la empresa.

200.4 En esta parte, el término «profesional de la contabilidad» se refiere a:

(a) un profesional de la contabilidad en la empresa y

(b) una persona que es un profesional de la contabilidad en ejercicio cuando lleva a cabo actividades profesionales en virtud de su relación con su firma, ya sea como contratista, empleado o propietario. Se puede obtener más información acerca de cuándo es de aplicación la parte 2 a los profesionales de la contabilidad en ejercicio en los apartados R120.4, R300.5 y R300.5 A1.

Requerimientos y guía de aplicación

General

R200.5 El profesional de la contabilidad cumplirá los principios fundamentales establecidos en la sección 110 y aplicará el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales.

200.5 A1 El profesional de la contabilidad es responsable de promover los objetivos legítimos de la entidad para la que trabaja. El Código no intenta dificultar el cumplimiento de dicha

responsabilidad por parte del profesional de la contabilidad, sino que trata de circunstancias en las que el cumplimiento de los principios fundamentales podría verse comprometido.

200.5 A2 Los profesionales de la contabilidad pueden promover el punto de vista de la entidad para la que trabajan al fomentar las metas y objetivos legítimos de dicha entidad, siempre que las afirmaciones que hagan no sean falsas ni induzcan a error. Habitualmente, dichas actuaciones no originan una amenaza de abogacía.

200.5 A3 Cuanto más elevado sea el puesto del profesional de la contabilidad, mayores serán su capacidad y las oportunidades de acceder a información y de influir en las políticas, en las decisiones y en las actuaciones de otros terceros relacionados con la entidad para la que trabaja. En la medida en que puedan, habida cuenta de su posición y rango en la entidad, se espera de los profesionales de la contabilidad que recomienden y promuevan en la entidad una cultura basada en la ética. Los ejemplos de las actuaciones que podrían realizar incluyen la introducción, implementación y supervisión de:

- Programas de formación teórica y práctica en ética.
- Políticas de ética y de denuncia.
- Políticas y procedimientos diseñados para prevenir el incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias

Identificación de las amenazas

200.6 A1 Las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales se podrían originar por una amplia gama de hechos y de circunstancias. Los tipos de amenazas se describen en el apartado 120.6 A3. A continuación de enumeran algunos ejemplos de hechos y circunstancias dentro de cada tipo que podrían originar amenazas para el profesional de la contabilidad cuando realiza una actividad profesional:

(a) Amenazas de interés propio

- El profesional de la contabilidad tiene un interés financiero en la entidad para la que trabaja o recibe un préstamo o una garantía de la misma.
- El profesional de la contabilidad participa en acuerdos de remuneración que contienen incentivos ofrecidos por la entidad para la que trabaja.
- El profesional de la contabilidad tiene acceso a activos de la empresa para su uso personal.
- Un proveedor de la entidad para la que trabaja ofrece al profesional de la contabilidad un obsequio o un trato de favor.

(b) Amenazas de autorrevisión

- El profesional de la contabilidad determina el tratamiento contable adecuado para una combinación de negocios después de haber realizado el análisis de viabilidad en el que se fundamentó la decisión de adquisición.

(c) Amenazas de abogacía

- El profesional de la contabilidad tiene la oportunidad de manipular información en un folleto de emisión con el fin de obtener financiación de manera favorable.

(d) Amenazas de familiaridad

- El profesional de la contabilidad es responsable de la información financiera de la entidad para la que trabaja cuando un miembro de su familia inmediata o un familiar próximo, que trabajan para la entidad, toman las decisiones que afectan a la información financiera de la entidad.
- El profesional de la contabilidad ha estado vinculado con las personas que influyen en las decisiones de negocios durante un periodo prolongado de tiempo.

(e) Amenazas de intimidación

- El profesional de la contabilidad, un miembro de su familia inmediata o un familiar próximo se enfrentan al riesgo de despido o de sustitución debido a un desacuerdo sobre:
  - La aplicación de un principio contable.
  - El modo en el que se debe reportar la información financiera.
- Una persona que intenta influir en el proceso de toma de decisiones del profesional de la contabilidad, por ejemplo con respecto al otorgamiento de contratos o a la aplicación de un principio contable.

Evaluación de las amenazas

200.7 A1 Las condiciones, políticas y procedimientos que se describen en los apartados 120.6 A1 y 120.8 A2 podrían influir en la evaluación de si una amenaza en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales está a un nivel aceptable.

200.7 A2 La evaluación por el profesional de la contabilidad del nivel de una amenaza también se ve afectada por la naturaleza y el alcance de la actividad profesional.

200.7 A3 La evaluación por el profesional de la contabilidad del nivel de una amenaza se podría ver afectada por el entorno de trabajo en la entidad empleadora y por el entorno en el que opera. Por ejemplo:

- Liderazgo que pone el acento en la importancia del comportamiento ético y en la expectativa de que los empleados actuarán de manera ética.
- Políticas y procedimientos para recomendar y empoderar al personal para que comunique a la alta dirección de la entidad las cuestiones relacionadas con la ética que le puedan preocupar, sin miedo a posibles represalias.
- Políticas y procedimientos para implementar y hacer seguimiento de la calidad del desempeño de la plantilla.
- Sistemas para la supervisión corporativa u otras estructuras de supervisión y controles internos fuertes.
- Procedimientos de selección de personal que enfatizan la importancia de contratar a personal competente de alto nivel.

- Comunicación en tiempo oportuno de las políticas y procedimientos de la entidad, incluido cualquier cambio de los mismos, a todos los empleados, y formación teórica y práctica adecuada sobre dichas políticas y procedimientos.
- Códigos de ética y de conducta.

200.7 A4 Los profesionales de la contabilidad podrían considerar la posibilidad de obtener asesoramiento jurídico cuando crean que se han producido o seguirán produciéndose comportamientos o actuaciones poco éticos en la entidad para la que trabajan.

Hacer frente a las amenazas

200.8 A1 Las secciones 210 a 270 describen ciertas amenazas que se podrían originar en el transcurso de la realización de actividades profesionales e incluyen ejemplos de actuaciones con las que se podría hacer frente a esas amenazas.

200.8 A2 En situaciones extremas, si las circunstancias que originaron las amenazas no son imposibles de eliminar y no hay salvaguardas disponibles, o que sea posible aplicar para reducirlas a un nivel aceptable, podría ser adecuado que el profesional de la contabilidad dimita de la entidad para la que trabaja.

Comunicaciones con los responsables del gobierno de la entidad

R200.9 Cuando se comunique con los responsables del gobierno de la entidad de conformidad con las disposiciones contenidas en este Código, el profesional de la contabilidad determinará la persona o personas adecuadas dentro de la estructura de gobierno de la entidad con quienes comunicarse. Si el profesional de la contabilidad se comunica con un subgrupo de los responsables del gobierno de la entidad, determinará si es necesario comunicarse también con todos los responsables del gobierno de la entidad para que estén informados adecuadamente.

200.9 A1 Al determinar con quién comunicarse, el profesional de la contabilidad podría considerar:

(a) la naturaleza y la importancia de las circunstancias y

(b) la cuestión que se debe comunicar.

200.9 A2 Ejemplos de un subgrupo de los responsables del gobierno de la entidad son el comité de auditoría o una persona que forme parte de los responsables del gobierno de la entidad.

R200.10 Si el profesional de la contabilidad se comunica con personas que tienen responsabilidades de dirección, así como responsabilidades de gobierno, se asegurará de que al comunicarse con esas personas todos aquellos que tienen funciones de gobierno con los que se comunicaría en otro caso están adecuadamente informados.

200.10 A1 En algunas circunstancias, todos los responsables del gobierno de la entidad participan en su dirección, como, por ejemplo, en el caso de una empresa pequeña en la que el único propietario dirige la entidad y nadie más desempeña funciones de gobierno. En estos casos, si las cuestiones se comunican con el responsable o los responsables de dirección y esas mismas personas ejercen como responsables del gobierno de la entidad, el profesional de la contabilidad ha cumplido el requisito de comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad.

SECCIÓN 210

CONFLICTOS DE INTERESES

Introducción

210.1 Se requiere que el profesional de la contabilidad cumpla los principios fundamentales y aplique el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas.

210.2 Un conflicto de intereses origina amenazas en relación con el principio de objetividad y podría originar amenazas en relación con los demás principios fundamentales. Dichas amenazas se podrían originar cuando:

(a) el profesional de la contabilidad realiza una actividad profesional relacionada con una determinada cuestión para dos o más partes cuyos intereses con respecto a dicha cuestión están en conflicto; o

(b) el interés del profesional de la contabilidad con respecto a una determinada cuestión y el de la parte para la que realiza una actividad profesional relacionada con dicha cuestión están en conflicto

La parte podría ser una entidad para la que trabaja, un proveedor, un cliente, un prestamista, un accionista u otro.

210.3 Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual con relación a los conflictos de intereses.

Requerimientos y guía de aplicación

General

R210.4 El profesional de la contabilidad no permitirá que un conflicto de intereses comprometa su juicio profesional o empresarial.

210.4 A1 Los ejemplos de circunstancias que podrían originar un conflicto de intereses incluyen:

- Desempeñar papeles de dirección o de gobierno en dos entidades para las que trabaja y obtener información confidencial de una de las entidades que podría ser utilizada por el profesional de la contabilidad a favor o en contra de la otra entidad.
- Realizar una actividad profesional para cada una de las partes de una sociedad, cuando ambas partes le han contratado para ayudarlas a disolver la sociedad.
- Preparar información financiera para algunos miembros de la dirección de la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad que tienen previsto realizar un "management buy-out" (compra por los directivos).
- Ser responsable de la selección de un proveedor para la entidad para la que trabaja cuando un miembro de su familia inmediata podría beneficiarse económicamente de la transacción.
- Actuar como miembro de los órganos de gobierno de la entidad para la que trabaja y que está aprobando determinadas inversiones cuando una de esas inversiones incrementará el valor de la cartera de inversiones del profesional de la contabilidad o de su familia inmediata.

Identificación de conflictos

R210.5 El profesional de la contabilidad tomará medidas razonables para identificar circunstancias que podrían originar un conflicto de intereses y, en consecuencia, una amenaza en relación con el cumplimiento de uno o varios de los principios fundamentales. Esas medidas incluirán identificar:

(a) la naturaleza de los correspondientes intereses y relaciones entre las partes involucradas; y

(b) la actividad y su implicación para las partes interesadas.

R210.6 El profesional de la contabilidad se mantendrá atento a los cambios que se produzcan a lo largo del tiempo en la naturaleza de las actividades, intereses o relaciones que podrían originar un conflicto de intereses.

Amenazas originadas por conflictos de intereses

210.7 A1 Por lo general, cuanto más directa sea la relación entre la actividad profesional y la cuestión con respecto a la cual están enfrentados los intereses de las partes, mayor probabilidad habrá de que el nivel de la amenaza exceda lo aceptable.

210.7 A2 Un ejemplo de actuación que podría eliminar las amenazas originadas por conflictos de intereses es abandonar el proceso de toma de decisiones relacionado con la cuestión que origina el conflicto de intereses.

210.7 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a las amenazas originadas por conflictos de intereses incluyen:

- Reestructurar o segregar determinadas responsabilidades y tareas.
- Obtener una supervisión adecuada, por ejemplo, trabajar bajo la supervisión de un administrador ejecutivo o no ejecutivo.

Revelación y consentimiento

General

210.8 A1 Por lo general, es necesario:

(a) revelar la naturaleza del conflicto de intereses y el modo en que las partes interesadas hicieron frente a las amenazas que se originaron, incluidos los niveles apropiados en la entidad para la que trabaja afectada por un conflicto; y

(b) obtener el consentimiento de las partes interesadas para que el profesional de la contabilidad realice la actividad profesional cuando se aplican salvaguardas para hacer frente a la amenaza.

210.8 A2 El consentimiento podría estar implícito en la conducta de una parte en circunstancias en las que el profesional de la contabilidad tiene evidencia suficiente para concluir que las partes conocen las circunstancias desde el principio y han aceptado el conflicto de intereses si no manifiestan su objeción ante la existencia del conflicto.

210.8 A3 Si dicha revelación o consentimiento no son por escrito, se recomienda que el profesional de la contabilidad documente:

(a) la naturaleza de las circunstancias que originan el conflicto de intereses;

(b) en su caso, las salvaguardas aplicadas para hacer frente a las amenazas y

(c) el consentimiento que se ha obtenido.

Otras consideraciones

210.9 A1 Cuando se enfrente a un conflicto de intereses, se recomienda al profesional de la contabilidad que solicite orientaciones de la entidad para la que trabaja o de otros, como, por ejemplo, un organismo profesional, un asesor jurídico u otro profesional de la contabilidad. Al realizar tal revelación de información o al compartir información dentro de la entidad para la que trabaja y al solicitar orientaciones de terceros, es aplicable el principio de confidencialidad.

SECCIÓN 220
PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN

Introducción

220.1 Se requiere que el profesional de la contabilidad cumpla los principios fundamentales y aplique el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas.

220.2 La preparación o presentación de información podrían originar amenazas de interés propio, de intimidación y otras en relación con el cumplimiento de uno o varios de los principios fundamentales. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

220.3 A1 Los profesionales de la contabilidad de todos los niveles jerárquicos de la entidad para la que trabajan intervienen en la preparación o presentación de información tanto dentro como fuera de la entidad.

220.3 A2 Los interesados para los cuales se prepara o a los cuales se presenta esa información incluyen:

- La dirección y los responsables del gobierno de la entidad.
- Inversores y prestamistas u otros acreedores.
- Organismos reguladores.

Esta información podría facilitar a los interesados el conocimiento y evaluación del estado de los asuntos de la entidad y la toma de decisiones concernientes a la misma. La información puede incluir información financiera y no financiera que podría hacerse pública o ser utilizada para fines internos,

Por ejemplo:

- Informes sobre operaciones o desempeño.
- Análisis de soporte de decisiones
- Presupuestos y pronósticos.
- Información proporcionada a los auditores internos y externos.
- Análisis de riesgos.
- Estados financieros con fines generales y con fines específicos.
- Declaraciones de impuestos.
- Informes depositados en organismos reguladores con fines legales o de cumplimiento.

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

R220.4 Cuando prepara o presenta información, el profesional de la contabilidad:

(a) preparará o presentará la información de conformidad con un marco de información aplicable, cuando corresponda;

(b) preparará o presentará la información de un modo cuya finalidad no sea inducir a error o influenciar resultados contractuales o normativos de manera inapropiada;

(c) hará uso del juicio profesional para:

(i) representar los hechos con exactitud e integridad en todos los aspectos materiales;

(ii) describir con claridad la verdadera naturaleza de las transacciones empresariales o de las actividades;

(iii) clasificar y registrar la información de modo oportuno y adecuado y

(d) no omitir nada con la intención de que la información induzca a error o influencie resultados contractuales o normativos de manera inapropiada.

220.4 A1 Un ejemplo de influencia inapropiada sobre un resultado contractual o normativo es la utilización de una estimación no realista con la intención de evitar violar un requerimiento contractual como la cláusula de un préstamo o un requerimiento normativo como un requerimiento de capital para una institución financiera.

Utilización de la discrecionalidad en la preparación o presentación de información

R220.5 Para la preparación o presentación de información podría ser necesario utilizar la discrecionalidad al hacer uso del juicio profesional. El profesional de la contabilidad no utilizará esa discrecionalidad con la intención de inducir a error a terceros o influenciar resultados contractuales o normativos de manera inapropiada.

220.5 A1 Ejemplos de modos en los que se podría utilizar indebidamente la discrecionalidad para alcanzar resultados inapropiados son:

- En la determinación de estimaciones, por ejemplo, la determinación de estimaciones del valor razonable con el fin de falsear beneficios o pérdidas.
- En la elección o cambio de políticas o métodos contables entre dos o más alternativas permitidas en el marco de información financiera aplicable, por ejemplo, eligiendo una política para la contabilización de contratos a largo plazo con el fin de falsear beneficios o pérdidas.
- Al determinar la ocurrencia de transacciones, por ejemplo, situando la fecha de venta de un activo cerca del final del ejercicio con el fin de inducir a error.
- Al determinar el modo de estructurar transacciones, por ejemplo, estructurando la financiación de transacciones con el fin de falsear la presentación de activos y pasivos o la clasificación de flujos de efectivo.
- Seleccionando la información revelada, por ejemplo, omitiendo u ocultando información relativa al riesgo financiero u operativo con el fin de inducir a error.

R220.6 Cuando lleve a cabo actividades profesionales,especialmente las que no requieren el cumplimiento de un marco de información aplicable, el profesional de la contabilidad hará uso de su juicio profesional para identificar y considerar:

(a) el fin para el cual se utilizará la información;

(b) el contexto en el que se presenta y

(c) a quién va dirigida.

220.6 A1 Por ejemplo, en la preparación o presentación de informes, presupuestos o pronósticos pro forma, la inclusión de las estimaciones, aproximaciones e hipótesis relevantes, cuando corresponda, permitiría a aquellos que quizás confíen en esa información para formarse sus propios juicios.

220.6 A2 El profesional de la contabilidad también podría considerar aclarar el público al que se dirige, el contexto y el propósito de la información que se presenta.

Confiar en el trabajo de otros

R220.7 El profesional de la contabilidad que prevé confiar en el trabajo de otros, tanto de dentro como de fuera de la entidad para la que trabaja, hará uso de su juicio profesional para determinar qué medidas tomar, en su caso, para cumplir las responsabilidades establecidas en el apartado R220.4.

220.7 A1 Los factores a tener en cuenta para determinar si es razonable confiar en otros incluyen:

- La reputación y especialización de la otra persona o entidad y los recursos de los que dispone.
- Si la otra persona está sujeta a normas profesionales y de ética aplicables.

Dicha información se podría obtener de una anterior relación con esa persona o entidad o consultando a otros sobre la misma.

Tratar información que induce o podría inducir a error

R220.8 Cuando el profesional de la contabilidad sabe o tiene motivos para creer que la información con la cual está vinculado induce a error, llevará a cabo las actuaciones adecuadas para intentar resolver la cuestión.

220.8 A1 Las actuaciones que podrían ser adecuadas incluyen:

- Discutir sus preocupaciones de que la información induce a error con su superior y/o con los niveles adecuados de la dirección de la entidad para la que trabaja o con los responsables del gobierno de la misma y solicitar a dichas personas que lleven a cabo las actuaciones adecuadas para resolver la cuestión. Estas actuaciones podrían incluir:
    - Que se corrija la información.
    - Si la información ya se ha divulgado a los usuarios a quienes se destina, informarles de la información correcta.
- Consultar las políticas y procedimientos con la entidad para la que trabaja (por ejemplo, una política de ética o de denuncia) en relación con la manera de tratar esas cuestiones internamente.

220.8 A2 Podría ocurrir que el profesional de la contabilidad determine que la entidad para la que trabaja no ha llevado a cabo las actuaciones adecuadas. Si el profesional de la contabilidad sigue teniendo motivos para creer que la información induce a error, las siguientes actuaciones adicionales podrían ser adecuadas siempre que el profesional de la contabilidad se mantenga atento al principio de confidencialidad.

- Consultar con:
  - Un organismo profesional competente.
  - El auditor interno o externo de la entidad para la que trabaja.
  - Un asesor jurídico.
- Determinar si existe algún requerimiento de comunicar:
  - a terceros, incluidos los usuarios de la información.
  - al regulador y al órgano supervisor.

R220.9 Si después de agotar todas las opciones posibles, el profesional de la contabilidad determina que no se han llevado a cabo las actuaciones adecuadas y existen motivos para creer que la información aún induce a error, rechazará asociarse o seguir asociado a la información.

220.9 A1 En esas circunstancias, podría ser adecuado que el profesional de la contabilidad dimita de la entidad para la que trabaja.

Documentación

220.10 A1 Se recomienda que el profesional de la contabilidad documente:

- Los hechos.
- Los principios contables u otras normas profesionales involucrados.
- Las comunicaciones y los terceros con los que se han discutido las cuestiones.
- Las formas de proceder que se consideraron.
- El modo en el que el profesional de la contabilidad ha intentado enfrentarse a la cuestión o cuestiones.

Otras consideraciones

220.11 A1 Cuando las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales relativos a la preparación o presentación de información son originadas por un interés financiero, incluida la remuneración e incentivos ligados a la información financiera y a la toma de decisiones, son de aplicación los requerimientos y guías de aplicación establecidos en la sección 240.

220.11 A2 Cuando la información que induce a error podría implicar incumplimientos de disposiciones legales y reglamentarias, son de aplicación los requerimientos y guías de aplicación establecidos en la sección 260.

220.11 A3 Cuando las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales relativos a la preparación o presentación de información son originadas por presiones, son de aplicación los requerimientos y guías de aplicación establecidos en la sección 270.

SECCIÓN 230

ACTUACIÓN CON LA ESPECIALIZACIÓN SUFICIENTE

Introducción

230.1 Se requiere que el profesional de la contabilidad cumpla los principios fundamentales y aplique el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas.

230.2 Actuar sin la especialización suficiente origina una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento del principio de competencia y diligencia profesionales. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

R230.3 El profesional de la contabilidad no inducirá a error intencionadamente a una entidad para la que trabaja en relación con su nivel de especialización o su experiencia.

230.3 A1 El principio de competencia y diligencia profesionales obliga al profesional de la contabilidad a emprender únicamente tareas significativas para las que tiene o puede obtener suficiente formación o experiencia.

230.3 A2 Se podría originar una amenaza en relación con el cumplimiento del principio de competencia y diligencia profesionales si el profesional de la contabilidad:

- Carece del tiempo suficiente para realizar o terminar las correspondientes tareas.
- Dispone de información incompleta, restringida o inadecuada por otros motivos para realizar adecuadamente sus tareas.
- Carece de suficiente experiencia y de formación práctica y/o teórica,
- No dispone de los recursos adecuados para realizar las tareas.

230.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:

- Hasta qué punto el profesional de la contabilidad está trabajando con otros.
- El grado de antigüedad del profesional en el negocio.
- El grado de supervisión y revisión que se aplica al trabajo.

230.3 A4 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:

- Conseguir ayuda o formación de una persona con la especialización necesaria.
- Asegurar que haya suficiente tiempo disponible para realizar las tareas correspondientes.

R230.4 Si no se puede hacer frente a una amenaza en relación con el cumplimiento del principio de competencia y diligencia profesionales, el profesional de la contabilidad determinará si debe rehusar realizar dichas tareas. Si el profesional de la contabilidad resuelve que es necesario rehusar, comunicará los motivos.

Otras consideraciones

230.5 A1 Son de aplicación los requerimientos y guías de aplicación establecidos en la sección 270 cuando se presiona al profesional de la contabilidad para que actúe de un modo que le podría llevar a incumplir el principio de competencia y diligencia profesionales.

SECCIÓN 240

INTERESES FINANCIEROS, REMUNERACIÓN E INCENTIVOS LIGADOS A LA INFORMACIÓN FINANCIERA Y A LA TOMA DE DECISIONES

Introducción

240.1 Se requiere que el profesional de la contabilidad cumpla los principios fundamentales y aplique el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas.

240.2 Tener un interés financiero, o saber que un miembro de su familia inmediata o un familiar próximo tienen un interés financiero podría originar una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento de los principios de objetividad o de confidencialidad. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

R240.3 El profesional de la contabilidad no manipulará la información ni utilizará información confidencial en beneficio propio ni en beneficio de otros.

240.3 A1 Los profesionales de la contabilidad podrían tener intereses financieros, o conocimiento de intereses financieros de miembros de su familia inmediata o de familiares próximos que, en ciertas circunstancias, podrían originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Los intereses financieros incluyen los que surgen de acuerdos de remuneración o incentivos ligados a la información financiera y a la toma de decisiones

240.3 A2 Los ejemplos de circunstancias que podrían originar una amenaza de interés propio incluyen situaciones en las que el profesional de la contabilidad o un miembro de su familia inmediata o un familiar próximo:

- Tienen un motivo y una oportunidad para manipular información que afecta a los precios con el fin de obtener un beneficio financiero.
- Tienen un interés financiero directo o indirecto en la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad y el valor de dicho interés financiero se podría ver afectado directamente por decisiones tomadas por él.
- Tienen derecho a un bono relacionado con los beneficios y el valor de dicho bono se podría ver afectado directamente por decisiones tomadas por el profesional de la contabilidad.
- Tienen, directa o indirectamente, bonificaciones diferidas consistentes en acciones u opciones sobre acciones de la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad cuyo valor se podría ver afectado directamente por decisiones tomadas por él.
- Participan en acuerdos de remuneración que proporcionan incentivos para alcanzar objetivos o para dar soporte a los esfuerzos de maximizar el valor de las acciones de la entidad para la que trabaja. Un ejemplo de un acuerdo de este tipo podría ser

mediante la participación en planes de incentivos relacionados con el logro de determinadas condiciones de desempeño.

240.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:

- La significatividad del interés financiero. Lo que constituye un interés financiero significativo dependerá de las circunstancias personales y de la materialidad del interés financiero para la persona.
- Políticas y procedimientos para que un comité independiente de la dirección determine el nivel o el modo de remuneración de la alta dirección.
- De conformidad con cualquier política interna, la divulgación a los responsables del gobierno de la entidad de:
  - Cualquier interés relevante.
  - Cualquier plan para ejecutar derechos sobre las acciones en cuestión o comerciar con ellas.
- Procedimientos de auditoría interna y externa específicos para tratar las cuestiones que originan el interés financiero.

240.3 A4 Las presiones implícitas o explícitas de los superiores o de los colegas podrían incrementar el nivel de las amenazas originadas por acuerdos de remuneración o de incentivos. Véase la sección 270 *Presiones para incumplir los principios fundamentales*

SECCIÓN 250

INCENTIVOS, INCLUIDOS REGALOS E INVITACIONES

[Reservado para la sección 250, la cual forma parte del proyecto sobre incentivos]

SECCIÓN 260

RESPUESTA AL INCUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES LEGALES Y REGLAMENTARIAS

Introducción

260.1 Se requiere que el profesional de la contabilidad cumpla los principios fundamentales y aplique el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas.

260.2 Se origina una amenaza de interés propio o de intimidación en relación con el cumplimiento de los principios de integridad y de comportamiento profesional cuando el profesional de la contabilidad tiene conocimiento de un incumplimiento o de la existencia de indicios de incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias.

260.3 El profesional de la contabilidad podría encontrar o ser informado de un incumplimiento o de la existencia de indicios de incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias en el transcurso de la realización de actividades profesionales. Esta sección orienta al profesional de la contabilidad en la evaluación de las implicaciones de la cuestión y en las posibles formas de proceder cuando responde a un incumplimiento o a la existencia de indicios de incumplimiento de:

(a) disposiciones legales y reglamentarias de las que se reconoce, de manera general, que tienen un efecto en la determinación de importes e información a revelar materiales en los estados financieros de la entidad para la que trabaja; y

(b) Otras disposiciones legales y reglamentarias que no tienen un efecto directo en la determinación de los importes e información a revelar en los estados financieros de la entidad para la que trabaja, pero cuyo cumplimiento podría ser fundamental para los aspectos operativos del negocio de la entidad para la que trabaja, para su capacidad de continuar con el negocio o para evitar sanciones de importe material.

Objetivos del profesional de la contabilidad en relación con el incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias

260.4 Una característica que identifica a la profesión contable es que asume la responsabilidad de actuar en el interés público. Cuando responde a un incumplimiento o a la existencia de indicios de incumplimiento, los objetivos del profesional de la contabilidad son:

(a) cumplir con los principios de integridad y comportamiento profesional;

(b) procurar, alertando a la dirección o, cuando sea adecuado, a los responsables del gobierno de la entidad para la que trabaja:

(i) permitirles rectificar, remediar o mitigar las consecuencias del incumplimiento identificado o del posible incumplimiento; o

(ii) impedir la comisión del incumplimiento cuando éste no haya ocurrido todavía y

(c) llevar a cabo las acciones posteriores que considere adecuadas en el interés público.

Requerimientos y guía de aplicación

General

260.5 A1 El incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias ("incumplimiento") comprende actos u omisiones, intencionados o no, que son contrarios a las disposiciones legales o reglamentarias vigentes cometidos por los siguientes:

(a) la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad;

(b) los responsables del gobierno de la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad;

(c) la dirección de la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad o

(d) otras personas que trabajan para dicha entidad o que están bajo su dirección.

260.5 A2 Los ejemplos de disposiciones legales y reglamentarias que aborda esta sección incluyen aquellos que tratan de:

- Fraude, corrupción y soborno.
- Blanqueo de capitales, financiación del terrorismo e ingresos delictivos.
- Mercado de valores y negociación.
- Banca y otros productos y servicios financieros.
- Protección de datos.
- Pasivos y pagos por impuestos y pensiones.
- Protección del medioambiente.
- Salud y seguridad públicas.

260.5 A3 El incumplimiento podría dar lugar a multas, litigios o tener otras consecuencias para la entidad para la que trabaja, que podrían tener un efecto material sobre sus estados financieros. De manera importante, tales incumplimientos podrían tener implicaciones de interés público más amplias en términos de perjuicios potencialmente sustanciales para inversores, acreedores, empleados o para el público en general. A efectos de esta sección, un incumplimiento que cause un perjuicio sustancial es el que da lugar a consecuencias adversas graves para cualquiera de las partes anteriormente citadas, en términos financieros o no financieros. La comisión de un fraude que dé lugar a unas pérdidas significativas para los inversores y el incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias medioambientales que pongan en peligro la salud o seguridad de los empleados o del público, son ejemplos de ello.

R260.6 En algunas jurisdicciones existen preceptos legales o reglamentarios que regulan cómo deben tratar los profesionales de la contabilidad los incumplimientos o la existencia de indicios de incumplimiento. Esos preceptos legales o reglamentarios podrían diferir o ir más allá de las disposiciones de esta sección. Cuando el profesional de la contabilidad encuentre un incumplimiento o indicios de incumplimiento, obtendrá un conocimiento de dichos preceptos y los cumplirá, incluido:

(a) cualquier requerimiento de revelar la cuestión a una autoridad competente y

(b) cualquier prohibición de alertar a la parte interesada.

260.6 A1 Podría surgir una prohibición de alertar a la parte interesada, por ejemplo, como consecuencia de la normativa de prevención de blanqueo de capitales.

260.7 A1 Esta sección es aplicable independientemente de la naturaleza de la entidad para la que trabaja, incluido si se trata o no de una entidad de interés público.

260.7 A2 El profesional de la contabilidad que encuentra o ha sido informado de cuestiones que son claramente intrascendentes no está obligado a cumplir esta sección. Que una cuestión sea claramente intrascendente debe juzgarse en relación con su naturaleza e impacto, ya sea financiero o de otro tipo, sobre la entidad para la que trabaja, sobre los interesados y el público en general.

260.7 A3 Esta sección no trata:

(a) conductas personales inapropiadas no relacionadas con las actividades del negocio de la entidad para la que trabaja ni

(b) incumplimientos realizados por personas distintas de las que se especifican en el apartado 260.5 A1.

El profesional de la contabilidad podría, sin embargo, encontrar en esta sección orientación útil al considerar cómo responder ante estas situaciones.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad empleadora

260.8 A1 La dirección de la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad, bajo la supervisión de los responsables del gobierno de dicha entidad, tiene la responsabilidad de asegurar que las actividades empresariales se realizan de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias. La dirección y los responsables del gobierno de la entidad son asimismo responsables de identificar y tratar cualquier incumplimiento de:

(a) la entidad para la que trabajan;

(b) una persona responsable del gobierno de la entidad para la que trabajan;

(c) un miembro de la dirección o

(d) otras personas que trabajan para dicha entidad o que están bajo su dirección.

Responsabilidades de todos los profesionales de la contabilidad

R260.9 Si existen protocolos y procedimientos en la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad para tratar los incumplimientos o la existencia de indicios de incumplimiento, éste los considerará para determinar cómo responder ante ese incumplimiento.

260.9 A1 Muchas entidades empleadoras han establecido protocolos y procedimientos en relación con el modo de poner de manifiesto internamente el incumplimiento o a la existencia de indicios de incumplimiento. Esos protocolos y procedimientos incluyen, por ejemplo, una política de ética o un mecanismo interno de denuncia. Dichos protocolos y procedimientos podrían permitir que se informe de manera anónima de cuestiones a través de unos canales designados.

R260.10 Cuando un profesional de la contabilidad tenga conocimiento de una cuestión a la cual es aplicable esta sección, las medidas que tome para cumplir con ella se tomarán de manera oportuna. Con el fin de tomar medidas de manera oportuna, el profesional de la contabilidad

tendrá en cuenta la naturaleza de la cuestión y los perjuicios potenciales para los intereses de la entidad para la que trabaja, para los inversores, los acreedores, los empleados o para el público en general.

Responsabilidades de los profesionales de la contabilidad de categoría superior en la empresa

260.11 A1 Los profesionales de la contabilidad de categoría superior en la empresa ("profesionales de la contabilidad de categoría superior") son los administradores, directivos o empleados de categoría superior que pueden ejercer una influencia significativa y tomar decisiones acerca de la adquisición, utilización y control de recursos humanos, financieros, materiales e inmateriales de la entidad para la que trabajan. Existe una mayor expectativa de que esas personas lleven a cabo cualquier actuación que sea adecuada para el interés público para responder ante un incumplimiento o ante la existencia de indicios de incumplimiento que otros profesionales de la contabilidad de la entidad para la que trabajan. Esto es debido a las funciones, posiciones y ámbitos de influencia en la entidad para la que trabajan.

Obtención de un conocimiento de la cuestión

R260.12 Si, al llevar a cabo sus actividades profesionales, llega a conocimiento del profesional de la contabilidad de categoría superior información relativa a un incumplimiento o a la existencia de indicios de un incumplimiento, obtendrá un conocimiento de la cuestión. Este conocimiento incluirá:

(a) la naturaleza del incumplimiento o de los indicios de incumplimiento y las circunstancias en las que ocurrió o podría ocurrir;

(b) la aplicación de las pertinentes disposiciones legales y reglamentarias a las circunstancias; y

(c) una evaluación de las consecuencias potenciales para la entidad para la que trabaja, para los inversores, los acreedores, los empleados o para el público en general.

260.12 A1 Se espera de un profesional de la contabilidad de categoría superior que aplique su conocimiento y especialización y haga uso de su juicio profesional. Sin embargo, no se espera que tenga un nivel de conocimiento de las disposiciones legales y reglamentarias superior al que se le requiere para realizar la función para la cual ha sido contratado por la entidad para la que trabaja. El que un acto constituya un incumplimiento es, en última instancia, una cuestión a determinar por un tribunal u otro organismo resolutorio adecuado.

260.12 A2 Dependiendo de la naturaleza y significatividad de la cuestión, el profesional de la contabilidad de categoría superior podría provocar o tomar las medidas adecuadas para que la cuestión sea investigada internamente. El profesional de la contabilidad podría también consultar, de manera confidencial, con otros dentro de la entidad para la que trabaja, con un organismo profesional o con el asesor jurídico.

Tratamiento de la cuestión

R260.13 Si el profesional de la contabilidad de categoría superior identifica o tiene indicios de que ha ocurrido o podría ocurrir un incumplimiento, sujeto a lo dispuesto en el apartado R260.9, discutirá la cuestión con el profesional de la contabilidad de jerarquía inmediatamente superior, si lo hubiera. Si el profesional de la contabilidad de jerarquía inmediatamente

superior parece estar involucrado en la cuestión, discutirá la cuestión con el siguiente nivel de jerarquía de la entidad para la que trabaja.

260.13 A1 La finalidad de la discusión es permitir determinar el modo de enfrentar la cuestión.

R260.14 El profesional de la contabilidad de categoría superior también tomará las medidas necesarias para:

(a) comentar la cuestión con los responsables del gobierno de la entidad;

(b) cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables, incluidos aquellos preceptos que regulan la información sobre incumplimientos o la existencia de indicios de incumplimiento a una autoridad competente;

(c) que las consecuencias del incumplimiento o de la existencia de indicios de incumplimiento sean rectificadas, remediadas o mitigadas;

(d) reducir el riesgo de recurrencia y

(e) intentar impedir la comisión del incumplimiento cuando este no haya ocurrido todavía.

260.14 A1 El propósito de que la cuestión se comunique a los responsables del gobierno de la entidad es obtener su acuerdo con relación a las actuaciones adecuadas a llevar a cabo para responder a la cuestión y permitirles cumplir sus responsabilidades;

260.14 A2 Algunas disposiciones legales o reglamentarias podrían establecer un plazo para que la información sobre incumplimientos o la existencia de indicios de incumplimiento se comunique a una autoridad competente.

R260.15 Además de responder ante la cuestión de conformidad con las disposiciones contenidas en esta sección, el profesional de la contabilidad de categoría superior determinará si es necesario revelar la cuestión al auditor externo, si lo hubiera, de la entidad para la que trabaja.

260.15 A1 Dicha revelación sería consecuencia del deber u obligación legal del profesional de la contabilidad de categoría superior de proporcionar toda la información necesaria para permitir al auditor realizar la auditoría.

Determinación de si es necesaria una actuación adicional

R260.16 El profesional de la contabilidad de categoría superior evaluará lo adecuado de la respuesta de sus superiores, si los hubiera, y de los responsables del gobierno de la entidad.

260.16 A1 Entre los factores relevantes a considerar en la evaluación de lo adecuado de la respuesta de los superiores del profesional de la contabilidad de categoría superior, si los hubiera, y de los responsables del gobierno de la entidad se incluyen si:

- La respuesta se ha dado en el momento oportuno.
- Han realizado o autorizado las acciones adecuadas para intentar rectificar, remediar o mitigar las consecuencias del incumplimiento, o evitar el incumplimiento si todavía no ha ocurrido.
- La cuestión se ha revelado a una autoridad competente, si es aplicable, y, en su caso, si la información revelada parece adecuada.

R260.17 A la luz de la respuesta de los superiores del profesional de la contabilidad de categoría superior, si los hubiera, y de los responsables del gobierno de la entidad, el profesional de la contabilidad determinará si es necesaria una actuación adicional en el interés público.

260.17 A1 La determinación de si una actuación adicional es necesaria, así como de su naturaleza y extensión, dependerá de varios factores, que incluyen:

- El marco legal y reglamentario.
- Lo urgente que sea la situación.
- Lo generalizado de la cuestión en la entidad para la que trabaja.
- Si el profesional de la contabilidad de categoría superior sigue confiando en la integridad de sus superiores y de los responsables del gobierno de la entidad.
- Si es probable que el incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento vuelvan a ocurrir.
- Si existe evidencia creíble de perjuicios sustanciales reales o potenciales para los intereses de la entidad para la que trabaja, para los inversores, los acreedores, los empleados o para el público en general.

260.17 A2 Los ejemplos de circunstancias que podrían motivar que el profesional de la contabilidad de categoría superior pierda la confianza en la integridad de sus superiores y de los responsables del gobierno de la entidad incluyen situaciones en las cuales:

- El profesional de la contabilidad tiene indicios o evidencia de su implicación o participación intencionada en cualquier incumplimiento.
- En contra de los requerimientos legales y reglamentarios, no han informado de la cuestión o autorizado a que se informe sobre ella a una autoridad competente en un tiempo razonable.

R260.18 El profesional de la contabilidad de categoría superior hará uso de su juicio profesional para determinar la necesidad y la naturaleza y extensión de una actuación adicional. Al tomar esa determinación, el profesional de la contabilidad tendrá en cuenta si un tercero con juicio y bien informado probablemente concluiría que ha actuado adecuadamente en el interés público.

260.18 A1 Las actuaciones adicionales del profesional de la contabilidad de categoría superior podrían incluir:

- Informar de la cuestión a la dirección de la entidad dominante si la entidad para la que trabaja es miembro de un grupo.
- Revelar la cuestión a una autoridad competente, incluso cuando no existe una disposición legal o reglamentaria que lo requiera.
- Dimitir de la entidad para la que trabaja.

260.18 A2 Dimitir de la entidad para la que trabaja no es un sustitutivo de llevar a cabo otras actuaciones que podrían ser necesarias para alcanzar los objetivos del profesional de la contabilidad de categoría superior de conformidad con esta sección. Sin embargo, en algunas jurisdicciones podrían existir limitaciones a las actuaciones adicionales disponibles

para el profesional de la contabilidad. En esas circunstancias, dimitir podría ser el único proceder disponible.

Obtención de asesoramiento

260.19 A1 Puesto que una evaluación de la cuestión podría involucrar análisis y juicios complejos, el profesional de la contabilidad de categoría superior podría considerar:

- Consultar internamente.
- Obtener asesoramiento legal para comprender sus opciones y las implicaciones profesionales o legales de cualquier proceder particular.
- Consultar de manera confidencial con un organismo regulador o profesional.

Determinar si revelar la cuestión a una autoridad competente

260.20 A1 La revelación de la cuestión a una autoridad competente se descartaría si el hacerlo fuera contrario a una disposición legal o reglamentaria. En otro caso, el objetivo de revelar información es permitir que una autoridad competente haga que la cuestión sea investigada y que se lleven a cabo actuaciones en el interés público.

260.20 A2 La determinación de si realizar tal revelación depende, en concreto, de la naturaleza y extensión de los perjuicios reales o potenciales que la cuestión cause o podría causar a inversores, acreedores, empleados o al público en general. Por ejemplo, el profesional de la contabilidad de categoría superior podría determinar que la revelación de la cuestión a una autoridad competente es un proceder adecuado si:

- La entidad para la que trabaja está implicada en un soborno (por ejemplo, a un funcionario local o extranjero para obtener grandes contratos).
- La entidad para la que trabaja es una entidad regulada y la cuestión es de una significatividad tal que amenaza su licencia para operar.
- La entidad para la que trabaja cotiza en un mercado de valores y la cuestión podría dar lugar a consecuencias adversas para la justa y organizada negociación de las acciones de dicha entidad o generar un riesgo sistémico en los mercados financieros.
- Es probable que la entidad para la que trabaja vendiera productos dañinos para la salud o la seguridad públicas.
- La entidad para la que trabaja está promoviendo entre sus clientes un plan para ayudarles a evadir impuestos.

260.20 A3 La determinación de si hacer o no dicha revelación también dependerá de factores externos, tales como:

- Si existe una autoridad competente que pueda recibir la información y hacer que la cuestión sea investigada y que se lleven a cabo actuaciones. La autoridad competente dependerá de la naturaleza de la cuestión. Por ejemplo, un regulador de los mercados de valores en el caso de información financiera fraudulenta o una agencia de protección del medioambiente en el caso de incumplimiento de una disposición legal o reglamentaria medioambiental.

- Si existe una protección sólida y creíble por responsabilidad civil, penal o profesional, o frente a represalias, prevista en las disposiciones legales o reglamentarias, tales como las disposiciones legales o reglamentarias sobre denuncias.
- Si existen amenazas reales o potenciales para la seguridad física del profesional de la contabilidad de categoría superior o de otras personas.

R260.21 Si el profesional de la contabilidad de categoría superior determina que la revelación de la cuestión a una autoridad competente es un proceder adecuado en función de las circunstancias, esa revelación está permitida de conformidad con lo establecido en el apartado R114.1(d) de este Código. Al realizar tal revelación de información, el profesional de la contabilidad actuará con buena fe y tendrá cuidado al hacer declaraciones y afirmaciones.

Incumplimiento inminente

R260.22 En circunstancias excepcionales, el profesional de la contabilidad de categoría superior podría tener conocimiento de conductas reales o previstas de las que tiene motivos para creer que podrían constituir un incumplimiento inminente de una disposición legal o reglamentaria que causaría un perjuicio sustancial a inversores, acreedores, empleados o al público en general. Una vez considerado en primer lugar si sería adecuado discutir la cuestión con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad para la que trabaja, el profesional de la contabilidad hará uso de su juicio profesional y determinará si revelar la cuestión inmediatamente a una autoridad competente para evitar o mitigar las consecuencias de tal incumplimiento inminente. Si se realiza la revelación, esta está permitida de conformidad con lo establecido en el apartado R114.1(d) de este Código.

Documentación

260.23 A1 Con relación a un incumplimiento o indicios de incumplimiento que se encuentra dentro del alcance de esta sección, se recomienda al profesional de la contabilidad de categoría superior, que documente lo siguiente:

- La cuestión.
- Los resultados de las discusiones con sus superiores, si los hubiera, y con los responsables del gobierno de la entidad y otros.
- Cómo han respondido a la cuestión sus superiores, si los hubiera, y los responsables del gobierno de la entidad.
- Las formas de proceder que el profesional de la contabilidad ha considerado, los juicios aplicados y las decisiones adoptadas.
- Cómo se ha asegurado el profesional de la contabilidad de haber cumplido la responsabilidad que se establece en el apartado R260.17.

Responsabilidades de profesionales de la contabilidad distintos de los profesionales de la contabilidad de nivel superior

R260.24 Si al llevar a cabo sus actividades profesionales, llega a conocimiento de un profesional de la contabilidad información relativa a un incumplimiento o a la existencia de indicios de un incumplimiento, procurará obtener un conocimiento de la cuestión. Este conocimiento

incluirá la naturaleza del incumplimiento o de los indicios de incumplimiento y las circunstancias en las que ocurrió o podría ocurrir.

260.24 A1 Se espera del profesional de la contabilidad que aplique su conocimiento y especialización y haga uso de su juicio profesional. Sin embargo, no se espera que tenga un nivel de conocimiento de las disposiciones legales y reglamentarias superior al que se le requiere para realizar la función para la cual ha sido contratado por la entidad para la que trabaja. El que un acto constituya un incumplimiento es, en última instancia, una cuestión a determinar por un tribunal u otro organismo resolutorio adecuado.

260.24 A2 En función de la naturaleza y significatividad de la cuestión, el profesional de la contabilidad podría consultar de manera confidencial con otros dentro de la entidad para la que trabaja, con un organismo profesional o con un asesor jurídico.

R260.25 Si el profesional de la contabilidad identifica o tiene indicios de que ha ocurrido o podría ocurrir un incumplimiento, informará, sujeto a lo dispuesto en el apartado R260.9, al profesional de la contabilidad de jerarquía inmediatamente superior para permitir al superior llevar a cabo las actuaciones adecuadas. Si el profesional de la contabilidad de jerarquía inmediatamente superior parece estar involucrado en la cuestión, el profesional de la contabilidad informará de la cuestión al siguiente nivel de jerarquía de la entidad para la que trabaja.

R260.26 En circunstancias excepcionales, el profesional de la contabilidad puede determinar que la revelación de la cuestión a una autoridad competente es un proceder adecuado. Si se realiza la revelación de conformidad con los apartados 260.20 A2 y A3, esta está permitida de conformidad con lo establecido en el apartado R114.1(d) de este Código. Al realizar tal revelación de información, el profesional de la contabilidad actuará con buena fe y tendrá cuidado al hacer declaraciones y afirmaciones.

Documentación

260.27 A1 Con relación a un incumplimiento o indicio de incumplimiento que se encuentra dentro del alcance de esta sección, se recomienda al profesional de la contabilidad que documente:

- La cuestión.
- Los resultados de las discusiones con sus superiores, si los hubiera, y con los responsables del gobierno de la entidad y otros.
- Cómo ha respondido a la cuestión su superior.
- Las formas de proceder que el profesional de la contabilidad ha considerado, los juicios aplicados y las decisiones adoptadas.

SECCIÓN 270

PRESIONES PARA INCUMPLIR LOS PRINCIPIOS FUNDAMENTALES

Introducción

270.1 Se requiere que el profesional de la contabilidad cumpla los principios fundamentales y aplique el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas.

270.2 Las presiones ejercidas sobre o por un profesional de la contabilidad podrían originar una amenaza de intimidación u otra amenaza en relación con el cumplimiento de uno o varios de los principios fundamentales. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

R270.3 El profesional de la contabilidad:

(a) no permitirá que las presiones ejercida por terceros origine un incumplimiento de los principios fundamentales o

(b) no presionará a terceros cuando sepa, o tenga motivos para creer, que tendría como resultado que esos terceros incumplieran los principios fundamentales.

270.3 A1 El profesional de la contabilidad podría enfrentarse a presiones que originan amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales, por ejemplo una amenaza de intimidación, cuando realiza una actividad profesional. Las presiones podrían ser explícitas o implícitas y proceder de:

- la entidad para la que trabaja, por ejemplo, de un colega o de un superior.
- una persona o entidad ajenas tales como un proveedor, cliente o prestamista.
- objetivos y expectativas internos o externos.

270.3 A2 Los ejemplos de presiones que podrían tener como resultado amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales incluyen:

- Presiones relacionadas con conflictos de intereses:
    - Presiones de un familiar que intenta ser proveedor de la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad para que le seleccione antes que a otro posible proveedor.

    Véase también la sección 210 *Conflictos de intereses*.

- presiones para influir en la preparación o presentación de información:
    - Presiones para informar de resultados financieros que inducen a error para cumplir con las expectativas de los inversores, analistas o prestamistas.
    - Presiones de cargos públicos sobre profesionales de la contabilidad en el sector público para inducir a error a los votantes sobre programas o proyectos.

- Presiones de colegas para informar erróneamente sobre ingresos, gastos o tasas de rendimiento con el fin de distorsionar la toma de decisiones en relación con proyectos de inversión y adquisiciones.
- Presiones de los superiores para aprobar o procesar gastos que no son gastos empresariales legítimos.
- Presiones para suprimir informes de auditoría interna que contienen hallazgos adversos.

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

- Presiones para actuar sin suficiente especialización o diligencia profesional:
  - Presiones para reducir de manera inadecuada la extensión del trabajo realizado.
  - Presiones de los superiores para realizar una tarea sin las suficientes cualificaciones o formación o en unos plazos poco realistas.

Véase también la sección 230, *Actuación con la especialización suficiente*

- Presiones relacionadas con intereses financieros:
  - Presiones de los superiores, colegas u otros terceros, por ejemplo, los que se podrían beneficiar de su participación en acuerdos de remuneración o de incentivos, para manipular indicadores del desempeño.

Véase también la sección 240, *Intereses financieros, remuneración e incentivos ligados a la información financiera y a la toma de decisiones*.

- Presiones relacionadas con incentivos:
  - Presiones de terceros, tanto dentro como fuera de la entidad para la que trabaja, de ofrecer incentivos con el fin de influir de manera inapropiada en el juicio o en el proceso de toma de decisiones de una persona o entidad.
  - Presiones de colegas para aceptar un soborno u otro incentivo, por ejemplo para aceptar regalos o entretenimiento inapropiados de potenciales proveedores en un proceso de presentación de ofertas.

Véase también la sección 250, *Incentivos, incluidos regalos e invitaciones*

- Presiones relacionadas con el incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias:
  - Presiones para estructurar una transacción con el fin de evadir impuestos.

Véase también la sección 260, *Respuesta al incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias*.

270.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas originadas por presiones incluyen:

- La intención de la persona que está ejerciendo la presión y la naturaleza y extensión de esa presión.
- La aplicación de disposiciones legales y reglamentarias y de normas profesionales a las circunstancias.

- La cultura y liderazgo de la entidad para la que trabaja, incluido hasta qué punto reflejan o enfatizan la importancia de un comportamiento ético y las expectativas de que los empleados actuarán de manera ética. Por ejemplo, una cultura corporativa que tolera un comportamiento poco ético podría incrementar la probabilidad de que las presiones tengan como resultado una amenaza en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales.
- Las políticas y procedimientos que, en su caso, ha establecido la entidad para la que trabaja, tales como políticas de ética o de recursos humanos para tratar las presiones.

270.3 A4 Discutir las circunstancias que originan las presiones y consultar con otros acerca de esas circunstancias podría facilitar al profesional de la contabilidad la evaluación del nivel de la amenaza. Esa discusión o consulta, que requiere estar atento al principio de confidencialidad, podría incluir:

- Discutir la cuestión con la persona que está ejerciendo la presión con el objetivo de poner fin a la misma.
- Discutir la cuestión con su superior, si el superior no es la persona que ejerce la presión.
- Elevar la cuestión dentro de la entidad para la que trabaja, incluido, cuando corresponda, explicar cualquier riesgo que se pueda producir para la entidad, por ejemplo con:
    - Miembros de la dirección de mayor rango.
    - Los auditores internos o externos.
    - Los responsables del gobierno de la entidad.
- Revelar la cuestión de conformidad con las políticas de la entidad para la que trabaja, incluidas las políticas de ética y de denuncia, utilizando cualquier mecanismo establecido, como una línea directa de ética confidencial.
- Consultar con:
    - un colega, un superior, personal de recursos humanos u otro profesional de la contabilidad;
    - organismos reguladores o profesionales competentes o asociaciones sectoriales; o
    - un asesor jurídico.

270.3 A5 Un ejemplo de una actuación que podría eliminar las amenazas originadas por presiones es que el profesional de la contabilidad solicite que se reestructuren o se segreguen determinadas responsabilidades u obligaciones con el fin de que el profesional de la contabilidad no siga estando relacionado con la persona o la entidad que ejercen la presión.

Documentación

270.4 A1 Se recomienda que el profesional de la contabilidad documente:

- Los hechos.
- Las comunicaciones y aquellas partes con las que se han discutido estas cuestiones.
- Las formas de proceder que se consideraron.
- El modo en que se trató la cuestión.

PARTE 3 – PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN EJERCICIO

300	Aplicación del marco conceptual - profesionales de la contabilidad en ejercicio	60
310	Conflictos de intereses	66
320	Nombramientos profesionales	72
321	Segundas opiniones	76
330	Honorarios y otros tipos de remuneración	77
340	[Reservado para incentivos, incluidos regalos e invitaciones]	80
350	Custodia de los activos de un cliente	81
360	Respuesta al incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias	82

PARTE 3: PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN EJERCICIO

SECCIÓN 300

APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL – PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN EJERCICIO

Introducción

300.1 Esta parte del Código establece requerimientos y guías de aplicación para los profesionales de la contabilidad en ejercicio al aplicar el marco conceptual con relación a la sección 120. No describe todos los hechos y circunstancias, incluidas las actividades profesionales, intereses y relaciones, con las que se podría encontrar el profesional de la contabilidad en ejercicio que originen o podrían originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. En consecuencia, el marco conceptual requiere que los profesionales de la contabilidad en ejercicio mantengan una especial atención ante la posible existencia de dichos hechos y circunstancias.

300.2 Los requerimientos y guías de aplicación que se aplican a los profesionales de la contabilidad en ejercicio se establecen en:

- La Parte 3 – *Profesionales de la contabilidad en ejercicio*, secciones 300 a 399, aplicable a los profesionales de la contabilidad en ejercicio, tanto si proporcionan servicios de aseguramiento como si no.
- Las *Normas Internacionales de Independencia*, como sigue:
  - Parte 4A – *Independencia en encargos de auditoría y de revisión*, secciones 400 a 899, aplicable a los profesionales de la contabilidad en ejercicio cuando llevan a cabo encargos de auditoría y de revisión.
  - Parte 4B – *Independencia en encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y de revisión,* secciones 900 a 999, aplicable a los profesionales de la contabilidad en ejercicio cuando llevan a cabo encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y de revisión.

300.3 En esta parte el término «profesional de la contabilidad» se refiere a los profesionales de la contabilidad en ejercicio y a sus firmas.

Requerimientos y guía de aplicación

General

R300.4 El profesional de la contabilidad cumplirá los principios fundamentales establecidos en la sección 110 y aplicará el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales.

R300.5 Al tratar un tema de ética, el profesional de la contabilidad considerará el contexto en el que el tema ha surgido o podría surgir. Cuando una persona, que es un profesional de la contabilidad en ejercicio, está llevando a cabo actividades profesionales en virtud de su relación con la firma, ya sea como contratista, empleado o propietario, dicha persona cumplirá con las disposiciones incluidas en la parte 2 aplicables a esas circunstancias.

300.5 A1 Los siguientes son ejemplos de situaciones en las que las disposiciones de la parte 2 se aplican al profesional de la contabilidad en ejercicio:

- Enfrentarse a un conflicto de intereses al ser responsable de la selección de un proveedor para la firma cuando un miembro de su familia inmediata podría beneficiarse económicamente del contrato. Los requerimientos y guías de aplicación establecidos en la sección 210 se aplican en esas circunstancias.
- Preparación o presentación de información financiera para el cliente o para la firma del profesional de la contabilidad. Los requerimientos y guías de aplicación establecidos en la sección 220 se aplican en esas circunstancias.
- Que un proveedor de la firma le ofrezca un incentivo como obtener de modo habitual entradas gratuitas para asistir a encuentros deportivos. Los requerimientos y guías de aplicación establecidos en la sección 250 se aplican en esas circunstancias.
- Enfrentarse a las presiones de un socio de un encargo para informar de modo incorrecto horas cargables para un encargo de un cliente. Los requerimientos y guías de aplicación establecidos en la sección 270 se aplican en esas circunstancias.

Identificación de las amenazas

300.6 A1 Las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales se podrían originar por una amplia gama de hechos y de circunstancias. Los tipos de amenazas se describen en el apartado 120.6 A3. A continuación se enumeran algunos ejemplos de hechos y circunstancias dentro de cada tipo que podrían originar amenazas para el profesional de la contabilidad cuando presta un servicio profesional.

(a) Amenazas de interés propio

- El profesional de la contabilidad tiene un interés financiero directo en un cliente.
- El profesional de la contabilidad propone unos honorarios tan bajos que, por ese precio, podría resultar difícil llevar a cabo el servicio profesional de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.
- El profesional de la contabilidad mantiene una relación empresarial cercana con un cliente.
- El profesional de la contabilidad tiene acceso a información confidencial que podría utilizar en beneficio propio.
- El profesional de la contabilidad descubre un error significativo al evaluar los resultados de un servicio profesional prestado con anterioridad por un miembro de la firma a la que pertenece.

(b) Amenazas de autorrevisión

- El profesional de la contabilidad emite un informe de aseguramiento sobre la efectividad del funcionamiento de unos sistemas financieros después de haberlos implementado.
- El profesional de la contabilidad ha preparado los datos originales que se han utilizado para generar los registros que son la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

(c) Amenazas de abogacía

- El profesional de la contabilidad promueve los intereses de un cliente o las acciones del mismo.
- El profesional de la contabilidad actúa como abogado en nombre de un cliente en litigios o disputas con terceros.
- El profesional de la contabilidad realiza labores de lobby en favor de legislación por cuenta de un cliente.

(d) Amenazas de familiaridad

- El profesional de la contabilidad tiene un familiar próximo o un miembro de su familia inmediata que es administrador o directivo del cliente.
- Un administrador o directivo del cliente o un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia objeto de análisis del encargo ha sido recientemente el socio del encargo.
- Un miembro del equipo de auditoría mantiene una vinculación prolongada con el cliente de auditoría.

(e) Amenazas de intimidación

- El profesional de la contabilidad ha sido amenazado con ser despedido de un encargo de un cliente o de la firma debido a un desacuerdo sobre una cuestión profesional.
- El profesional de la contabilidad se siente presionado para aceptar el juicio de un cliente porque el empleado tiene más experiencia en relación con la materia en cuestión.
- El profesional de la contabilidad ha sido informado de que no será promocionado tal como estaba previsto, salvo que acepte un tratamiento contable inadecuado.
- El profesional de la contabilidad ha aceptado un regalo significativo de un cliente y ha sido amenazado con que se haga público ese regalo.

Evaluación de las amenazas

300.7 A1 Las condiciones, políticas y procedimientos que se describen en los apartados 120.6 A1 y 120.8 A2 podrían tener un impacto sobre la evaluación de si una amenaza en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales está a un nivel aceptable. Dichas políticas y procedimientos podrían estar relacionados con:

(a) el cliente y el entorno en el que opera y

(b) la firma y el entorno en el que opera.

300.7. A2 La naturaleza y el alcance del servicio profesional también influyen en la evaluación por el profesional de la contabilidad del nivel de una amenaza.

El cliente y el entorno en el que opera

300.7. A3 La evaluación por el profesional de la contabilidad del nivel de una amenaza podría 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 un encargo de aseguramiento que no es un cliente de auditoría o

(c) un cliente de un encargo que no es de aseguramiento

Por ejemplo, se podría percibir que prestar un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público presenta un mayor nivel de riesgo en relación con el cumplimiento del principio de objetividad con respecto a la auditoría.

300.7 A4 La estructura de gobierno corporativo, incluida la alta dirección de un cliente podrían promover el cumplimiento de los principios fundamentales. En consecuencia, la evaluación por el profesional de la contabilidad del nivel de una amenaza podría verse afectada por el entorno en el que opera el cliente. Por ejemplo:

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

La firma y el entorno en el que opera

300.7. A5 La evaluación por el profesional de la contabilidad del nivel de una amenaza podría verse afectada por el entorno de trabajo dentro de su firma y por el entorno en el que opera. Por ejemplo:

- La alta dirección de la firma promueve el cumplimiento de los principios fundamentales y establece la expectativa de que los miembros del equipo de un encargo de aseguramiento actuarán en el interés público.
- Existen políticas y procedimientos para establecer el cumplimiento por todo el personal de los principios fundamentales y el seguimiento de dicho cumplimiento.
- Existen políticas y procedimientos de remuneración, evaluación del desempeño y políticas disciplinarias que fomentan el cumplimiento de los principios fundamentales.
- Se realiza la gestión de la dependencia de los ingresos recibidos de un único cliente.
- El socio del encargo tiene autoridad dentro de la firma en relación con las decisiones relativas al cumplimiento de los principios fundamentales, incluidas las decisiones sobre si aceptar o prestar servicios a un cliente.
- Existen requerimientos de formación teórica y práctica y de experiencia.
- Existen procesos que facilitan y tratan las preocupaciones o las quejas internas y externas.

Consideración de nueva información y de cambios en hechos y circunstancias

300.7 A6 Nueva información o cambios en hechos y circunstancias podrían:

(a) influir en el nivel de una amenaza o

(b) afectar a las conclusiones del profesional de la contabilidad sobre si las salvaguardas aplicadas siguen haciendo frente a las amenazas identificadas como estaba previsto.

En estas situaciones, es posible que las actuaciones que se implementaron como salvaguardas ya no sean efectivas para hacer frente a las amenazas. En consecuencia, la aplicación del marco conceptual requiere que el profesional de la contabilidad revalúe las amenazas y les haga frente adecuadamente. (Ref: Apartados R120.9 y R120.10).

300.7 A7 Los siguientes son ejemplos de nueva información o cambios en hechos y circunstancias que podrían tener un efecto en el nivel de una amenaza:

- Cuando se amplía el alcance de un servicio profesional.
- En el momento en el que el cliente se convierte en entidad cotizada o adquiere otro negocio.
- Cuando la firma se fusiona con otra firma.
- Cuando el profesional de la contabilidad es contratado conjuntamente por dos clientes y se produce una disputa entre ellos.
- Cuando se produce un cambio en las relaciones personales del profesional de la contabilidad o de su familia inmediata.

Hacer frente a las amenazas

300.8 A1 Los apartados R120.10 a 120.10 A2 establecen requerimientos y guías de aplicación para hacer frente a las amenazas que exceden un nivel aceptable.

Ejemplos de salvaguardas

300.8 A2 Las salvaguardas varían dependiendo de los hechos y circunstancias: Los ejemplos de actuaciones que en ciertas circunstancias podrían ser salvaguardas para hacer frente a amenazas incluyen:

- Cuando se ha aceptado un encargo, asignar tiempo adicional y personal cualificado a las tareas requeridas podría hacer frente a una amenaza de interés propio.
- La revisión del trabajo realizado por un revisor competente que no fue miembro del equipo del encargo o su asesoramiento según sea necesario podrían hacer frente a una amenaza de autorrevisión.
- La utilización de distintos socios y equipos con líneas de mando diferenciadas para la prestación de servicios que no son de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento podría hacer frente a amenazas de autorrevisión, abogacía o familiaridad.
- Recurrir a otra firma para que participe en la realización de parte del encargo o para que realice de nuevo parte del mismo podría hacer frente a amenazas de interés propio, autorrevisión, abogacía, familiaridad o intimidación.

- Revelar a los clientes cualquier honorario por referencia o acuerdos de comisiones recibidas por recomendar servicios o productos podría hacer frente a una amenaza de interés propio.
- Separar los equipos cuando se tratan cuestiones de naturaleza confidencial podría hacer frente a una amenaza de interés propio.

300.8 A3 Las restantes secciones de la parte 3 y las *Normas Internacionales de Independencia* describen ciertas amenazas que se podrían originar en el transcurso de la prestación de servicios profesionales e incluyen ejemplos de actuaciones que podrían hacer frente a esas amenazas.

Revisor competente

300.8 A4 Un revisor competente es un profesional con los conocimientos, cualificaciones, experiencia y autoridad necesarios para revisar, de manera objetiva, el trabajo realizado o el servicio prestado. Esa persona podría ser un profesional de la contabilidad.

Comunicaciones con los responsables del gobierno de la entidad

R300.9 Cuando se comunique con los responsables del gobierno de la entidad, de acuerdo con las disposiciones contenidas en este Código, el profesional de la contabilidad determinará la persona o personas adecuadas de la estructura de gobierno de la entidad para realizar sus comunicaciones. Si el profesional de la contabilidad se comunica con un subgrupo de los responsables del gobierno de la entidad, determinará si es necesario comunicarse también con todos los responsables del gobierno de la entidad para que estén informados adecuadamente.

300.9 A1 Al determinar con quién comunicarse, el profesional de la contabilidad podría considerar:

(a) la naturaleza y la importancia de las circunstancias y

(b) la cuestión que se debe comunicar.

300.9 A2 Ejemplos de un subgrupo de los responsables del gobierno de la entidad son el comité de auditoría o una persona que forme parte de los responsables del gobierno de la entidad.

R300.10 Si el profesional de la contabilidad se comunica con personas que tienen responsabilidades de dirección, así como responsabilidades de gobierno, se asegurará de que al comunicarse con esas personas todos aquellos que tienen funciones de gobierno con los que se comunicaría en otro caso están adecuadamente informados.

300.10 A1 En algunas circunstancias, todos los responsables del gobierno de la entidad participan en su dirección, como, por ejemplo, en el caso de una empresa pequeña en la que el único propietario dirige la entidad y nadie más desempeña funciones de gobierno. En estos casos, si las cuestiones se comunican al responsable o responsables de la dirección y esas mismas personas ejercen como responsables del gobierno de la entidad, el profesional de la contabilidad ha cumplido el requisito de comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad.

SECCIÓN 310

CONFLICTOS DE INTERESES

Introducción

310.1 Se requiere que el profesional de la contabilidad cumpla los principios fundamentales y aplique el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas.

310.2 Un conflicto de intereses origina amenazas en relación con el principio de objetividad y podría originar amenazas en relación con los demás principios fundamentales. Dichas amenazas se podrían originar cuando:

(a) El profesional de la contabilidad presta un servicio profesional relacionado con una determinada cuestión a dos o más clientes cuyos intereses con respecto a dicha cuestión están en conflicto; o

(b) Los intereses de un profesional de la contabilidad con respecto a una determinada cuestión y los intereses del cliente al que presta el servicio profesional relacionado con dicha cuestión están en conflicto.

310.3 Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual con relación a los conflictos de intereses. Cuando un profesional de la contabilidad presta servicios de auditoría, revisión u otros servicios de aseguramiento, también se requiere independencia de conformidad con las Normas Internacionales de Independencia.

Requerimientos y guía de aplicación

General

R310.4 El profesional de la contabilidad no permitirá que un conflicto de intereses comprometa su juicio profesional o empresarial.

310.4 A1 Los ejemplos de circunstancias que podrían originar un conflicto de intereses incluyen:

- Proporcionar un servicio de asesoría en transacciones a un cliente que intenta adquirir un cliente de auditoría de la firma, cuando la firma ha obtenido, en el transcurso de la auditoría, información confidencial que podría ser relevante para la transacción.
- Proporcionar asesoramiento simultáneamente a dos clientes que compiten para adquirir la misma sociedad cuando el asesoramiento podría ser relevante para las posiciones competitivas de las partes.
- Proporcionar servicios al vendedor y al comprador en relación con la misma transacción.
- Preparar valoraciones de unos activos para dos partes que están enfrentadas en relación con dichos activos.
- Representar a dos clientes en la misma cuestión cuando están enfrentados en una disputa legal, como puede ser un procedimiento de divorcio o la disolución de una sociedad.

- En relación con un acuerdo de licencia, realizar un informe de aseguramiento para el propietario de una licencia con respecto a las regalías a cobrar cuando al mismo tiempo se está asesorando al licenciatario sobre los importes a pagar.
- Asesorar a un cliente para que invierta en un negocio en el cual, por ejemplo, el cónyuge del profesional de la contabilidad tiene un interés financiero.
- Proporcionar asesoramiento estratégico a un cliente acerca de su posición competitiva cuando se tiene un negocio común o un interés similar con uno de los principales competidores del cliente.
- Asesorar a un cliente sobre la adquisición de un negocio que la firma también está interesada en comprar.
- Asesorar a un cliente sobre la adquisición de un producto o servicio cuando se tiene un acuerdo de regalías o de comisión con uno de los potenciales vendedores de dicho producto o servicio.

Identificación de conflictos

General

R310.5 Antes de aceptar un nuevo cliente, encargo o relación empresarial, el profesional de la contabilidad tomará medidas razonables para identificar circunstancias que podrían originar un conflicto de intereses y, en consecuencia, una amenaza en relación con el cumplimiento de uno o varios de los principios fundamentales. Esas medidas incluirán identificar:

(a) La naturaleza de los correspondientes intereses y relaciones entre las partes involucradas; y

(b) el servicio y su implicación para las partes interesadas.

310.5 A1 Un proceso de identificación de conflictos eficaz ayuda al profesional de la contabilidad en ejercicio cuando toma medidas razonables para la identificación de intereses y relaciones que podrían originar un conflicto de intereses existente o potencial antes de determinar si acepta un encargo y durante el encargo. Ese proceso incluye considerar cuestiones identificadas por terceros, por ejemplo, por clientes o por clientes potenciales. Cuanto antes se identifique un conflicto de intereses existente o potencial, mayor será la probabilidad de que el profesional de la contabilidad pueda hacer frente a las amenazas originadas por el conflicto de intereses.

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

- La naturaleza de los servicios profesionales que se prestan.
- El tamaño de la firma,
- El tamaño y la naturaleza de la clientela
- La estructura de la firma, por ejemplo, el número de oficinas y su localización geográfica.

310.5 A3 En la sección 320, *Nombramientos profesionales*, se proporciona más información sobre la aceptación de clientes.

Cambios en las circunstancias

R310.6 El profesional de la contabilidad se mantendrá atento a los cambios que se produzcan a lo largo del tiempo en la naturaleza de los servicios, intereses o relaciones que podrían originar un conflicto de intereses en la realización del encargo.

310.6 A1 La naturaleza de los servicios, intereses y relaciones podrían variar durante el encargo. Esto es especialmente cierto cuando se solicita a un profesional de la contabilidad en ejercicio que realice un encargo en una situación que podría convertirse en conflictiva, aunque inicialmente las partes que contratan al profesional de la contabilidad podrían no estar enfrentadas en una disputa.

Firmas de la red

R310.7 Si la firma pertenece a una red, el profesional de la contabilidad considerará conflictos de intereses que tenga motivos para creer que podrían existir o que se podrían originar debido a intereses o 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 firma de la red incluyen:

- La naturaleza de los servicios profesionales que se prestan.
- Los clientes a los que la red presta servicios.
- La localización geográfica de todas las partes interesadas.

Amenazas originadas por conflictos de intereses

310.8 A1 Por lo general, cuanto más directa sea la relación entre el servicio profesional y la cuestión con respecto a la cual están enfrentados los intereses de las partes, mayor probabilidad habrá de que el nivel de la amenaza exceda lo aceptable.

310.8 A2 Entre los factores que son relevantes al evaluar el nivel de una amenaza originada por un conflicto de intereses se incluyen medidas para impedir la revelación no autorizada de información confidencial cuando se prestan servicios profesionales relacionados con una cuestión concreta a dos o más clientes cuyos intereses en relación con esa cuestión están en conflicto. Dichas medidas incluyen:

- La existencia de áreas de práctica separadas para funciones especializadas dentro de la firma, lo cual podría servir de barrera para el traspaso de la información confidencial del cliente de un área de práctica a otra.
- Políticas y procedimientos para limitar el acceso a los archivos del cliente.
- Acuerdos de confidencialidad firmados por el personal y los socios de la firma.
- Separación física y electrónica de la información confidencial.
- Formación y comunicación específica y concreta.

310.8 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a las amenazas originadas por un conflicto de intereses incluyen:

- Disponer de equipos de los encargos diferentes a los que se les proporcionan políticas y procedimientos claros con respecto al mantenimiento de la confidencialidad.

- Que un revisor competente, que no interviene en la prestación del servicio o no se ve afectado de otro modo por el conflicto, revise el trabajo realizado para evaluar si los juicios y conclusiones clave son adecuados.

Revelación y consentimiento

General

R310.9 El profesional de la contabilidad hará uso de su juicio profesional para determinar si la naturaleza y la significatividad de un conflicto de intereses es tal que son necesarios una revelación específica y un consentimiento explícito para hacer frente a la amenaza originada por el conflicto de intereses.

310.9 A1 Los factores a tener en cuenta para determinar si son necesarios una revelación específica y un consentimiento explícito incluyen:

- Las circunstancias que originan el conflicto de intereses.
- Las partes que se podrían ver afectadas.
- La naturaleza de las cuestiones que podrían surgir.
- El potencial que tiene esa cuestión para desarrollarse de un modo inesperado.

310.9 A2 La revelación y el consentimiento podrían adoptar distintas formas, por ejemplo:

- Revelación general a los clientes de circunstancias en las que, de acuerdo con la práctica comercial habitual, el profesional de la contabilidad no presta servicios exclusivamente a un único cliente (por ejemplo, en un determinado servicio profesional y sector del mercado). Esto permite al cliente prestar su consentimiento general de modo adecuado. Por ejemplo, el profesional de la contabilidad podría hacer una revelación general en los términos y condiciones estándar para el encargo.
- Revelación específica a los clientes afectados de las circunstancias del conflicto concreto con suficiente detalle para que el cliente pueda tomar una decisión informada con respecto a la cuestión y pueda, en consecuencia, dar su consentimiento explícito. Esa revelación podría incluir una presentación detallada de las circunstancias y una explicación completa de cualquier salvaguarda prevista y de los riesgos involucrados,
- El consentimiento podría estar implícito en la conducta del cliente en circunstancias en las que el profesional de la contabilidad tiene evidencia suficiente para concluir que los clientes conocen las circunstancias desde el principio y han aceptado el conflicto de intereses si no manifiestan su objeción ante la existencia del conflicto.

310.9 A3 Por lo general, es necesario:

(a) revelar a los clientes afectados por el conflicto de intereses la naturaleza del conflicto y el modo en que se hizo frente a cualquier amenaza originada y

(b) obtener el consentimiento de los clientes afectados para prestar servicios profesionales cuando se apliquen las salvaguardas para hacer frente a la amenaza.

310.9 A4 Si dicha revelación o consentimiento no son por escrito, se recomienda que el profesional de la contabilidad documente:

(a) La naturaleza de las circunstancias que originan el conflicto de intereses;

(b) En su caso, las salvaguardas aplicadas para hacer frente a las amenazas y

(c) El consentimiento que se ha obtenido.

Cuando se rechaza el consentimiento explícito

R310.10 Si el profesional de la contabilidad ha determinado que es necesario un consentimiento explícito de conformidad con el apartado R310.9 y el cliente ha rechazado prestar su consentimiento, el profesional de la contabilidad:

(a) pondrá fin a los servicios profesionales que originarían el conflicto de intereses o rehusará realizarlos o

(b) pondrá fin a las relaciones correspondientes o venderá los intereses pertinentes para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable.

Confidencialidad

General

R310.11 El profesional de la contabilidad se mantendrá atento al principio de confidencialidad, incluso al hacer revelaciones o al compartir información dentro de la firma o de la red y al solicitar orientaciones de terceros.

310.11 A1 La subsección 114 establece requerimientos y guías de aplicación pertinentes para situaciones que podrían originar una amenaza en relación con el principio de confidencialidad.

Cuando la revelación para obtener consentimiento vulneraría la confidencialidad

R310.12 Cuando realizar una revelación específica con el fin de obtener un consentimiento explícito tuviera como resultado vulnerar la confidencialidad y, en consecuencia, no se pueda obtener ese consentimiento, la firma únicamente aceptará o continuará un encargo si:

(a) la firma no actúa en el papel de defensor de un cliente adoptando una postura enfrentada contra el otro cliente con respecto a la misma cuestión;

(b) existen medidas específicas para evitar la revelación de información confidencial entre los equipos de los encargos que prestan servicios a los dos clientes; y

(c) la firma está convencida de que un tercero con juicio y bien informado probablemente concluiría que es apropiado que la firma acepte o continúe el encargo porque una restricción a la capacidad de la firma para prestar el servicio produciría un resultado adverso desproporcionado para los clientes o para otros terceros involucrados.

310.12 A1 Podría surgir un incumplimiento de la confidencialidad, por ejemplo, al intentar obtener consentimiento para:

- Prestar a un cliente un servicio relacionado con una transacción en conexión con una adquisición hostil de otro cliente de la firma.
- Realizar una investigación forense para un cliente en relación con indicios de un posible fraude cuando la firma dispone de información confidencial obtenida al prestar un servicio profesional a otro cliente que podría estar involucrado en el fraude

Documentación

R310.13 En las circunstancias establecidas en el apartado R310.12, el profesional de la contabilidad documentará:

(a) La naturaleza de las circunstancias, incluido el papel que el profesional de la contabilidad va a desempeñar;

(b) las medidas específicas que se han tomado para evitar la revelación de información confidencial entre los equipos de los encargos que prestan servicios a los dos clientes; y

(c) por qué es adecuado aceptar o continuar el encargo.

SECCIÓN 320

NOMBRAMIENTOS PROFESIONALES

Introducción

320.1 Se requiere que el profesional de la contabilidad cumpla los principios fundamentales y aplique el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas.

320.2 La aceptación de un nuevo cliente o los cambios en un encargo existente podrían originar una amenaza en relación con el cumplimiento de uno o varios de los principios fundamentales. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

Aceptación de clientes y de encargos

General

320.3 A1 Por ejemplo, asuntos cuestionables relacionados con el cliente (sus propietarios, la dirección o sus actividades) podrían originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios de integridad o de comportamiento profesional. Asuntos que, si son conocidos, podrían originar esa amenaza incluyen la participación del cliente en actividades ilegales, la deshonestidad, prácticas de información financiera cuestionables u otro comportamiento poco ético.

320.3 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:

- Conocimiento del cliente, de sus propietarios, de su dirección y de los responsables del gobierno de la entidad y de sus actividades empresariales.
- El compromiso del cliente para tratar los asuntos cuestionables, por ejemplo, mediante la mejora de las prácticas de gobierno corporativo o los controles internos.

320.3 A3 Se origina una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento de los principios de competencia y diligencia profesionales si el equipo del encargo no posee, o no puede adquirir, las competencias para prestar los servicios profesionales.

320.3 A4 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:

- un adecuado conocimiento de:
  - La naturaleza de los negocios del cliente;
  - la complejidad de sus operaciones;
  - los requerimientos del encargo y
  - el propósito, la naturaleza y el alcance del trabajo a realizar.
- conocimiento de los correspondientes sectores o materia objeto de análisis.
- experiencia en relación con los requerimientos normativos o de información relevantes.

- La existencia de políticas y procedimientos de control de calidad diseñados para proporcionar una seguridad razonable de que los encargos se aceptan únicamente cuando se pueden realizar de modo competente.

320.3 A5 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a una amenaza de interés propio incluyen:

- Asignar suficiente personal al encargo con las competencias necesarias.
- Establecer un acuerdo sobre plazos realistas para la ejecución del encargo.
- Utilizar expertos cuando sea necesario.

Cambios en el nombramiento

General

R320.4 El profesional de la contabilidad determinará si existen motivos para no aceptar un encargo cuando:

(a) un cliente potencial le pide que sustituya a otro profesional de la contabilidad;

(b) está considerando la posibilidad de presentar una oferta para un encargo desempeñado por otro profesional de la contabilidad; o

(c) está considerando la posibilidad de realizar trabajo complementario o adicional al trabajo de otro profesional de la contabilidad.

320.4 A1 Podrían existir motivos para no aceptar un encargo. Uno de esos motivos podría ser que sea imposible hacer frente a una amenaza originada por los hechos o circunstancias con la aplicación de salvaguardas. Por ejemplo, podría haber una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento del principio de competencia y diligencia profesionales si el profesional de la contabilidad acepta el encargo antes de conocer todos los hechos pertinentes.

320.4 A2 Si al profesional de la contabilidad se le solicita realizar trabajo complementario o adicional al trabajo de otro profesional de la contabilidad actual o predecesor, se podría originar una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento del principio de competencia y diligencia profesionales, por ejemplo, como resultado de información incompleta.

320.4 A3 Un factor que es relevante al evaluar el nivel de esa amenaza es si en las ofertas se indica que, antes de aceptar el encargo, se solicitará contactar al profesional de la contabilidad actual o predecesor. Ese contacto brinda al profesional de la contabilidad propuesto la oportunidad de indagar si existen motivos por los cuales no se debería aceptar el encargo.

320.4 A4 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:

- Solicitar al profesional de la contabilidad actual o predecesor que proporcione cualquier información de la que disponga que, en su opinión, deba conocer el profesional de la contabilidad propuesto antes de tomar una decisión sobre la aceptación del encargo. Por ejemplo, la indagación podría revelar hechos pertinentes no revelados con anterioridad y podría indicar desacuerdos con el profesional de la contabilidad actual o predecesor que podrían influir en la decisión de aceptar el nombramiento.

- Obtener información de otras fuentes tales como mediante indagaciones ante terceros o investigaciones sobre los antecedentes de la alta dirección o de los responsables del gobierno de la entidad.

Comunicaciones con el profesional de la contabilidad actual o predecesor

320.5 A1 Por lo general, el profesional de la contabilidad en ejercicio propuesto necesitará obtener el permiso del cliente, preferentemente por escrito, para iniciar la discusión con el profesional de la contabilidad actual o predecesor.

R320.6 Si no logra comunicar con el profesional de la contabilidad actual o predecesor, el profesional de la contabilidad propuesto tomará otras medidas razonables para obtener información acerca de cualquier posible amenaza.

Comunicaciones con el profesional de la contabilidad propuesto

R320.7 Cuando el profesional de la contabilidad propuesto solicita al profesional de la contabilidad actual o predecesor que responda a una comunicación, este último:

(a) cumplirá las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a la solicitud y

(b) proporcionará cualquier información de manera honesta y no ambigua.

320.7 A1 El profesional de la contabilidad actual o predecesor tiene un deber de confidencialidad. El hecho de que el profesional de la contabilidad actual o predecesor pueda o tenga que discutir los asuntos de un cliente con un profesional de la contabilidad propuesto dependerá de la naturaleza del encargo y de:

(a) si el profesional de la contabilidad actual o predecesor tiene permiso del cliente para ello y

(b) los requerimientos legales o de ética relativos a dichas comunicaciones y revelaciones, los cuales podrían variar en cada jurisdicción.

320.7 A2 Las circunstancias en las que se requiere o se podría requerir al profesional de la contabilidad que revele información confidencial o en las que dicha revelación podría resultar adecuada se describen en la sección 114.1 A1 del presente Código.

Cambios en el nombramiento en encargos de auditoría o de revisión

R320.8 En el caso de una auditoría o de una revisión de estados financieros, el profesional de la contabilidad requerirá al profesional de la contabilidad actual o predecesor que le proporcione información que conozca relativa a cualquier hecho o cualquier otra información que, en opinión del profesional de la contabilidad actual o predecesor, el profesional de la contabilidad propuesto necesita conocer antes de decidir si acepta el encargo. Excepto en las circunstancias que impliquen incumplimientos identificados o indicios de la existencia de incumplimientos de disposiciones legales y reglamentarias indicadas en los apartados R360.21 y R360.22:

(a) si el cliente consiente que el profesional de la contabilidad actual o predecesor revele cualquiera de esos factores u otra información, el profesional de la contabilidad actual o predecesor proporcionará la información de manera honesta y no ambigua; y

(b) si el cliente no concede o rechaza conceder su permiso para que el profesional de la contabilidad actual o predecesor discuta los asuntos del cliente con el profesional de la contabilidad propuesto, el profesional de la contabilidad actual o predecesor revelará este hecho al profesional de la contabilidad propuesto, quien considerará minuciosamente tal ausencia o rechazo para determinar si acepta el nombramiento.

Continuidad de clientes y de encargos

R320.9 En el caso de un encargo recurrente, el profesional de la contabilidad revisará de manera periódica si continúa con el encargo.

320.9 A1 Se podrían originar amenazas potenciales en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales tras la aceptación y, de haberse conocido con anterioridad, habrían causado que el profesional de la contabilidad rehusara el encargo. Por ejemplo, una amenaza en relación con el cumplimiento del principio de integridad se podría originar por una gestión de las ganancias o por valoraciones incluidas en el balance inadecuadas.

Utilización del trabajo de un experto

R320.10 Cuando un profesional de la contabilidad tenga intención de utilizar el trabajo de un experto, determinará si dicho uso está fundamentado.

320.10 A1 Los factores a considerar por el profesional de la contabilidad cuando tenga intención de utilizar el trabajo de un experto incluyen la reputación y la especialización del experto, los recursos de los que dispone y las normas profesionales y de ética aplicables al experto. Esa información se podría obtener de una anterior relación con el experto o consultando a otros.

SECCIÓN 321

SEGUNDAS OPINIONES

Introducción

321.1 Se requiere que el profesional de la contabilidad cumpla los principios fundamentales y aplique el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas.

321.2 Proporcionar una segunda opinión a una entidad que no es cliente en la actualidad podría originar una amenaza de interés propio u otras en relación con el cumplimiento de uno o varios de los principios fundamentales. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

321.3 A1 El profesional de la contabilidad podría recibir una solicitud para proporcionar una segunda opinión sobre la aplicación de normas o principios de contabilidad, auditoría, información u otros a (a) circunstancias específicas, o (b) transacciones realizadas por o por cuenta de una compañía o entidad que no es cliente en la actualidad. Por ejemplo, podría originarse una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento del principio de competencia y diligencia profesionales en situaciones en las que la segunda opinión no se basa en el mismo conjunto de hechos que los que se pusieron en conocimiento del profesional de la contabilidad actual o predecesor o se basa en evidencia inadecuada.

321.3 A2 Un factor relevante para evaluar el nivel de esa amenaza de interés propio son las circunstancias de la solicitud y todos los demás hechos e hipótesis disponibles relevantes para la formulación de un juicio profesional.

321.3 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:

- Con el permiso del cliente, obtener información del profesional de la contabilidad actual o predecesor.
- Describir las limitaciones que existen en relación con cualquier opinión en las comunicaciones con el cliente.
- Proporcionar al profesional de la contabilidad actual o predecesor una copia de la opinión.

Cuando no se permite la comunicación

R321.4 Si la entidad que solicita una segunda opinión de un profesional de la contabilidad no va a autorizar al profesional de la contabilidad a comunicarse con el profesional de la contabilidad actual o predecesor, el profesional de la contabilidad determinará si puede proporcionar la segunda opinión que se le solicita.

SECCIÓN 330

HONORARIOS Y OTROS TIPOS DE REMUNERACIÓN

Introducción

330.1 Se requiere que el profesional de la contabilidad cumpla los principios fundamentales y aplique el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas.

330.2 El nivel y la naturaleza de los acuerdos de honorarios y otras remuneraciones podrían originar una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento de uno o varios de los principios fundamentales. Esta sección establece guías de aplicación específicas pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Guía de aplicación

Nivel de honorarios

330.3 A1 El nivel de los honorarios propuestos podría afectar la capacidad del profesional de la contabilidad de prestar servicios profesionales de conformidad con las normas profesionales.

330.3 A2 El profesional de la contabilidad podría proponer los honorarios que considere apropiados. Proponer unos honorarios inferiores a los de otro profesional de la contabilidad no es, en sí, poco ético. No obstante, el nivel de los honorarios propuestos origina una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento del principio profesional de competencia y diligencia profesionales si los honorarios propuestos son tan bajos que podría resultar difícil llevar a cabo el encargo de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.

330.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:

- Si el cliente conoce las condiciones del encargo y, en especial, la base sobre la que se calculan los honorarios y los servicios cubiertos por los honorarios propuestos.
- Si el nivel de honorarios es fijado por un tercero independiente, como un organismo regulador.

330.3 A4 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:

- Ajustar el nivel de honorarios al alcance del encargo.
- Recurrir a un revisor competente para que revise el trabajo realizado.

Honorarios contingentes

330.4 A1 En el caso de determinados tipos de servicios que no son de aseguramiento se recurre a honorarios contingentes. Sin embargo, los honorarios contingentes podrían originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales, en especial una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento del principio de objetividad, en ciertas circunstancias.

330.4 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- La naturaleza del encargo.
- El rango de posibles honorarios.

- La base para la determinación de los honorarios.
- Revelación a los usuarios a quienes se destina el trabajo realizado por el profesional de la contabilidad y la base para determinar la remuneración.
- Políticas y procedimientos de control de calidad.
- Si un tercero independiente revisará el resultado de la transacción.
- Si el nivel de honorarios es fijado por un tercero independiente, como un organismo regulador.

330.4 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:

- Recurrir a un revisor competente que no participó en la realización del servicio que no era de aseguramiento para que revise el trabajo realizado por el profesional de la contabilidad.
- Obtener un acuerdo previo por escrito con el cliente relativo a la base para determinar la remuneración.

330.4 A4 Los requerimientos y guías de aplicación relativos a los honorarios contingentes para servicios prestados a clientes de auditoría o revisión y a otros clientes de encargos de aseguramiento se establecen en las *Normas Internacionales de Independencia*.

Honorarios por referencia o comisiones

330.5 A1 Se origina una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento de los principios de objetividad y de competencia y diligencia profesionales si el profesional de la contabilidad paga o cobra honorarios por referencia o recibe una comisión en relación con un cliente. Dichos honorarios por referencia o comisiones incluyen, por ejemplo:

- Honorarios pagados a otro profesional de la contabilidad para obtener trabajo adicional del cliente cuando el cliente continúa siendo cliente del profesional de la contabilidad actual pero requiere servicios especializados que dicho profesional de la contabilidad no ofrece.
- Honorarios recibidos por referir un cliente recurrente a un profesional de la contabilidad u otro experto cuando el profesional de la contabilidad no presta el servicio específico demandado por el cliente.
- Una comisión recibida de un tercero (por ejemplo, de un distribuidor de programas informáticos) en conexión con la venta de bienes o servicios a un cliente.

330.5 A2 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:

- Obtener de antemano el beneplácito del cliente para establecer acuerdos de comisiones en relación con la venta por un tercero de bienes o servicios al cliente podría hacer frente a una amenaza de interés propio.
- Revelar a los clientes cualquier honorario por referencia o acuerdos de comisiones pagadas a o recibidas de otro profesional de la contabilidad por recomendar servicios o productos podría hacer frente a una amenaza de interés propio.

Adquisición o venta de una firma

330.6 A1 El profesional de la contabilidad puede adquirir la totalidad o parte de otra firma estipulando que los pagos serán efectuados a las personas que anteriormente eran propietarias de la firma, o a sus herederos o herencias. Dichos pagos no se consideran comisiones u honorarios por referencia a efectos de esta sección.

SECCIÓN 340

INCENTIVOS, INCLUIDOS REGALOS E INVITACIONES

[Reservado para la sección 340, la cual forma parte del proyecto sobre incentivos]

SECCIÓN 350

CUSTODIA DE LOS ACTIVOS DE UN CLIENTE

Introducción

350.1 Se requiere que el profesional de la contabilidad cumpla los principios fundamentales y aplique el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas.

350.2 Custodiar los activos de un cliente origina una amenaza de interés propio u otra en relación con el cumplimiento de los principios de comportamiento profesional y de objetividad. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

Antes de hacerse cargo de los activos

R350.3 El profesional de la contabilidad no se hará cargo de la custodia de sumas de dinero ni de otros activos del cliente, salvo que las disposiciones legales le autoricen a ello y lo hará de conformidad con cualquier condición bajo la cual se puede aceptar dicha custodia.

R350.4 Como parte de los procedimientos de aceptación de clientes y de encargos en relación con la custodia de sumas de dinero u otros activos del cliente, el profesional de la contabilidad:

(a) indagará acerca del origen de los activos y

(b) tendrá en cuenta las correspondientes obligaciones legales y reglamentarias.

350.4 A1 Las indagaciones acerca del origen de los activos del cliente podrían revelar, por ejemplo, que los activos se derivan de actividades ilegales como, por ejemplo, del blanqueo de capitales. En esas circunstancias, se originaría una amenaza y se aplicaría lo dispuesto en la sección 360.

Después de hacerse cargo de los activos

R350.5 El profesional de la contabilidad al que se ha confiado dinero u otros activos pertenecientes a otros:

(a) cumplirá las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a la tenencia y contabilización de los activos;

(b) mantendrá los activos separados de sus activos personales o de los de la firma;

(c) utilizará los activos sólo para la finalidad prevista y

(d) estará preparado en todo momento para rendir cuentas a cualquier persona con derecho a ello, de los activos y de cualquier ingreso, dividendo o ganancia generados.

SECCIÓN 360

RESPUESTA AL INCUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES LEGALES Y REGLAMENTARIAS

Introducción

360.1 Se requiere que el profesional de la contabilidad cumpla los principios fundamentales y aplique el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas.

360.2 Se origina una amenaza de interés propio o de intimidación en relación con el cumplimiento de los principios de integridad y de comportamiento profesional cuando el profesional de la contabilidad tiene conocimiento de un incumplimiento o de la existencia de indicios de incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias.

360.3 El profesional de la contabilidad podría encontrar o ser informado de un incumplimiento o de la existencia de indicios de incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias en el transcurso de la prestación de servicios profesionales a un cliente. Esta sección orienta al profesional de la contabilidad en la evaluación de las implicaciones de la cuestión y en las posibles formas de proceder cuando responde a un incumplimiento o a la existencia de indicios de incumplimiento de:

(a) disposiciones legales y reglamentarias que, de forma generalmente reconocida, tienen un efecto directo en la determinación de importes e información a revelar materiales en los estados financieros del cliente; y

(b) otras disposiciones legales y reglamentarias 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 del negocio del cliente, para su capacidad de continuar con el negocio o para evitar sanciones de importe material.

Objetivos del profesional de la contabilidad en relación con el incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias

360.4 Una característica que identifica a la profesión contable es que asume la responsabilidad de actuar en el interés público. Cuando responde a un incumplimiento o a la existencia de indicios de incumplimiento, los objetivos del profesional de la contabilidad son:

(a) cumplir con los principios de integridad y comportamiento profesional;

(b) procurar, alertando a la dirección o, cuando sea adecuado, a los responsables del gobierno de la entidad del cliente:

(i) permitirles rectificar, remediar o mitigar las consecuencias del incumplimiento identificado o del posible incumplimiento; o

(ii) impedir la comisión del incumplimiento cuando este no haya ocurrido todavía y

(c) llevar a cabo las acciones posteriores que considere adecuadas en el interés público.

Requerimientos y guía de aplicación

General

360.5 A1 El incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias ("incumplimiento") comprende actos u omisiones, intencionados o no, que son contrarios a las disposiciones legales o reglamentarias vigentes cometidos por los siguientes:

(a) un cliente;

(b) los responsables del gobierno del cliente;

(c) la dirección del cliente o

(d) otras personas que trabajan para el cliente o que están bajo su dirección.

360.5 A2 Los ejemplos de disposiciones legales y reglamentarias que aborda esta sección incluyen aquellos que tratan de:

- Fraude, corrupción y soborno.
- Blanqueo de capitales, financiación del terrorismo e ingresos delictivos.
- Mercado de valores y negociación.
- Banca y otros productos y servicios financieros.
- Protección de datos.
- Pasivos y pagos por impuestos y pensiones.
- Protección del medioambiente.
- Salud y seguridad públicas.

360.5 A3 El incumplimiento podría dar lugar a multas, litigios o tener otras consecuencias para el cliente que podrían tener un efecto material sobre sus estados financieros. De manera importante, tales incumplimientos podrían tener implicaciones de interés público más amplias en términos de perjuicios potencialmente sustanciales para inversores, acreedores, empleados o para el público en general. A efectos de esta sección, un acto que cause un perjuicio sustancial es el que da lugar a consecuencias adversas graves para cualquiera de las partes anteriormente citadas, en términos financieros o no financieros. La comisión de un fraude que dé lugar a unas pérdidas significativas para los inversores y el incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias medioambientales que pongan en peligro la salud o seguridad de los empleados o del público, son ejemplos de ello.

R360.6 En algunas jurisdicciones existen preceptos legales o reglamentarios que regulan cómo deben tratar los profesionales de la contabilidad los incumplimientos o la existencia de indicios de incumplimiento. Esos preceptos legales o reglamentarios podrían diferir o ir más allá de las disposiciones de esta sección. Cuando el profesional de la contabilidad encuentre un incumplimiento o indicios de incumplimiento, obtendrá un conocimiento de dichos preceptos y los cumplirá, incluido:

(a) cualquier requerimiento de revelar la cuestión a una autoridad competente y

(b) cualquier prohibición de alertar al cliente.

360.6 A1 Podría surgir una prohibición de alertar al cliente, por ejemplo, como consecuencia de la normativa de prevención de blanqueo de capitales.

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

360.7 A2 El profesional de la contabilidad que encuentra o ha sido informado de cuestiones que son claramente intrascendentes no está obligado a cumplir esta sección. Si una cuestión es claramente intrascendente debe juzgarse en relación con su naturaleza e impacto, ya sea financiero o de otro tipo, sobre el cliente, los interesados y el público en general.

360.7 A3 Esta sección no trata:

(a) Conductas personales inapropiadas no relacionadas con las actividades del negocio del cliente ni

(b) incumplimientos realizados por personas distintas de las que se especifican en el apartado 360.5 A1. Esto incluye, por ejemplo, circunstancias en las que a un profesional de la contabilidad le ha contratado un cliente para llevar a cabo un encargo de auditoría de compra (due diligence) sobre una entidad tercera y el incumplimiento identificado o los indicios de incumplimiento han sido cometidos por dicha entidad tercera.

El profesional de la contabilidad podría, sin embargo, encontrar en esta sección orientación útil al considerar cómo responder en estas situaciones.

Responsabilidades de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad

360.8 A1 La dirección de la entidad, bajo la supervisión de los responsables del gobierno de dicha entidad, tiene la responsabilidad de asegurar que las actividades empresariales se realizan de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias. La dirección y los responsables del gobierno de la entidad son asimismo responsables de identificar y tratar cualquier incumplimiento de:

(a) un cliente;

(b) una persona responsable del gobierno de la entidad;

(c) un miembro de la dirección o

(d) otras personas que trabajan para el cliente o que están bajo su dirección.

Responsabilidades de todos los profesionales de la contabilidad

R360.9 Cuando un profesional de la contabilidad tenga conocimiento de una cuestión a la cual es aplicable esta sección, las medidas que tome para cumplir con ella se tomarán de manera oportuna. Al tomar medidas de manera oportuna, el profesional de la contabilidad tendrá en cuenta la naturaleza de la cuestión y los perjuicios potenciales para los intereses de la entidad, para los inversores, los acreedores, los empleados o para el público en general.

Auditorías de estados financieros

Obtención de un conocimiento de la cuestión

R360.10 Si llega a conocimiento de un profesional de la contabilidad contratado para realizar una auditoría de estados financieros información relativa a un incumplimiento o a la existencia de indicios de un incumplimiento, obtendrá un conocimiento de la cuestión. Este conocimiento incluirá la naturaleza del incumplimiento o de los indicios de incumplimiento y las circunstancias en las que ocurrió o podría ocurrir.

360.10 A1 El profesional de la contabilidad podría tener conocimiento del incumplimiento o de la existencia de indicios de incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias en el transcurso de la realización del encargo o a través de información proporcionada por terceros.

360.10 A2 Se espera del profesional de la contabilidad que aplique su conocimiento y especialización y haga uso de su juicio profesional. Sin embargo, no se espera que tenga un nivel de conocimiento de las disposiciones legales y reglamentarias superior al que se le requiere para realizar el encargo. El que un acto constituya un incumplimiento es, en última instancia, una cuestión a determinar por un tribunal u otro organismo resolutorio adecuado.

360.10 A3 En función de la naturaleza y significatividad de la cuestión, el profesional de la contabilidad podría consultar de manera confidencial con otros miembros de la firma, con una firma de la red, un organismo profesional o con un asesor jurídico.

R360.11 Si el profesional de la contabilidad identifica o tiene indicios de que ha ocurrido o podría ocurrir un incumplimiento, discutirá la cuestión con el nivel adecuado de dirección y, cuando sea adecuado, con los responsables del gobierno de la entidad.

360.11 A1 El objetivo de la discusión es clarificar el conocimiento del profesional de la contabilidad de los hechos y circunstancias pertinentes a la cuestión y sus posibles consecuencias. La discusión también podría provocar que la dirección o los responsables del gobierno de la entidad investiguen la cuestión.

360.11 A2 El nivel adecuado de la dirección con quien discutir la cuestión es un tema de juicio profesional. Entre los factores relevantes a considerar se incluyen:

- La naturaleza y circunstancias de la cuestión.
- Las personas real o potencialmente implicadas.
- La probabilidad de colusión.
- Las consecuencias potenciales de la cuestión.
- Si ese nivel de dirección puede investigar la cuestión y llevar a cabo las actuaciones adecuadas.

360.11 A3 El nivel adecuado de dirección es, en general, como mínimo un nivel superior al de la persona o personas implicadas o potencialmente implicadas en la cuestión. En el caso de un grupo, el nivel adecuado podría ser la dirección de la entidad que controla al cliente.

360.11 A4 El profesional de la contabilidad podría también considerar discutir la cuestión con los auditores internos, si es aplicable.

R360.12 Si el auditor cree que la dirección está implicada en el incumplimiento o en los indicios de incumplimiento, discutirá la cuestión con los responsables del gobierno de la entidad.

Tratamiento de la cuestión

R360.13 Al discutir el incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento con la dirección y, cuando sea adecuado, con los responsables del gobierno de la entidad, el profesional de la contabilidad les aconsejará para que lleven a cabo las actuaciones adecuadas y en el momento oportuno, si no lo han hecho todavía, para:

(a) rectificar, remediar o mitigar las consecuencias del incumplimiento;

(b) impedir la comisión del incumplimiento cuando este no haya ocurrido todavía o

(c) revelar la cuestión a una autoridad competente cuando lo requieran las disposiciones legales o reglamentarias o cuando se considere necesario para el interés público.

R360.14 El profesional de la contabilidad considerará si la dirección y los responsables del gobierno del cliente conocen sus responsabilidades legales o reglamentarias con respecto al incumplimiento o a la existencia de indicios de incumplimiento.

360.14 A1 Si la dirección y los responsables del gobierno de la entidad no conocen sus responsabilidades legales o reglamentarias con respecto a la cuestión, el profesional de la contabilidad podría sugerir fuentes adecuadas de información o recomendar que obtengan asesoramiento jurídico.

R360.15 El profesional de la contabilidad cumplirá con:

(a) Las disposiciones legales o reglamentarias aplicables, incluidos aquellos preceptos que regulan la información sobre incumplimientos o la existencia de indicios de incumplimiento a una autoridad competente; y

(b) los requerimientos aplicables según las normas de auditoría, incluidos los relativos a:

- La identificación y respuesta al incumplimiento, incluido el fraude.
- La comunicación con los responsables del gobierno de la entidad.
- La consideración de las implicaciones del incumplimiento o de la existencia de indicios de incumplimiento para el informe de auditoría.

360.15 A1 Algunas disposiciones legales o reglamentarias podrían establecer un plazo para que la información sobre incumplimientos o la existencia de indicios de incumplimiento se comunique a una autoridad competente.

Comunicación con respecto a grupos

R360.16 Cuando un profesional de la contabilidad tenga conocimiento de un incumplimiento o de la existencia de indicios de incumplimiento con relación a un componente de un grupo en cualquiera de las dos siguientes situaciones, comunicará la cuestión al socio del encargo del grupo, salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria:

(a) a los efectos de una auditoría de estados financieros de un grupo, el equipo del encargo del grupo le requiere que realice trabajo sobre información financiera relacionada con el componente o

(b) el profesional de la contabilidad es contratado para realizar una auditoría de los estados financieros del componente con un objetivo distinto de la auditoría del grupo, por ejemplo, una auditoría legal.

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

360.16 A1 El objetivo de la comunicación es permitir que el socio del encargo del grupo esté informado acerca de la cuestión y para determinar, en el contexto de la auditoría del grupo, si y, en su caso, cómo tratar la cuestión de conformidad con lo establecido en esta sección. El requerimiento de comunicación del apartado R360.16 es aplicable independientemente de si la firma del socio del encargo del grupo o la red a la que pertenece es la misma o no que la firma o la red del profesional de la contabilidad.

R360.17 Cuando el socio del encargo del grupo tenga conocimiento de un incumplimiento o de la existencia de indicios de incumplimiento en el transcurso de una auditoría de estados financieros de un grupo, considerará si la cuestión podría ser relevante para uno o más componentes:

(a) cuya información financiera sea objeto de trabajo a los efectos de la auditoría de los estados financieros del grupo o

(b) cuyos estados financieros estén sujetos a auditoría con un objetivo distinto de la auditoría del grupo. Por ejemplo, una auditoría legal.

Además de esta consideración, se responderá a la cuestión en el contexto de la auditoría del grupo de conformidad con lo establecido en esta sección.

R360.18 Si el incumplimiento o los indicios de incumplimiento podrían ser relevantes para uno o varios de los componentes especificados en el apartado R360.17(a) y (b), el socio del encargo del grupo tomará las medidas para que la cuestión se comunique a los que realizan el trabajo en los componentes, salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria. De ser necesario, el socio del encargo del grupo tomará las medidas necesarias para que se realicen las indagaciones adecuadas (ante la dirección o a través de información disponible públicamente) acerca de si los componentes especificados en el apartado R360.17(b) están sujetos a auditoría y, en su caso, determinar en la medida de lo posible la identidad del auditor.

360.18 A1 La comunicación es para permitir que los responsables de realizar el trabajo en los componentes estén informados de la cuestión y para determinar si y, en su caso, cómo tratarla de conformidad con lo establecido en esta sección. El requerimiento de comunicación es aplicable independientemente de si la firma del socio del encargo del grupo o la red a la que pertenece es la misma o no que las firmas o las redes de los que realizan el trabajo en los componentes.

Determinación de si es necesaria una actuación adicional

R360.19 El profesional de la contabilidad evaluará lo adecuado de la respuesta de la dirección y, si es aplicable, de los responsables del gobierno de la entidad.

360.19 A1 Entre los factores relevantes a considerar en la evaluación de lo adecuado de la respuesta de la dirección y, si es aplicable, de los responsables del gobierno de la entidad se incluye si:

- La respuesta se ha dado en el momento oportuno.
- El incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento se ha investigado adecuadamente.
- Si se han llevado a cabo o se están llevando a cabo actuaciones para rectificar, remediar o mitigar las consecuencias de cualquier incumplimiento.
- Si se han llevado o se están llevando a cabo actuaciones para impedir la comisión de cualquier incumplimiento que todavía no haya ocurrido.
- Si se han tomado o se están tomando las medidas adecuadas para reducir el riesgo de recurrencia. Por ejemplo, controles adicionales o formación práctica.
- El incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento se ha revelado a una autoridad competente, si es aplicable, y, en su caso, si la información revelada parece adecuada.

R360.20 A la luz de la respuesta de la dirección y, si es aplicable, de los responsables del gobierno de la entidad, el profesional de la contabilidad determinará si es necesaria una actuación adicional en el interés público.

360.20 A1 La determinación de si una actuación adicional es necesaria, así como de su naturaleza y extensión, dependerá de varios factores, que incluyen:

- El marco legal y reglamentario.
- Lo urgente que sea la situación.
- Lo generalizado de la cuestión en el cliente.
- Si el profesional de la contabilidad sigue confiando en la integridad de la dirección y, si es aplicable, de los responsables del gobierno de la entidad.
- Si es probable que el incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento vuelvan a ocurrir.
- Si existe evidencia creíble de perjuicios sustanciales, reales o potenciales, para los intereses de la entidad, para los inversores, los acreedores, los empleados o para el público en general.

360.20 A2 Los ejemplos de circunstancias que podrían motivar que el profesional de la contabilidad pierda la confianza en la integridad de la dirección y, si es aplicable, de los responsables del gobierno de la entidad incluyen situaciones en las cuales:

- El profesional de la contabilidad tiene indicios o evidencia de su implicación o participación intencionada en cualquier incumplimiento.
- El profesional de la contabilidad tiene conocimiento de que conocen dichos incumplimientos y, en contra de los requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias, no han informado o autorizado informar sobre la cuestión a la autoridad competente en un periodo de tiempo razonable.

R360.21 El profesional de la contabilidad hará uso de su juicio profesional para determinar la necesidad y la naturaleza y extensión de una actuación adicional. Al tomar esa determinación, el profesional de la contabilidad tendrá en cuenta si un tercero con juicio y bien informado probablemente concluiría que ha actuado adecuadamente en el interés público.

360.21 A1 Las actuaciones adicionales del profesional de la contabilidad podrían incluir:

- Revelar la cuestión a una autoridad competente, incluso cuando no existe una disposición legal o reglamentaria que lo requiera.
- Renunciar al encargo y a la relación profesional si lo permiten las disposiciones legales o reglamentarias.

360.21 A2 Renunciar al encargo y a la relación profesional no es un sustitutivo de llevar a cabo otras actuaciones que podrían ser necesarias para alcanzar los objetivos del profesional de la contabilidad de conformidad con esta sección. Sin embargo, en algunas jurisdicciones podrían existir limitaciones a las actuaciones adicionales disponibles para el profesional de la contabilidad. En esas circunstancias, renunciar podría ser el único proceder disponible.

R360.22 Cuando el profesional de la contabilidad ha renunciado a la relación profesional de conformidad con los apartados R360.20 y 360.21 A1, el profesional de la contabilidad, siguiendo lo indicado en el apartado R320.8, proporcionará al auditor propuesto, a su requerimiento, todos los hechos relevantes y otra información relativa al incumplimiento identificado o a la existencia de indicios de incumplimiento. El profesional de la contabilidad predecesor lo hará incluso en las circunstancias tratadas en el apartado R320.8(b) cuando el cliente no permite o rechaza permitir al profesional de la contabilidad predecesor para discutir los asuntos del cliente con el profesional de la contabilidad propuesto, salvo que lo prohíban las disposiciones legales o reglamentarias.

360.22 A1 Los hechos y otra información que se deben proporcionar son los que, en opinión del profesional de la contabilidad predecesor, deba conocer el profesional de la contabilidad propuesto antes de tomar una decisión sobre el nombramiento como auditor. La sección 320 trata de las comunicaciones de los profesionales de la contabilidad propuestos.

R360.23 Si el profesional de la contabilidad propuesto no puede comunicarse con el profesional de la contabilidad predecesor, tomará las medidas razonables para obtener información acerca de las circunstancias del cambio de nombramiento por otros medios.

360.23 A1 Otros medios para obtener información acerca de las circunstancias del cambio de nombramiento incluyen indagaciones ante terceros o investigaciones sobre los antecedentes de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad.

360.24 A1 Puesto que una evaluación de la cuestión podría involucrar análisis y juicios complejos, el profesional de la contabilidad podría considerar:

- Consultar internamente.
- Obtener asesoramiento legal para comprender sus opciones y las implicaciones profesionales o legales de cualquier proceder particular.
- Consultar de manera confidencial con un organismo regulador o profesional.

Determinar si revelar la cuestión a una autoridad competente

360.25 A1 La revelación de la cuestión a una autoridad competente se descartaría si el hacerlo fuera contrario a una disposición legal o reglamentaria. En otro caso, el objetivo de revelar información es permitir que una autoridad competente haga que la cuestión sea investigada y que se lleven a cabo actuaciones en el interés público.

360.25 A2 La determinación de si realizar tal revelación depende, en concreto, de la naturaleza y extensión de los perjuicios reales o potenciales que la cuestión cause o podría causar a inversores, acreedores, empleados o al público en general. Por ejemplo, el profesional de la contabilidad podría determinar que la revelación de la cuestión a una autoridad competente es un proceder adecuado si:

- La entidad está implicada en un soborno (por ejemplo, a un funcionario local o extranjero para obtener grandes contratos).
- La entidad está regulada y la cuestión es de una significatividad tal que amenaza su licencia para operar.
- La entidad cotiza en un mercado de valores y la cuestión podría dar lugar a consecuencias adversas para la justa y ordenada negociación de las acciones de la entidad o generar un riesgo sistémico en los mercados financieros.
- Es probable que la entidad vendiera productos dañinos para la salud o la seguridad públicas.
- La entidad está promocionando entre sus clientes un plan para evadir impuestos.

360.25 A3 La determinación de si hacer o no dicha revelación también dependerá de factores externos, tales como:

- Si existe una autoridad competente que pueda recibir la información y hacer que la cuestión sea investigada y que se lleven a cabo actuaciones. La autoridad competente dependerá de la naturaleza de la cuestión. Por ejemplo, un regulador de los mercados de valores en el caso de información financiera fraudulenta o una agencia de protección del medioambiente en el caso de incumplimiento de una disposición legal o reglamentaria medioambiental.
- Si existe una protección sólida y creíble por responsabilidad civil, penal o profesional, o frente a represalias, prevista en las disposiciones legales o reglamentarias, tales como las disposiciones legales o reglamentarias sobre denuncias.
- Si existen amenazas reales o potenciales a la seguridad física del profesional de la contabilidad o de otras personas.

R360.26 Si el profesional de la contabilidad determina que la revelación del incumplimiento o de la existencia de indicios de incumplimiento a una autoridad competente es un proceder adecuado a las circunstancias, esa revelación está permitida de conformidad con lo establecido en el apartado R114.1(d) de este Código. Al realizar tal revelación de información, el profesional de la contabilidad actuará con buena fe y tendrá cuidado al hacer declaraciones y afirmaciones. El profesional de la contabilidad también considerará si es adecuado informar al cliente de sus intenciones antes de revelar la cuestión.

Incumplimiento inminente

R360.27 En circunstancias excepcionales, el profesional de la contabilidad podría tener conocimiento de conductas reales o previstas de las que tiene motivos para creer que podrían constituir un incumplimiento inminente de una disposición legal o reglamentaria que causaría un perjuicio sustancial a inversores, acreedores, empleados o al público en general. Una vez considerado en primer lugar si sería adecuado discutir la cuestión con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad de la entidad, el profesional de la contabilidad hará uso de su juicio profesional y determinará si revelar la cuestión inmediatamente a una autoridad competente para evitar o mitigar las consecuencias de tal incumplimiento inminente. Si se realiza la revelación, esta está permitida de conformidad con lo establecido en el apartado R114.1(d) de este Código.

Documentación

R360.28 Con relación a un incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento que se encuentran dentro del alcance de esta sección, se recomienda al profesional de la contabilidad que documente:

- Cómo han respondido a la cuestión la dirección y, si es aplicable, los responsables del gobierno de la entidad.
- Las diferentes formas de proceder que el profesional de la contabilidad ha considerado, los juicios aplicados y las decisiones adoptadas, teniendo en cuenta la prueba de un tercero con juicio y bien informado.
- Cómo se ha asegurado el profesional de la contabilidad de haber cumplido la responsabilidad que se establece en el apartado R360.20.

360.28 A1 Esta documentación es adicional a la documentación que requieren las normas de auditoría aplicables. Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), por ejemplo, requieren que un profesional de la contabilidad que realice una auditoría de estados financieros:

- prepare documentación suficiente que le permita un conocimiento de las cuestiones significativas que surjan en el transcurso de la auditoría, las conclusiones alcanzadas y los juicios profesionales significativos aplicados para alcanzar dichas conclusiones;
- documente las discusiones mantenidas con la dirección, los responsables del gobierno de la entidad y otros sobre cuestiones significativas, incluida la naturaleza de las cuestiones significativas tratadas, así como la fecha y el interlocutor de dichas discusiones; y
- documente incumplimientos identificados o la existencia de indicios de incumplimiento y los resultados de las discusiones con la dirección y, si es aplicable, con los responsables del gobierno de la entidad y otros ajenos a la entidad.

Servicios profesionales distintos de la auditoría de estados financieros

Obtención de un conocimiento de la cuestión y su planteamiento a la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad

R360.29 Si llega a conocimiento de un profesional de la contabilidad contratado para prestar un servicio distinto de una auditoría de estados financieros información relativa a un

incumplimiento o a la existencia de indicios de un incumplimiento, intentará obtener un conocimiento de la cuestión. Este conocimiento incluirá la naturaleza del incumplimiento o de los indicios de incumplimiento y las circunstancias en las que ocurrió o podría estar a punto de ocurrir.

360.29 A1 Se espera del profesional de la contabilidad que aplique su conocimiento y especialización y haga uso de su juicio profesional. Sin embargo, no se espera que tenga un nivel de conocimiento de las disposiciones legales y reglamentarias superior al que se le requiere para realizar el servicio para el cual ha sido contratado. El que un acto constituya un incumplimiento real es, en última instancia, una cuestión a determinar por un tribunal u otro organismo resolutorio adecuado.

360.29 A2 En función de la naturaleza y significatividad de la cuestión, el profesional de la contabilidad podría consultar de manera confidencial con otros dentro de la firma, con una firma de la red, un organismo profesional o con un asesor jurídico.

R360.30 Si el profesional de la contabilidad identifica o tiene indicios de que ha ocurrido o podría ocurrir un incumplimiento, discutirá la cuestión con el nivel adecuado de la dirección. Si el profesional de la contabilidad tiene acceso a los responsables del gobierno de la entidad, también discutirá la cuestión con ellos cuando sea adecuado.

360.30 A1 El objetivo de la discusión es clarificar el conocimiento del profesional de la contabilidad de los hechos y circunstancias pertinentes a la cuestión y sus posibles consecuencias. La discusión también podría provocar que la dirección o los responsables del gobierno de la entidad investiguen la cuestión.

360.30 A2 El nivel adecuado de la dirección con quien discutir la cuestión es un tema de juicio profesional. Entre los factores relevantes a considerar se incluyen:

- La naturaleza y circunstancias de la cuestión.
- Las personas real o potencialmente implicadas.
- La probabilidad de colusión.
- Las consecuencias potenciales de la cuestión.
- Si ese nivel de dirección puede investigar la cuestión y llevar a cabo las actuaciones adecuadas.

Comunicación de la cuestión al auditor externo de la entidad

R360.31 Si el profesional de la contabilidad está realizando un servicio que no es una auditoría para:

(a) Un cliente de auditoría de la firma o

(b) Un componente de un cliente de auditoría de la firma,

el profesional de la contabilidad comunicará el incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento dentro de la firma, salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria. La comunicación se hará de conformidad con los protocolos o procedimientos de la firma. Si no existiesen esos protocolos y procedimientos, se hará directamente al socio del encargo de auditoría.

R360.32 Si el profesional de la contabilidad está realizando un servicio que no es una auditoría para:

(a) Un cliente de auditoría de la red o

(b) Un componente de un cliente de auditoría de una firma de la red,

el profesional de la contabilidad considerará si comunica el incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento a la firma de la red. En caso de hacerse la comunicación, se hará de conformidad con los protocolos o procedimientos de la red. Si no existiesen esos protocolos y procedimientos, se hará directamente al socio del encargo de auditoría.

R360.33 Si el profesional de la contabilidad está realizando un servicio que no es una auditoría para 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 profesional considerará si comunica el incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento a la firma que es el auditor externo del cliente, si la hubiera.

Factores relevantes a considerar

360.34 A1 Los factores relevantes para la consideración de comunicar de conformidad con los apartados R360.31 a R360.33 incluyen:

- Si hacerlo fuera contrario a una disposición legal o reglamentaria.
- Si existen restricciones sobre la revelación de información impuestas por una agencia reguladora o un fiscal en una investigación en curso sobre el incumplimiento o existencia de indicios de incumplimiento.
- Si el objetivo del encargo es investigar potenciales incumplimientos de la entidad para permitirles llevar a cabo las actuaciones adecuadas.
- Si la dirección o los responsables del gobierno de la entidad ya han informado al auditor externo de la entidad acerca de la cuestión.
- La probable materialidad de la cuestión para la auditoría de los estados financieros del cliente o, si la cuestión se refiere a un componente de un grupo, su probable materialidad para los estados financieros del grupo.

Propósito de la comunicación

360.35 A1 En las circunstancias de las que tratan los apartados R360.31 a R360.33, la comunicación tiene por objeto permitir al socio del encargo de auditoría estar informado del incumplimiento o de la existencia de indicios de incumplimiento y determinar si y, en su caso, cómo debe tratarse de conformidad con lo establecido en esta sección.

Determinación de si es necesaria una actuación adicional

R360.36 El profesional de la contabilidad considerará también si es necesario llevar a cabo actuaciones adicionales en el interés público.

360.36 A1 Si una actuación adicional es necesaria, así como su naturaleza y extensión, dependerá de factores tales como:

- El marco legal y reglamentario.
- Lo adecuado y oportuno de la respuesta de la dirección y, si es aplicable, de los responsables del gobierno de la entidad.
- Lo urgente que sea la situación.
- El grado de implicación de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad en la cuestión.
- La probabilidad de perjuicios sustanciales para los intereses del cliente, de los inversores, de los acreedores, de los empleados o para el público en general.

360.36 A2 Las actuaciones adicionales del profesional de la contabilidad podrían incluir:

- Revelar la cuestión a una autoridad competente, incluso cuando no existe una disposición legal o reglamentaria que lo requiera.
- Renunciar al encargo y a la relación profesional si lo permiten las disposiciones legales o reglamentarias.

360.36 A3 En la consideración de si se revela información a una autoridad competente, se incluyen los siguientes factores relevantes:

- Si hacerlo fuera contrario a una disposición legal o reglamentaria.
- Si existen restricciones sobre la revelación de información impuestas por una agencia reguladora o un fiscal en una investigación en curso sobre el incumplimiento o existencia de indicios de incumplimiento.
- Si el objetivo del encargo es investigar potenciales incumplimientos de la entidad para permitirles llevar a cabo las actuaciones adecuadas.

R360.37 Si el profesional de la contabilidad determina que la revelación del incumplimiento o de la existencia de indicios de incumplimiento a una autoridad competente es un proceder adecuado a las circunstancias, esa revelación está permitida de conformidad con lo establecido en el apartado R114.1(d) de este Código. Al realizar tal revelación de información, el profesional de la contabilidad actuará con buena fe y tendrá cuidado al hacer declaraciones y afirmaciones. El profesional de la contabilidad también considerará si es adecuado informar al cliente de sus intenciones antes de revelar la cuestión.

Incumplimiento inminente

R360.38 En circunstancias excepcionales, el profesional de la contabilidad podría tener conocimiento de conductas reales o previstas de las que tiene motivos para creer que podrían constituir un incumplimiento inminente de una disposición legal o reglamentaria que causaría un perjuicio sustancial a inversores, acreedores, empleados o al público en general. Una vez considerado en primer lugar si sería adecuado discutir la cuestión con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad de la entidad, el profesional de la contabilidad hará uso de su juicio profesional y determinará si revelar la cuestión inmediatamente a una autoridad competente para evitar o mitigar las consecuencias de tal incumplimiento

inminente de las disposiciones legales o reglamentarias. Si se realiza la revelación, esta está permitida de conformidad con lo establecido en el apartado R114.1(d) de este Código.

Obtención de asesoramiento

360.39 A1 El profesional de la contabilidad podría considerar:

- Consultar internamente.
- Obtener asesoramiento legal para comprender las implicaciones profesionales o legales de cualquier proceder particular.
- Consultar de manera confidencial con un organismo regulador o profesional.

Documentación

360.40 A1 Con relación a un incumplimiento o a la existencia de indicios de incumplimiento que se encuentra dentro del alcance de esta sección, se recomienda al profesional de la contabilidad que documente:

- La cuestión.
- Los resultados de las discusiones mantenidas con la dirección y, de ser aplicable, con los responsables del gobierno de la entidad.
- Cómo han respondido a la cuestión la dirección y, si es aplicable, los responsables del gobierno de la entidad.
- Las formas de proceder que el profesional de la contabilidad ha considerado, los juicios aplicados y las decisiones adoptadas.
- Cómo se ha asegurado el profesional de la contabilidad de haber cumplido la responsabilidad que se establece en el apartado R360.36.

PARTE 4A – INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN

400 Aplicación del marco conceptual en relación con la independencia en encargos de auditoría y de revisión 97

410 Honorarios 110

411 Políticas de remuneración y de evaluación 114

420 [Reservado para regalos e invitaciones] 115

430 Litigios en curso o amenazas de demandas 116

510 Intereses financieros 117

511 Préstamos y garantías 122

520 Relaciones empresariales 124

521 Relaciones familiares y personales 126

522 Relación de servicio reciente con un cliente de auditoría 129

523 Relación como administrador o directivo de un cliente de auditoría 130

524 Relación de empleo con un cliente de auditoría 131

525 Asignaciones temporales de personal 134

540 Vinculación prolongada del personal (incluida la rotación del socio) con un cliente de auditoría 135

600 Prestación de servicios que no son de aseguramiento a un cliente de auditoría 141

601 – Servicios de contabilidad y de teneduría de libros 145

602 – Servicios administrativos 148

603 – Servicios de valoración 149

604 – Servicios fiscales 150

605 – Servicios de auditoría interna 156

606 – Servicios de sistemas de tecnología de la información 158

607 – Servicios de soporte en litigios 160

608 – Servicios jurídicos 161

609 – Servicios de selección de personal 162

610 – Servicios de asesoramiento en finanzas corporativas 164

800 Informes sobre estados financieros con fines específicos que contienen una restricción a la utilización y distribución (encargos de auditoría y de revisión) 167

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

PARTE 4A – INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE AUDITORIA Y DE REVISIÓN

SECCIÓN 400

APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL EN RELACIÓN CON LA INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN

Introducción

General

Es en el interés público y requerido por el Código que los profesionales de la contabilidad en ejercicio sean independientes cuando llevan a cabo encargos de auditoría o de revisión.

400.2 Esta parte se aplica tanto a encargos de auditoría como de revisión. Los términos auditoría, equipo de auditoría, encargo de auditoría, cliente de auditoría e informe de auditoría se aplican asimismo a la revisión, equipo del encargo de revisión, encargo de revisión, cliente de un encargo de revisión e informe de revisión.

400.3 En esta parte el término «profesional de la contabilidad» se refiere a los profesionales de la contabilidad en ejercicio y a sus firmas.

400.4 La NICC1 requiere que la firma establezca políticas y procedimientos diseñados con el fin de proporcionarle una seguridad razonable de que la firma, su personal y, en su caso, otras personas sujetas a requerimientos de independencia (incluido el personal de las firmas de la red) se mantienen independientes cuando lo exigen los requerimientos de ética aplicables. Las NIA y las NIER establecen responsabilidades para los socios y los equipos de los encargos en auditorías y revisiones, respectivamente. La asignación de responsabilidades dentro de una firma dependerá de su tamaño, estructura y organización. Muchas de las disposiciones de esta parte no establecen la responsabilidad específica de las personas pertenecientes a la firma con respecto a las actuaciones relacionadas con la independencia, refiriéndose a «la firma» para mayor facilidad de referencia. Las firmas asignan responsabilidad para una determinada actuación a una persona o a un grupo de personas (tal como un equipo de auditoría) de conformidad con la NICC1. Además, un profesional de la contabilidad individual se mantiene responsable del cumplimiento de cualquier disposición que se aplica a sus actividades, intereses y relaciones.

400.5 La independencia va ligada a los principios de objetividad e integridad. Comprende:

(a) Actitud mental independiente – Actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que un individuo actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional.

(b) Independencia aparente – Supone evitar los hechos y circunstancias que son tan significativas que un tercero con juicio y bien informado probablemente concluiría 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, la mención de que una persona o una firma son «independientes» significa que la persona o la firma han cumplido las disposiciones de esta parte.

400.6 Cuando se llevan a cabo encargos de auditoría, el Código requiere que las firmas cumplan con los principios fundamentales y sean independientes. Esta parte establece requerimientos específicos y guías de aplicación sobre el modo de aplicar el marco conceptual para mantener la independencia cuando se llevan a cabo dichos encargos. El marco conceptual establecido en la sección 120 se aplica a la independencia al igual que a los principios fundamentales establecidos en la sección 110.

400.7 Esta parte describe:

(a) los hechos y circunstancias, incluidas las actividades profesionales, intereses y relaciones que originan o podrían originar amenazas en relación con la independencia;

(b) actuaciones potenciales, incluidas salvaguardas, que podrían resultar adecuadas para hacer frente a cualquiera de esas amenazas; y

(c) algunas situaciones en las que no se pueden eliminar las amenazas o no existen salvaguardas para reducirlas a un nivel aceptable.

Entidades de interés público

400.8 Algunos de los requerimientos y guías de aplicación establecidos en esta parte reflejan la magnitud del interés público en ciertas entidades definidas como entidades de interés público. Se recomienda a las firmas que determinen si se deben tratar a otras entidades, o a determinadas categorías de entidades, como entidades de interés público porque cuentan con una amplia variedad de grupos de interés. Los factores a considerar incluyen:

- La naturaleza del negocio, como por ejemplo la tenencia de activos actuando como fiduciario para un elevado número de interesados. Los ejemplos podrían incluir las instituciones financieras, como bancos y compañías aseguradoras, y los fondos de pensiones.
- El tamaño.
- El número de empleados.

Informes que contienen una restricción a la utilización y distribución

400.9 Un informe de auditoría podría contener una restricción a la utilización y distribución. En ese caso y si se cumplen las condiciones establecidas en la sección 800, los requerimientos de independencia incluidos en esta parte se pueden modificar como se dispone en la sección 800.

Encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y de revisión

400.10 Los requerimientos de independencia relativos a los encargos de aseguramiento que no son encargos de auditoría o de revisión son tratados en la parte 4B – Independencia en encargos de aseguramiento distintos de la auditoría y de la revisión.

Requerimientos y guía de aplicación

General

R400.11 Una firma que lleva a cabo un encargo de auditoría será independiente.

R400.12 La firma aplicará el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia en relación con el encargo de auditoría.

[Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 400.13 a 400.19]

Entidades vinculadas

R400.20 Según su definición, un cliente de auditoría que es una entidad cotizada incluye todas sus entidades vinculadas. En el caso de otras entidades, cualquier referencia al cliente de auditoría incluida en esta parte incluye las entidades vinculadas que el cliente controla directa o indirectamente. Cuando el equipo de auditoría sabe, o tiene motivos para creer, que una relación o circunstancia en la que participa cualquier otra entidad vinculada al cliente es relevante para la evaluación de la independencia de la firma con respecto al cliente, el equipo de auditoría incluirá a dicha entidad vinculada cuando identifique, evalúe y haga frente a las amenazas a la independencia.

[Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 400.21 a 400.29]

Plazo durante el cual se requiere independencia

R400.30 La independencia, tal como se requiere en esta parte, deberá mantenerse tanto:

(a) durante el periodo del encargo como

(b) durante el periodo cubierto por los estados financieros.

400.30 A1 El periodo del encargo comienza cuando el equipo de auditoría empieza a llevar a cabo la auditoría. El periodo del encargo termina cuando se emite el informe de auditoría. Cuando el encargo es recurrente, finaliza cuando cualquiera de las partes notifica a la otra que la relación profesional ha llegado a su fin o cuando se emite el informe de auditoría final, según lo que se produzca más tarde.

R400.31 Si una entidad pasa a ser cliente de auditoría durante o después del periodo cubierto por los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión, la firma determinará si se originan amenazas en relación con la independencia debido a:

(a) relaciones financieras o empresariales con el cliente de auditoría durante o después del periodo cubierto por los estados financieros pero antes de la aceptación del encargo de auditoría; o

(b) servicios que se hayan prestado con anterioridad al cliente de auditoría por la firma o por una firma de la red,

400.31 A1 Se originan amenazas en relación con la independencia si se prestó un servicio que no era un servicio de aseguramiento al cliente de auditoría durante o después del periodo cubierto por los estados financieros pero antes de que el equipo de auditoría empiece a llevar a cabo la auditoría y dicho servicio no estuviera permitido durante el periodo del encargo.

400.31 A2 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esas amenazas incluyen:

- Recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para la prestación del servicio.
- Recurrir a un revisor competente para que revise la auditoría y el trabajo que no es de aseguramiento según corresponda.
- Contratar a otra firma ajena a la red para que evalúe los resultados del servicio que no es de aseguramiento o que otra firma ajena a la red realice de nuevo dicho servicio con la extensión necesaria para que la otra firma se pueda responsabilizar del mismo.

[Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 400.32 a 400.39]

Comunicaciones con los responsables del gobierno de la entidad.

400.40 A1 Los apartados R300.9 a R300.10 establecen requerimientos en relación con la comunicación con los responsables del gobierno de la entidad.

400.40 A2 Incluso cuando no lo requieran el presente Código, las normas profesionales aplicables o las disposiciones legales o reglamentarias, se recomienda una comunicación regular entre la firma y los responsables del gobierno del cliente con respecto a las relaciones y otras cuestiones que, en opinión de la firma, podrían razonablemente guardar relación con la independencia. Esta comunicación permite a los responsables del gobierno de la entidad:

(a) considerar los juicios de la firma aplicados para identificar y evaluar las amenazas a la independencia;

(b) considerar el modo en que dichas amenazas han sido tratadas, incluido lo adecuado de las salvaguardas cuando están disponibles y es posible aplicarlas, y

(c) llevar a cabo las actuaciones adecuadas.

Dicho enfoque puede resultar especialmente útil con respecto a las amenazas de intimidación y de familiaridad.

[Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 400.41 a 400.49]

Firmas de la red

400.50 A1 Con frecuencia las firmas forman, con otras firmas y entidades, estructuras más amplias con el fin de incrementar su capacidad de prestar servicios profesionales. El que estas estructuras más amplias constituyan una red depende de los hechos y circunstancias particulares. No depende de si las firmas y entidades están o no legalmente separadas y diferenciadas.

R400.51 Una firma de la red será independiente de los clientes de auditoría de las demás firmas pertenecientes a la red según lo requiere esta parte.

400.51 A1 Los requerimientos de independencia de esta parte que sean aplicables a una firma de la red, son aplicables a cualquier entidad que cumpla la definición de firma de la red. No es necesario que la entidad cumpla también con la definición de firma. Por ejemplo, una práctica de consultoría o de asesoramiento legal podrían ser una firma de la red pero no una firma.

R400.52 Cuando esté asociada con una estructura más amplia de otras firmas y entidades, la firma:

(a) hará uso de su juicio profesional para determinar si dicha estructura más amplia ha originado una red;

(b) considerará si un tercero, con juicio y bien informado probablemente concluiría que, por el modo en que las otras firmas y entidades están asociadas, existe una red; y

(c) aplicará ese juicio profesional de modo coherente en toda la estructura más amplia.

R400.53 Al determinar si la estructura más amplia de firmas y otras entidades ha originado una red, la firma concluirá que existe una red cuando el fin de esa estructura más amplia sea la cooperación y:

(a) Su objetivo es claramente que las entidades de la estructura compartan beneficios o costes. (Ref: Apartado 400.53 A2);

(b) Las entidades de la estructura comparten propietarios, control o administración comunes. (Ref: Apartado 400.53 A3);

(c) Las entidades de la estructura comparten políticas y procedimientos de control de calidad comunes. (Ref: Apartado 400.53 A4);

(d) Las entidades de la estructura comparten una estrategia empresarial común. (Ref: Apartado 400.53 A5);

(e) Las entidades de la estructura comparten un nombre comercial común. (Ref: Apartados 400.53 A6, 400.53 A7) o

(f) Las entidades de la estructura comparten una parte significativa de recursos profesionales. (Ref: Apartados 400.53 A8, 400.53 A9).

400.53 A1 Podrían existir otros acuerdos entre firmas y entidades dentro de una estructura más amplia que constituye una red, además de los que se describen en el apartado R400.53. Sin embargo, una estructura más amplia podría tener como única finalidad facilitar la referencia de trabajo, lo cual, por sí solo, no cumple los criterios necesarios para que se considere que constituye una red.

400.53 A2 Que se compartan costes inmateriales no da lugar, por sí solo, a una red. Además, si los costes que se comparten son únicamente los costes relacionados con el desarrollo de metodologías, manuales o cursos de auditoría, no se origina, por este hecho, una red. Por otra parte, la asociación de la firma con otra entidad con la que no existe ningún otro tipo de relación, con el fin de prestar conjuntamente un servicio o de desarrollar un producto, no origina, en sí, una red. (Ref: Apartado R400.53(a)).

400.53 A3 Compartir propietarios, control o administración comunes se podría alcanzar mediante un contrato u otros medios. (Ref: Apartado R400.53(b)).

400.53 A4 Las políticas y procedimientos de control de calidad comunes son los diseñados, implementados y controlados en toda la estructura más amplia. (Ref: Apartado R400.53(c)).

400.53 A5 Compartir una estrategia empresarial común implica que existe un acuerdo entre las entidades para alcanzar objetivos estratégicos comunes. Una entidad no es una firma de la red solamente porque colabore con otra entidad con el único fin de responder de manera conjunta a una solicitud de propuesta para la prestación de un servicio profesional. (Ref: Apartado R400.53(d)).

400.53 A6 El nombre comercial común incluye siglas comunes o un nombre común. La firma utiliza un nombre comercial común si incluye, por ejemplo, el nombre comercial común como parte, o junto con, el nombre de la firma, cuando un socio firma un informe de auditoría. (Ref: Apartado R400.53(e)).

400.53 A7 Aunque la firma no pertenezca a una red y no utilice un nombre comercial común como parte del nombre de la firma, podría aparentar que pertenece a una red si menciona en su papel con membrete o en su material publicitario que es miembro de una asociación de firmas. En consecuencia, si no se tiene cuidado con el modo en que la firma describe dicha afiliación, podría crearse una apariencia de que la firma pertenece a una red. (Ref: Apartado R400.53(e)).

400.53 A8 Los recursos profesionales incluyen:

- Sistemas comunes que permiten a las firmas intercambiar información tal como datos de clientes y registros de facturación y de control de tiempos.
- Socios y otro personal.
- Departamentos técnicos que asesoran, para los encargos de aseguramiento, sobre cuestiones técnicas o específicas de sectores, transacciones o hechos.
- Metodología de auditoría o manuales de auditoría.
- Cursos de formación e instalaciones. (Ref: Apartado R400.53(f)).

400.53 A9 El que los recursos profesionales compartidos sean significativos depende de las circunstancias. Por ejemplo:

- Los recursos compartidos podrían limitarse a una metodología o a manuales de auditoría comunes, sin intercambio de personal o de información sobre clientes o mercados. En esas circunstancias, es poco probable que los recursos compartidos sean significativos. Lo mismo se aplica a un esfuerzo común de formación.
- Los recursos compartidos podrían implicar el intercambio de personal o de información, como por ejemplo, cuando el personal es gestionado en común o cuando se establece un departamento técnico común dentro de la estructura más amplia con el fin de proporcionar a las firmas que participen asesoramiento técnico que las firmas deben acatar. En esas circunstancias, es más probable que un tercero, con juicio y bien informado concluya que los recursos compartidos son significativos. (Ref: Apartado R400.53(f)).

R400.54 Si una firma o una red vende un componente de su práctica, y el componente continúa utilizando la totalidad o parte del nombre de la firma o de la red durante un periodo de tiempo limitado, las entidades pertinentes determinarán el modo de divulgar que no son firmas de una red cuando se presentan a terceros.

400.54 A1 El acuerdo de venta de un componente de una práctica podría establecer que, durante un periodo de tiempo limitado, el componente podría continuar utilizando el nombre de la firma o de la red a pesar de que ya no esté relacionado con la firma o con la red. En esas circunstancias, a pesar de que que las dos entidades podrían estar operando bajo un nombre comercial común, ateniéndose a los hechos no pertenecen a una estructura más amplia cuyo objetivo es la cooperación. En consecuencia, las dos entidades no son firmas de una red.

[Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 400.55 a 400.59]

Documentación general de la independencia en encargos de auditoría y de revisión

R400.60 La firma documentará las conclusiones relativas al cumplimiento de los requerimientos de esta parte así como el fondo de cualquier discusión relevante que sustente dichas conclusiones. En especial:

(a) cuando se apliquen salvaguardas para hacer frente a una amenaza, la firma documentará la naturaleza de la amenaza y las salvaguardas existentes o aplicadas; y

(b) cuando una amenaza requirió un nivel significativo de análisis y la firma concluyó que la amenaza ya tenía un nivel aceptable, la firma documentará la naturaleza de la amenaza y el fundamento de la conclusión.

400.60 A1 La documentación proporciona evidencia sobre los juicios de la firma para alcanzar su conclusión con respecto al cumplimiento de los requerimientos de esta parte. No obstante, la ausencia de documentación no es un factor determinante de si la firma consideró una determinada cuestión ni de si es independiente.

[Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 400.61 a 400.69]

Fusiones y adquisiciones

Cuando la fusión de un cliente origina una amenaza

400.70 A1 Una entidad podría convertirse en una entidad vinculada de un cliente de auditoría debido a una fusión o a una adquisición. Se podría originar una amenaza en relación con la independencia y, en consecuencia, con la capacidad de la firma de continuar un encargo de auditoría debido a intereses o relaciones pasados o actuales entre la firma o una firma de la red y dicha entidad vinculada.

R400.71 En las circunstancias establecidas en el apartado 400.70 A1:

(a) la firma identificará y evaluará los intereses y relaciones pasados y actuales con la entidad vinculada que, teniendo en cuenta cualquier actuación para hacer frente a la amenaza, podrían afectar a su independencia y en consecuencia a su capacidad para continuar el encargo de auditoría después de la fecha efectiva de la fusión o adquisición; y

(b) sujeto a lo dispuesto en el apartado R400.72, la firma tomará medidas para poner fin a cualquier interés o relación que no están permitidos por el Código a más tardar en la fecha efectiva de la fusión o adquisición.

R400.72 Como excepción al apartado R400.71(b), si el interés o la relación no se pueden razonablemente finalizar antes de la fecha efectiva de la fusión, la firma:

(a) evaluará la amenaza originada por el interés o relación y

(b) discutirá con los responsables del gobierno de la entidad los motivos por los que el interés o la relación no se pueden razonablemente finalizar antes de la fecha efectiva y la evaluación del nivel de la amenaza.

400.72 A1 En algunas circunstancias, podría no ser razonablemente posible poner fin a un interés o relación que originan una amenaza en la fecha efectiva de la fusión o adquisición. Esto podría ocurrir porque la firma presta un servicio que no es de aseguramiento a la entidad vinculada, la cual no es capaz de llevar a cabo la transición a otro proveedor de modo ordenado en esa fecha.

400.72 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de una amenaza originada por fusiones y adquisiciones cuando existen intereses y relaciones que no se pueden razonablemente finalizar incluyen:

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

R400.73 Si, después de la discusión mencionada en el apartado R400.72(b), los responsables del gobierno de la entidad solicitan a la firma que continúe como auditor, la firma lo hará únicamente si:

(a) se pondrá fin al interés o a la relación tan pronto como sea razonablemente posible pero no más tarde de un plazo de seis meses después de la fecha efectiva de la fusión o adquisición;

(b) cualquier persona que tenga un interés o relación de ese tipo, incluso si se ha originado en la ejecución de un servicio que no es de aseguramiento que no estaría permitido según la sección 600 y sus subsecciones, no será miembro del equipo del encargo en relación con la auditoría o responsable de la revisión de control de calidad del encargo; y

(c) se aplicarán medidas transitorias, según sea necesario, y se discutirán con los responsables del gobierno de la entidad.

400.73 A1 Los ejemplos de dichas medidas incluyen:

- Recurrir a un profesional de la contabilidad para que revise la auditoría o el trabajo que no es de aseguramiento, según corresponda.
- Que un profesional de la contabilidad, que no sea miembro de la firma que expresa una opinión sobre los estados financieros, realice una revisión que sea equivalente a una revisión de control de calidad del encargo, o
- Contratar a otra firma para que evalúe los resultados del servicio que no es de aseguramiento o que otra firma realice de nuevo dicho servicio con la extensión necesaria para que la otra firma se pueda responsabilizar del mismo.

R400.74 Es posible que la firma haya completado una cantidad significativa de trabajo en relación con la auditoría antes de la fecha efectiva de la fusión o adquisición y que podría ser capaz de completar los procedimientos de auditoría restantes en un plazo breve. En esas circunstancias, si los responsables del gobierno de la entidad solicitan a la firma que complete la auditoría mientras se mantenga el interés o relación identificados en el apartado 400.70 A1, la firma lo hará únicamente si:

(a) ha evaluado el nivel de la amenaza y ha discutido los resultados con los responsables del gobierno de la entidad;

(b) cumple los requerimientos del apartado R400.73(a) a (c),y

(c) cesa como auditor, como muy tarde en la fecha en la que se emite el informe de auditoría.

Si la objetividad sigue estando comprometida

R400.75 Incluso si se pudiesen cumplir todos los requerimientos de los apartados R400.71 a R400.74, la firma determinará si las circunstancias mencionadas en el apartado 400.70 A1 originan una amenaza a la que no se puede hacer frente, de modo que la objetividad estaría comprometida. Si es así, la firma cesará como auditor.

Documentación

R400.76 La firma documentará:

(a) cualquier interés o relación identificados en el apartado 400.70 A1 a los que no se habrá puesto fin antes de la fecha efectiva de la fusión o adquisición y los motivos para ello;

(b) las medidas transitorias aplicadas;

(c) el resultado de la discusión con los responsables del gobierno de la entidad y

(d) los motivos por los cuales los intereses y relaciones pasados y actuales no originan una amenaza tal que la objetividad estaría comprometida.

[Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 400.77 a 400.79]

Incumplimiento de un requerimiento de independencia en encargos de auditoría y de revisión

Cuando la firma identifica un incumplimiento

R400.80 Cuando la firma concluya que ha ocurrido un incumplimiento de un requerimiento de esta parte:

(a) pondrá fin, suspenderá o eliminará el interés o la relación que causó el incumplimiento y tratará sus consecuencias;

(b) considerará si es aplicable algún requerimiento legal o reglamentario al incumplimiento y, en su caso:

(i) cumplirá esos requerimientos y

(ii) considerará informar del incumplimiento a un organismo profesional, a un regulador o a la autoridad de supervisión, si ello es práctica habitual o es de esperar que se haga en la jurisdicción en particular;

(c) comunicará oportunamente el incumplimiento de conformidad con sus políticas y procedimientos:

(i) al socio del encargo;

(ii) a los responsables de las políticas y procedimientos relativos a la independencia;

(iii) a otro personal pertinente de la firma y, cuando corresponda, de la red; y

(iv) a los que están sujetos a los requerimientos de independencia de la parte 4A, quienes deben llevar a cabo las actuaciones adecuadas;

(d) evaluará la significatividad del incumplimiento y su impacto en la objetividad de la firma y en su capacidad de emitir un informe de auditoría; y

(e) dependiendo de la significatividad del incumplimiento, determinará:

(i) si debe poner fin al encargo de auditoría o

(ii) si es posible llevar a cabo actuaciones que traten de modo satisfactorio las consecuencias del incumplimiento y si se pueden tomar y son adecuadas teniendo en cuenta las circunstancias.

Para realizar dicha determinación, la firma hará uso de su juicio profesional y tendrá en cuenta si un tercero, con juicio y bien informado, probablemente concluiría que la objetividad de la firma está comprometida y, en consecuencia, que la firma no puede emitir un informe de auditoría.

400.80 A1 Se podría producir un incumplimiento de una disposición de esta parte a pesar de que la firma de auditoría tenga políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que se mantiene la independencia. Podría ser necesario poner fin al encargo de auditoría debido al incumplimiento.

400.80 A2 La significatividad del incumplimiento y su impacto en la objetividad de la firma y en su capacidad de emitir un informe de auditoría dependerán de factores tales como:

- La naturaleza y la duración del incumplimiento.
- El número y la naturaleza de anteriores incumplimientos en relación con el encargo de auditoría actual.
- Si un miembro del equipo de auditoría tenía conocimiento del interés o de la relación que originó el incumplimiento.
- Si la persona que originó el incumplimiento es un miembro del equipo de auditoría u otra persona para la cual existen requerimientos de independencia.
- Si el incumplimiento está relacionado con un miembro del equipo de auditoría, el papel de esa persona.

- Si el incumplimiento fue originado por la prestación de un servicio profesional, el impacto de dicho servicio, en su caso, en los registros contables o en las cantidades registradas en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.
- El grado de las amenazas de interés propio, abogacía, intimidación u otras amenazas originadas por el incumplimiento.

400.80 A3 Según la significatividad del incumplimiento, los ejemplos de actuaciones que podría considerar la firma para tratarlo incluyen:

- Retirar a la persona del equipo de auditoría.
- Que otras personas realicen una revisión adicional del trabajo de auditoría afectado o realicen de nuevo dicho trabajo en la medida necesaria.
- Recomendar que el cliente de auditoría contrate a otra firma para que revise o realice de nuevo en la medida necesaria el trabajo de auditoría afectado.
- Cuando el incumplimiento está relacionado con un servicio que no es de aseguramiento que afecta a los registros contables o a una cantidad registrada en los estados financieros, contratar a otra firma para que evalúe los resultados del servicio que no es de aseguramiento o que otra firma realice de nuevo el servicio que no es de aseguramiento en la medida necesaria para responsabilizarse de este.

R400.81 Si la firma determina que no se pueden llevar a cabo actuaciones para tratar las consecuencias del incumplimiento de manera satisfactoria, informará a los responsables del gobierno de la entidad cuanto antes y tomará las medidas necesarias para poner fin al encargo de auditoría de conformidad con cualquier requerimiento legal o reglamentario. Cuando las disposiciones legales o reglamentarias no permitan poner fin al encargo, la firma cumplirá, en su caso, los requerimientos de información o revelación.

R400.82 Si la firma determina que se pueden llevar a cabo actuaciones para tratar las consecuencias del incumplimiento de manera satisfactoria, discutirá con los responsables del gobierno de la entidad:

(a) la significatividad del incumplimiento, incluida su naturaleza y duración;

(b) el modo en que ocurrió y fue detectado;

(c) las actuaciones que se proponen o que se llevaron a cabo y el modo en que dichas actuaciones tratarán de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento y permitirán a la firma emitir el informe de auditoría;

(d) la conclusión de que, según el juicio profesional de la firma, la objetividad no se ha visto comprometida y el fundamento que sustenta esa conclusión; y

(e) cualquier medida que ha tomado la firma o que propone tomar para reducir o evitar el riesgo de que ocurran más incumplimientos.

La discusión tendrá lugar en cuanto sea posible, salvo si los responsables del gobierno de la entidad han establecido un momento alternativo para informar de los incumplimientos menos significativos.

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

400.83 A1 Los apartados R300.9 a R300.10 establecen requerimientos en relación con la comunicación con los responsables del gobierno de la entidad.

R400.84 En relación con los incumplimientos, la firma comunicará por escrito a los responsables del gobierno de la entidad:

(a) todas las cuestiones discutidas de conformidad con el apartado R400.82 y obtendrá de ellos el acuerdo de que se pueden llevar a cabo, o se han llevado a cabo, actuaciones para tratar de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento; y

(b) una descripción de:

(i) las políticas y procedimientos pertinentes para el incumplimiento diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que se mantiene la independencia; y

(ii) cualquier medida que ha tomado la firma o que propone tomar para reducir o evitar el riesgo de que ocurran más incumplimientos.

R400.85 Si los responsables del gobierno de la entidad no están de acuerdo con que las actuaciones propuestas por la firma de conformidad con el apartado R400.80(e)(ii) tratan de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento, la firma tomará las medidas necesarias para poner fin al encargo de auditoría de conformidad con el apartado R800.81.

Incumplimientos antes de la emisión del informe de auditoría anterior

R400.86 Si el incumplimiento se ha producido antes de la emisión del informe de auditoría anterior, la firma cumplirá lo dispuesto en la parte 4A valorando la significatividad del incumplimiento y su impacto en la objetividad de la firma y en su capacidad para emitir un informe de auditoría en el periodo actual.

R400.87 Asimismo, la firma :

(a) considerará, en su caso, el impacto del incumplimiento sobre su objetividad en relación con cualquier informe de auditoría emitido con anterioridad, y la posibilidad de retirar dichos informes de auditoría; y

(b) discutirá la cuestión con los responsables del gobierno de la entidad.

Documentación

R400.88 En cumplimiento de los requerimientos de los apartados R400.80 a R400.87, la firma documentará:

(a) el incumplimiento;

(b) las actuaciones que se llevaron a cabo;

(c) las decisiones clave que se adoptaron;

(d) todas las cuestiones discutidas con los responsables del gobierno de la entidad y

(e) cualquier discusión con un organismo profesional, un regulador o una autoridad de supervisión.

R400.89 Si la firma continúa con el encargo de auditoría documentará:

(a) la conclusión de que, según el juicio profesional de la firma, la objetividad no se ha visto comprometida; y

(b) el fundamento de porqué la actuación llevada a cabo trató de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento y permitió a la firma emitir el informe de auditoría.

SECCIÓN 410

HONORARIOS

Introducción

410.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

410.2 La naturaleza y el importe de los honorarios u otros tipos de remuneración podrían originar una amenaza de interés propio o de intimidación. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

Honorarios - Importe relativo

Todos los clientes de auditoría

410.3 A1 Cuando los honorarios totales procedentes de un cliente de auditoría generados por la firma que emite la opinión de auditoría representan una parte importante de los honorarios totales de esa firma, la dependencia con respecto a dicho cliente y la preocupación sobre la posibilidad de perder el cliente originan una amenaza de interés propio o de intimidación.

410.3 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- La estructura operativa de la firma.
- Si la firma está bien implantada o si es nueva.
- La significatividad cualitativa y/o cuantitativa del cliente para la firma.

410.3 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio o de intimidación es incrementar la base de clientes de la firma para reducir la dependencia del cliente de auditoría.

410.3 A4 También se origina una amenaza de interés propio o de intimidación cuando los honorarios generados por la firma procedentes de un cliente de auditoría representan una parte importante de los ingresos de un determinado socio o de una determinada oficina de la firma.

410.3 A5 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- La significatividad cualitativa y/o cuantitativa del cliente para el socio o para la oficina.
- La dependencia de la remuneración del socio, o de los socios de la oficina, de los honorarios procedentes del cliente.

410.3 A6 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio o de intimidación incluyen:

- Incrementar la base de clientes del socio o de la oficina para reducir la dependencia del cliente de auditoría.
- Que un revisor competente que no haya participado en el encargo de auditoría revise el trabajo realizado.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R410.4 Cuando un cliente de auditoría sea una entidad de interés público y, durante dos años consecutivos, los honorarios procedentes del cliente y de sus entidades vinculadas representen más del 15% de los honorarios totales percibidos por la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros del cliente, la firma:

(a) revelará a los responsables del gobierno del cliente de auditoría el hecho de que el total de dichos honorarios representan más del 15% de los honorarios totales percibidos por la firma; y

(b) discutirá si alguna de las siguientes actuaciones podría ser una salvaguarda para tratar la amenaza originada por los honorarios totales recibidos del cliente por la firma y, en su caso, se aplique:

(i) antes de la emisión de la opinión de auditoría sobre los estados financieros del segundo año, un profesional de la contabilidad, que no pertenezca a la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, realiza una revisión de control de calidad de ese encargo o un organismo profesional realiza una revisión de dicho encargo que sea equivalente a una revisión de control de calidad del encargo («una revisión anterior a la emisión"); o

(ii) después de que la opinión de auditoría sobre los estados financieros del segundo año ha sido emitida y antes de que se emita la opinión sobre los estados financieros del tercer año, un profesional de la contabilidad, que no pertenezca a la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, o un organismo profesional, realizan una revisión de la auditoría del segundo año que sea equivalente a una revisión de control de calidad del encargo («una revisión posterior a la emisión").

R410.5 Cuando los honorarios totales que se describen en el apartado R410.4 superen significativamente el 15%, la firma determinará si la significatividad de la amenaza es tal que una revisión posterior a la emisión no reduciría la amenaza a un nivel aceptable. Si es así, la firma obtendrá una revisión anterior a la emisión.

R410.6 Si los honorarios que se describen en el apartado R410.4 siguen superando el 15%, cada año la firma:

(a) revelará a los responsables del gobierno de la entidad y discutirá con ellos las cuestiones establecidas en el apartado R410.4; y

(b) cumplirá con los apartados R410.4(b) y R410.5.

Honorarios – Impagados

410.7 A1 Se podría generar una amenaza de interés propio si una parte significativa de los honorarios no se paga antes de que se emita el informe de auditoría del ejercicio siguiente. Por lo general se espera que la firma exija el pago de dichos honorarios antes de la emisión de dicho informe de auditoría. Los requerimientos y guías de aplicación establecidos en la sección 511 con respecto a préstamos y garantías también podrían ser aplicables en esas circunstancias.

410.7 A2 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:

- Obtención de un pago parcial de los honorarios impagados.
- Que un revisor competente que no haya participado en el encargo de auditoría revise el trabajo realizado.

R410.8 Cuando una parte significativa de los honorarios debidos por un cliente de auditoría permanecen impagados durante un tiempo prolongado, la firma determinará:

(a) si los honorarios impagados se podrían equiparar a un préstamo al cliente y

(b) si es adecuado que la firma sea nombrada de nuevo o continúe el encargo de auditoría.

Honorarios contingentes

410.9 A1 Los honorarios contingentes son honorarios calculados sobre una base predeterminada relacionada con el resultado de una transacción o con el resultado de los servicios prestados. Unos honorarios contingentes cargados a través de un intermediario son un ejemplo de honorarios contingentes indirectos. En esta sección, no se consideran honorarios contingentes los honorarios fijados por un tribunal u otra autoridad pública.

R410.10 Una firma no cobrará directa o indirectamente honorarios contingentes por un encargo de auditoría.

R410.11 Una firma de la red no cobrará directa o indirectamente honorarios contingentes por un encargo que no es de aseguramiento prestado a un cliente de auditoría si:

(a) los honorarios son cobrados por la firma que expresa una opinión sobre los estados financieros y son materiales o se espera que sean materiales para dicha firma;

(b) los honorarios son cobrados por una firma de la red que participa en una parte significativa de la auditoría y los honorarios son materiales o se espera que sean materiales para dicha firma,;o

(c) el resultado del servicio que no es de aseguramiento, y en consecuencia el importe de los honorarios, dependen de un juicio futuro o actual relacionado con la auditoría de una cantidad material que figura en los estados financieros.

410.12 A1 Los apartados R410.10 y R410.11 prohíben a una firma o a una firma de la red aceptar determinados acuerdos de honorarios contingentes de clientes de auditoría. Incluso cuando un acuerdo de honorarios contingentes no esté prohibido cuando se presta un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de auditoría, aún se podría generar una amenaza de interés propio.

410.12 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:

- El rango de posibles honorarios.
- Si una autoridad competente determina el resultado del que dependen los honorarios contingentes.
- Revelación a los usuarios a quienes se destina el trabajo realizado por la firma y la base para determinar la remuneración.

- La naturaleza del servicio.
- El efecto del hecho o de la transacción en los estados financieros.

410.12 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:

- Recurrir a un revisor competente que no participó en la realización del servicio que no era de aseguramiento para que revise el trabajo realizado por la firma.
- Obtener un acuerdo previo por escrito con el cliente relativo a la base para determinar la remuneración.

SECCIÓN 411

POLÍTICAS DE REMUNERACIÓN Y DE EVALUACIÓN

Introducción

411.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

411.2 Las políticas de evaluación y de remuneración de la firma podrían originar una amenaza de interés propio. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

411.3 A1 Cuando a un miembro del equipo de auditoría de un determinado cliente de auditoría se le evalúa o se le remunera por vender, a ese cliente de auditoría, servicios que no son de aseguramiento, el nivel de la amenaza de interés propio dependerá de:

(a) qué parte de la remuneración o de la evaluación se basa en la venta de dichos servicios;

(b) el papel de dicha persona en el equipo de auditoría y

(c) si la venta de esos servicios que no son de aseguramiento influye en las decisiones de promoción.

411.3 A2 Los ejemplos de actuaciones que podrían eliminar esa amenaza de interés propio incluyen:

- Revisar el plan de remuneración o el proceso de evaluación de esa persona.
- Retirar a dicha persona del equipo de auditoría.

411.3 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio es la revisión por un revisor competente del trabajo realizado por ese miembro del equipo de auditoría.

R411.4 La firma no evaluará o remunerará a un socio clave de auditoría sobre la base del éxito que tenga dicho socio en la venta a su cliente de auditoría de servicios que no son de aseguramiento. La presente disposición no prohíbe los acuerdos normales cuya finalidad sea que los socios de la firma compartan beneficios.

SECCIÓN 420

REGALOS E INVITACIONES

[Reservado para la sección 420, la cual forma parte del proyecto sobre incentivos]

SECCIÓN 430

LITIGIOS EN CURSO O AMENAZAS DE DEMANDAS

Introducción

430.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

430.2 Cuando ocurre un litigio con un cliente de auditoría o parece probable que ocurra, se originan amenazas de interés propio y de intimidación. Esta sección establece guías de aplicación específicas pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Guía de aplicación

General

430.3 A1 La relación entre la dirección del cliente y los miembros del equipo de auditoría se debe caracterizar por una total franqueza y por la revelación completa de todos los aspectos de las operaciones empresariales del cliente. Las posiciones antagónicas podrían ser el resultado de litigios en curso o de amenazas de demandas entre un cliente de auditoría y la firma, una firma de la red o un miembro del equipo de auditoría. Esas posiciones antagónicas podrían afectar a la buena voluntad de la dirección para hacer revelaciones completas y originar amenazas de interés propio y de intimidación.

430.3 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- La materialidad del litigio.
- Si el litigio está relacionado con un anterior encargo de auditoría.

430.3 A3 Si el litigio involucra a un miembro del equipo de auditoría, un ejemplo de actuación que podría eliminar dichas amenazas de interés propio y de intimidación es retirar a dicha persona del equipo de auditoría.

430.3 A4 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esas amenazas de interés propio y de intimidación es la revisión por un revisor competente del trabajo realizado.

SECCIÓN 510

Intereses financieros

Introducción

510.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

510.2 Tener un interés financiero en un cliente de auditoría podría originar una amenaza de interés propio. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

510.3 A1 El interés financiero se podría tener directamente o a través de un intermediario como un instrumento de inversión colectiva o cualquier otra estructura de tenencia de patrimonio. Cuando el beneficiario del interés financiero controla al intermediario o tiene capacidad para influir en sus decisiones de inversión, el presente Código califica dicho interés financiero como interés financiero directo. Por el contrario, cuando el beneficiario del interés financiero no controla al intermediario o no tiene capacidad para influir en sus decisiones de inversión, el presente Código califica dicho interés financiero como interés financiero indirecto.

510.3 A2 Esta sección hace referencia a la "materialidad" de un interés financiero. Al determinar si un interés es material para una persona, pueden tenerse en cuenta la suma de su patrimonio neto y del de los miembros de su familia inmediata.

510.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de una amenaza de interés propio originada por la tenencia de un interés financiero en un cliente de auditoría incluyen:

- El papel de la persona que tiene el interés financiero.
- Si el interés financiero es directo o indirecto.
- La materialidad del interés financiero.

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

R510.4 Sujeto al apartado R510.5, un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente de auditoría no será mantenido por:

(a) la firma o una firma de la red;

(b) un miembro del equipo de auditoría o cualquier miembro de su familia inmediata;

(c) cualquier otro socio de la oficina en la que ejerce un socio del encargo en relación con el encargo de auditoría o cualquier miembro de la familia inmediata de ese otro socio; o

(d) cualquier otro socio o gerente que presta servicios que no son de auditoría al cliente de auditoría, salvo aquellos en los cuales su participación es mínima, o cualquier miembro de la familia inmediata de esa persona.

510.4 A1 La oficina en la que ejerce el socio del encargo en relación con un encargo de auditoría no es forzosamente la oficina a la que está asignado dicho socio. Cuando el socio del encargo está situado en una oficina diferente de la de los restantes miembros del equipo de auditoría, se requiere juicio profesional con el fin de determinar cuál es la oficina en la que ejerce el socio en relación con el encargo.

R510.5 Como excepción al apartado R510.4, un miembro de la familia inmediata mencionado en los subapartados R510.4(c) o (d) puede mantener un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en un cliente de auditoría siempre que:

(a) el miembro de la familia haya recibido el interés financiero como resultado de sus derechos como empleado, por ejemplo, a través de un plan de pensiones o de opciones sobre acciones y, cuando sea necesario, se apliquen salvaguardas para tratar la amenaza de interés propio originada por el interés financiero; y

(b) el miembro de la familia venda el interés financiero o renuncie al mismo en cuanto sea posible cuando tenga u obtenga el derecho a hacerlo o, en el caso de una opción sobre acciones, cuando obtenga el derecho a ejercitarla.

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

R510.6 Cuando una entidad tiene un interés que le permite controlar a un cliente de auditoría y dicho cliente es material para la entidad, ni la firma, ni una firma de la red, ni un miembro del equipo de auditoría, ni ningún miembro de la familia inmediata de dicha persona mantendrán un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en dicha entidad.

Intereses financieros mantenidos como administrador de un fideicomiso (trust)

R510.7 El apartado R510.4 también se aplicará a un interés financiero en un cliente de auditoría mantenido por un fideicomiso (trust) del que la firma, una firma de la red o una persona ejerzan como administradores, salvo que:

(a) ninguno de los siguientes sea beneficiario directo del fideicomiso (trust): el administrador del fideicomiso (trust), el miembro del equipo de auditoría o cualquier miembro de su familia inmediata, la firma o una firma de la red;

(b) El interés en el cliente de auditoría que es propiedad del fideicomiso (trust) no sea material para el mismo;

(c) El fideicomiso (trust) no pueda ejercer una influencia significativa sobre el cliente de auditoría y

(d) ninguno de los siguientes puede influir de modo significativo en una decisión de inversión en la que intervenga un interés financiero en el cliente de auditoría: el administrador del fideicomiso (trust), el miembro del equipo de auditoría o cualquier miembro de su familia inmediata, la firma o una firma de la red.

Intereses financieros en común con el cliente de auditoría

R510.8 **(a)** La firma o una firma de la red o un miembro del equipo de auditoría o cualquier miembro de su familia inmediata no tendrán un interés financiero en una entidad cuando el cliente de auditoría también tenga un interés financiero en dicha entidad, salvo si:

(i) los intereses financieros son inmateriales para la firma, para la firma de la red, para el miembro del equipo de auditoría y para el miembro de su familia inmediata, y para el cliente de auditoría, según corresponda; o

(ii) el cliente de auditoría no pueda ejercer una influencia significativa sobre la entidad.

(b) antes de que una persona que tiene un interés financiero como el que se describe en el apartado R510.8(a) pueda ser miembro del equipo de auditoría, esa persona o el miembro de su familia inmediata:

(i) venderá el interés o

(ii) venderá una parte suficiente del interés de tal forma que el interés restante ya no sea material.

Intereses financieros recibidos involuntariamente

R510.9 Si la firma, una firma de la red o un socio o un empleado de la firma o de una firma de la red, o cualquier miembro de su familia inmediata reciben por vía de herencia, como regalo, como resultado de una fusión o en circunstancias similares, un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente de auditoría, y el mantenimiento de dicho interés no estuviera permitido por la presente sección:

(a) si el interés es recibido por la firma o por una firma de la red o por un miembro del equipo de auditoría o por cualquier miembro de su familia inmediata, el interés financiero se venderá inmediatamente, o en el caso de ser un interés financiero indirecto, se venderá una parte suficiente de tal modo que el interés restante ya no sea material; o

(b) **(i)** si el interés es recibido por una persona que no es miembro del equipo de auditoría o por cualquier miembro de su familia inmediata, el interés financiero se venderá lo antes posible o, en el caso de ser un interés financiero indirecto, se venderá una parte suficiente de tal forma que el interés restante ya no sea material; y

(ii) mientras no se venda el interés financiero, cuando sea necesario, la firma hará frente a la amenaza originada.

Intereses financieros – Otras circunstancias

Familia inmediata

510.10 A1 Se podría originar una amenaza de interés propio, familiaridad o de intimidación si un miembro del equipo de auditoría o cualquier miembro de su familia inmediata o la firma o una firma de la red tienen un interés financiero en una entidad, cuando se sabe que un administrador o un directivo o un propietario que controle al cliente de auditoría también tienen un interés financiero en dicha entidad.

510.10 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- El papel de dicha persona en el equipo de auditoría.
- Si la propiedad de la entidad está concentrada o dispersa.

- Si el interés permite al inversor controlar o influir de manera significativa sobre la entidad.
- La materialidad del interés financiero.

510.10 A3 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio, familiaridad o de intimidación es retirar del equipo de auditoría al miembro del equipo que tiene el interés financiero.

510.10 A4 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio es la revisión por un revisor competente del trabajo realizado por ese miembro del equipo de auditoría.

Familiar próximo

510.10 A5 Se podría originar una amenaza de interés propio si un miembro del equipo de auditoría sabe que un familiar próximo tiene un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente de auditoría.

510.10 A6 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:

- La naturaleza de las relaciones existentes entre el miembro del equipo de auditoría y su familiar próximo,
- Si el interés financiero es directo o indirecto.
- La materialidad del interés financiero para el familiar próximo.

510.10 A7 Los ejemplos de actuaciones que podrían eliminar esa amenaza de interés propio incluyen:

- Que el familiar próximo venda, tan pronto como sea posible, la totalidad del interés financiero o, en el caso de ser un interés financiero indirecto, se venderá una parte suficiente de tal modo que el interés restante ya no sea material.
- Retirar a la persona del equipo de auditoría.

510.10 A8 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio es la revisión por un revisor competente del trabajo realizado por ese miembro del equipo de auditoría.

Otras personas

510.10 A9 Se podría originar una amenaza de interés propio si un miembro del equipo de auditoría sabe que un interés financiero en el cliente de auditoría es mantenido por personas como:

- Socios y personal profesional de la firma o de una firma de la red, distintos de los que específicamente tienen prohibido tener tales intereses financieros por el apartado R510.4, o los miembros de su familia inmediata.
- Personas que tengan una relación personal estrecha con un miembro del equipo de auditoría.

510.10 A10 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:

- La estructura organizativa, operativa y jerárquica de la firma.
- La naturaleza de la relación existente entre dicha persona y el miembro del equipo de auditoría.

510.10 A11 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio es retirar del equipo de auditoría al miembro que tiene la relación personal estrecha.

510.10 A12 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:

- Excluir al miembro del equipo de auditoría de cualquier decisión significativa relativa al encargo de auditoría.
- Recurrir a un revisor competente para que revise el trabajo del miembro del equipo de auditoría.

Fondo de pensiones de la firma o de una firma de la red

510.10 A13 Se podría originar una amenaza de interés propio si un fondo de pensiones de una firma o de una firma de la red tiene un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en un cliente de auditoría.

SECCIÓN 511

PRÉSTAMOS Y GARANTÍAS

Introducción

511.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

511.2 Un préstamo o una garantía de un préstamo con un cliente de auditoría podría originar una amenaza de interés propio. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

511.3 A1 Esta sección hace referencia a la "materialidad" de un préstamo o de una garantía. Al determinar si ese préstamo o garantía es material para una persona, pueden tenerse en cuenta la suma de su patrimonio neto y el de los miembros de su familia inmediata.

Préstamos y garantías con un cliente de auditoría

R511.4 La firma, una firma de la red, un miembro del equipo de auditoría o cualquier miembro de su familia inmediata no otorgarán ni garantizarán un préstamo a un cliente de auditoría, salvo si el préstamo o la garantía son inmateriales para:

(a) la firma, la firma de la red o la persona que otorga el préstamo o garantía, según corresponda; y

(b) el cliente.

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

R511.5 La firma, una firma de la red, un miembro del equipo de auditoría o cualquier miembro de su familia inmediata no aceptarán la concesión de un préstamo o de una garantía de un préstamo por un cliente de auditoría que sea un banco o una institución similar, salvo si el préstamo o la garantía se conceden siguiendo los procedimientos normales de concesión de créditos y bajo términos y condiciones normales.

511.5 A1 Como ejemplos de este tipo de préstamos están los préstamos hipotecarios, los descubiertos bancarios, los préstamos para la adquisición de un automóvil y los saldos de tarjetas de crédito.

511.5 A2 Incluso cuando la firma o una firma de la red reciben de un cliente de auditoría que es un banco o una institución similar un préstamo siguiendo los procedimientos normales de concesión de créditos y bajo términos y condiciones normales, ese préstamo podría originar una amenaza de interés propio si es material para el cliente de auditoría o para la firma que recibe el préstamo.

511.5 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio es la revisión por un revisor competente, que no sea miembro del equipo de auditoría, de una firma de la red que no sea beneficiaria del préstamo.

Depósitos y cuentas de valores

R511.6 La firma, una firma de la red, un miembro del equipo de auditoría o un miembro de su familia inmediata no tendrán depósitos o una cuenta de valores en un cliente de auditoría que sea un banco, un intermediario bursátil o una institución similar, salvo si el depósito o la cuenta se rigen por condiciones normales de mercado.

Préstamos y garantías con un cliente de auditoría que no es un banco o una institución similar

R511.7 La firma, una firma de la red, un miembro del equipo de auditoría o cualquier miembro de su familia inmediata no aceptarán la concesión de un préstamo ni tendrán un préstamo garantizado por un cliente de auditoría que no sea un banco o una institución similar, salvo si el préstamo o la garantía son inmateriales para:

(a) la firma, la firma de la red o la persona que recibe el préstamo o la garantía, según corresponda, y

(b) el cliente.

SECCIÓN 520

RELACIONES EMPRESARIALES

Introducción

520.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

520.2 Tener una relación empresarial estrecha con un cliente de auditoría o con su dirección podría originar una amenaza de interés propio o de intimidación. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

520.3 A1 Esta sección hace referencia a la "materialidad" de un interés financiero y a la “significatividad” de una relación empresarial. Al determinar si un interés financiero es material para una persona, pueden tenerse en cuenta la suma de su patrimonio neto y del de los miembros de su familia inmediata.

520.3 A2 Los ejemplos de relación empresarial estrecha originada por una relación comercial o un interés financiero común incluyen:

- Tener un interés financiero en un negocio común, bien con un cliente o bien con su propietario, con un administrador, con un directivo o con otra persona que realice actividades de alta dirección para dicho cliente.
- 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 para ofrecer en el mercado el producto o servicio resultante, mencionando a ambas partes.
- Acuerdos de distribución o marketing bajo los cuales la firma o una firma de la red distribuye o vende los productos o servicios del cliente, o el cliente distribuye o vende los productos o servicios de la firma o de una firma de la red.

Relaciones empresariales de la firma, de una firma de la red, de un miembro del equipo de auditoría o de la familia inmediata

R520.4 La firma, una firma de la red o un miembro del equipo de auditoría no mantendrán una relación empresarial estrecha con un cliente de auditoría o con su dirección, salvo que cualquier interés financiero sea inmaterial y que la relación empresarial sea insignificante para el cliente o su dirección y para la firma, la firma de la red o el miembro del equipo de auditoría, según corresponda.

520.4 A1 Se podría originar una amenaza de interés propio o de intimidación si existe una relación empresarial estrecha entre el cliente de auditoría o su dirección y la familia inmediata de un miembro del equipo de auditoría.

Intereses comunes en entidades en la que la propiedad está concentrada

R520.5 La firma, una firma de la red, un miembro del equipo de auditoría o cualquier miembro de su familia inmediata no tendrán una relación empresarial que involucre un interés financiero en una entidad en la que la propiedad está concentrada cuando el cliente de auditoría o un administrador o directivo del cliente también tengan un interés en dicha entidad, salvo si:

(a) la relación empresarial carece de importancia para la firma, para la firma de la red o la persona, según corresponda, y para el cliente;

(b) el interés financiero es inmaterial para el inversor o grupo de inversores y

(c) el interés financiero no otorga al inversor o grupo de inversores capacidad para controlar la entidad en la que la propiedad está concentrada.

Compra de bienes o servicios

520.6 A1 La compra de bienes y servicios a un cliente de auditoría por la firma, una firma de la red, por un miembro del equipo de auditoría o por un miembro de su familia inmediata, no origina por lo general una amenaza en relación con la independencia, mientras la transacción se produzca en el curso normal de los negocios y en condiciones de independencia mutua. No obstante, dichas transacciones podrían ser de una naturaleza o importe tales que originen una amenaza de interés propio.

520.6 A2 Los ejemplos de actuaciones que podrían eliminar esa amenaza de interés propio incluyen:

- Eliminar la transacción o reducir su importancia.
- Retirar a la persona del equipo de auditoría.

SECCIÓN 521

RELACIONES FAMILIARES Y PERSONALES

Introducción

521.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

521.2 Tener una relación familiar o personal con el personal de un cliente de auditoría podría originar una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

521.3 A1 Las relaciones familiares y personales entre un miembro del equipo de auditoría y un administrador o directivo o, según su función, determinados empleados del cliente de auditoría podrían originar una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación.

521.3 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- El papel de la persona en el equipo de auditoría.
- El papel del familiar o de la otra persona de la plantilla del cliente y de lo estrecha que sea la relación.

Familia inmediata de un miembro del equipo de auditoría

521.4 A1 Se origina una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación cuando un miembro de la familia inmediata de un miembro del equipo de auditoría es un empleado del cliente con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la situación financiera, los resultados o los flujos de efectivo del cliente.

521.4 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- El puesto desempeñado por el miembro de la familia inmediata.
- El papel del miembro del equipo de auditoría.

521.4 A3 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es retirar a esa persona del equipo de auditoría.

521.4 A4 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es estructurar las responsabilidades del equipo de auditoría de tal forma que el miembro del equipo de auditoría no trate cuestiones que son responsabilidad del miembro de su familia inmediata.

R521.5 Una persona no actuará como miembro del equipo de auditoría cuando cualquier miembro de su familia inmediata:

(a) sea administrador o directivo del cliente de auditoría;

(b) sea un empleado en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables del cliente o sobre los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión; o

(c) desempeñó ese puesto durante cualquier periodo cubierto por el encargo o por los estados financieros.

Familiar próximo de un miembro del equipo de auditoría

521.6 A1 Se origina una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación cuando un familiar próximo de un miembro del equipo de auditoría es:

(a) administrador o directivo del cliente de auditoría o

(b) un empleado en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables del cliente o sobre los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

521.6 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- La naturaleza de las relaciones existentes entre el miembro del equipo de auditoría y su familiar próximo,
- El puesto desempeñado por el familiar próximo.
- El papel del miembro del equipo de auditoría.

521.6 A3 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es retirar a esa persona del equipo de auditoría.

521.6 A4 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es estructurar las responsabilidades del equipo de auditoría de tal forma que el miembro del equipo de auditoría no trate cuestiones que son responsabilidad del familiar próximo.

Otras relaciones estrechas de un miembro del equipo de auditoría

R521.7 El miembro del equipo de auditoría consultará de conformidad con las políticas y procedimientos de la firma si tiene una relación estrecha con una persona que no es un miembro de su familia inmediata ni un familiar próximo, pero que es:

(a) un administrador o directivo del cliente de auditoría o

(b) un empleado en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables del cliente o sobre los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

521.7 A1 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas de interés propio, de familiaridad o de intimidación originadas por dicha relación incluyen:

- La naturaleza de la relación existente entre dicha persona y el miembro del equipo de auditoría.

- El puesto que ocupe la persona en la plantilla del cliente.
- El papel del miembro del equipo de auditoría.

521.7 A2 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es retirar a esa persona del equipo de auditoría.

521.7 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es estructurar las responsabilidades del equipo de auditoría de tal forma que el miembro del equipo de auditoría no trate cuestiones que son responsabilidad de la persona con la que tiene una relación estrecha.

Relaciones de socios y empleados de la firma

R521.8 Los socios y empleados de la firma consultarán de conformidad con las políticas y procedimientos de la firma si tienen conocimiento de una relación personal o familiar entre:

(a) un socio o empleado de la firma o firma de la red que no es un miembro del equipo de auditoría y

(b) un administrador o directivo del cliente de auditoría, o un empleado del cliente de auditoría en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables del cliente o sobre los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

521.8 A1 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas de interés propio, de familiaridad o de intimidación originadas por dicha relación incluyen:

- La naturaleza de la relación existente entre el socio o el empleado de la firma y el administrador o el directivo o el empleado del cliente.
- El grado de interacción del socio o del empleado de la firma con el equipo de auditoría.
- El puesto que ocupen el socio o el empleado dentro de la firma.
- El puesto que ocupe la persona en la plantilla del cliente.

521.8 A2 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación incluyen:

- Estructurar las responsabilidades del socio o del empleado de la firma con el fin de reducir cualquier posible influencia suya sobre el encargo de auditoría
- Recurrir a un revisor competente para que revise el correspondiente trabajo de auditoría realizado.

SECCIÓN 522

RELACIÓN DE SERVICIO RECIENTE CON UN CLIENTE DE AUDITORÍA

Introducción

522.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

522.2 Si un miembro del equipo de auditoría ha sido recientemente administrador, directivo o empleado del cliente de auditoría, se podría originar una amenaza de interés propio, de autorrevisión o de familiaridad. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

Servicio durante el periodo cubierto por el informe de auditoría

R522.3 El equipo de auditoría no incluirá una persona que, durante el periodo cubierto por el informe de auditoría:

(a) ha sido administrador o directivo del cliente de auditoría o

(b) ha sido un empleado en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables del cliente o sobre los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

Servicio anterior al periodo cubierto por el informe de auditoría

522.4 A1 Se podría originar una amenaza de interés propio, de autorrevisión o de familiaridad si, antes del periodo cubierto por el informe de auditoría, un miembro del equipo de auditoría:

(a) ha sido administrador o directivo del cliente de auditoría o

(b) ha sido un empleado en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables del cliente o sobre los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

Por ejemplo, se originaría una amenaza si una decisión tomada o trabajo realizado por dicha persona en el periodo anterior, mientras trabajaba para el cliente, ha de ser evaluada en el periodo actual como parte del encargo de auditoría.

522.4 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- El puesto que dicha persona ocupó en la plantilla del cliente.
- El tiempo transcurrido desde que dicha persona dejó su puesto en el cliente.
- El papel del miembro del equipo de auditoría.

522.4 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de autorrevisión o de familiaridad es la revisión por un revisor competente del trabajo realizado por ese miembro del equipo de auditoría.

SECCIÓN 523

RELACIÓN COMO ADMINISTRADOR O DIRECTIVO DE UN CLIENTE DE AUDITORÍA

Introducción

523.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

523.2 Ser administrador o directivo de un cliente de auditoría origina amenazas de autorrevisión y de interés propio. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

Administrador o directivo

R523.3 Un socio o un empleado de la firma o de una firma de la red no actuará como administrador o directivo de un cliente de auditoría de la firma.

Secretario del Consejo de Administración

R523.4 Un socio o un empleado de la firma o de una firma de la red no actuará como Secretario del Consejo de Administración de un cliente de auditoría de la firma, salvo que:

(a) esta práctica esté específicamente permitida por la legislación del país, las normas profesionales o la práctica habitual;

(b) la dirección tome todas las decisiones relevantes y

(c) las tareas y actividades se limitan a aquellas que sean de naturaleza rutinaria y administrativa, como la preparación de actas y el mantenimiento de las declaraciones legales.

523.4 A1 El puesto de Secretario del Consejo de Administración tiene implicaciones distintas en cada jurisdicción. Las tareas podrían variar desde tareas administrativas (como la gestión del personal y el mantenimiento de los registros y libros de la sociedad) hasta tareas tan diversas como asegurar que la sociedad cumple las disposiciones legales y reglamentarias o proporcionar asesoramiento sobre cuestiones de gobierno corporativo. Habitualmente se considera que dicho puesto implica una relación estrecha con la entidad. En consecuencia, se origina una amenaza cuando un socio o un empleado de la firma o de una firma de la red actúa como Secretario del Consejo de Administración de un cliente de auditoría. (Se proporciona más información sobre la prestación de servicios que no son de aseguramiento a un cliente de auditoría en la sección 600, *Prestación de servicios que no son de aseguramiento a un cliente de auditoría*).

SECCIÓN 524

RELACIÓN DE EMPLEO CON UN CLIENTE DE AUDITORÍA

Introducción

524.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

524.2 Tener una relación de empleo en un cliente de auditoría podría originar una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

Todos los clientes de auditoría

524.3 A1 Se podría originar una amenaza de familiaridad o de intimidación si cualquiera de las siguientes personas han sido miembros del equipo de auditoría o socio de la firma o de una firma de la red:

- Un administrador o directivo del cliente de auditoría.
- Un empleado en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables del cliente o sobre los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

Restricciones para antiguos socios o miembros del equipo de auditoría

R524.4 La firma se asegurará de que no sigue existiendo una vinculación significativa entre la firma o una firma de la red y:

(a) un antiguo socio que ha sido contratado por un cliente de auditoría de la firma o

(b) un antiguo miembro del equipo de auditoría que ha sido contratado por el cliente de auditoría de la firma,

si alguno ha sido contratado por el cliente de auditoría como:

(i) administrador o directivo o

(ii) un empleado en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables del cliente o sobre los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

Sigue existiendo una vinculación significativa entre la firma o una firma de la red y esa persona, salvo si:

(a) dicha persona no tiene derecho a beneficio o pago alguno procedentes de la firma o de una firma de la red que no se realice de conformidad con acuerdos fijos predeterminados;

(b) cualquier cantidad que se le deba a la persona no es material para la firma o una firma de la red y

(c) dicha persona no sigue participando o parece estar participando en los negocios o actividades profesionales de la firma o de una firma de la red.

524.4 A1 Incluso si se cumplen los requerimientos del apartado R524.4, aún se podría originar una amenaza de familiaridad o de intimidación.

524.4 A2 También se podría originar una amenaza de familiaridad o de intimidación si un antiguo socio de la firma o de una firma de la red ha sido contratado por una entidad en uno de los puestos que se describen en el apartado 524.3 A1 y la entidad se convierte posteriormente en cliente de auditoría de la firma.

524.4 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- El puesto que dicha persona ha pasado a ocupar en la plantilla del cliente.
- Cualquier relación que vaya a tener dicha persona con el equipo de auditoría.
- El tiempo transcurrido desde que dicha persona fue miembro del equipo del auditoría o socio de la firma o de una firma de la red.
- El antiguo papel de dicha persona en el equipo de auditoría, en la firma o firma de la red. Un ejemplo es si era responsable de mantener un contacto habitual con la dirección del cliente o con los responsables del gobierno de la entidad.

524.4 A4 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de familiaridad o de intimidación incluyen:

- Modificar el plan de auditoría.
- Asignar al equipo de auditoría personas con suficiente experiencia en relación con la persona que ha sido contratada por el cliente.
- Recurrir a un revisor competente para que revise el trabajo del antiguo miembro del equipo de auditoría.

Miembros del equipo de auditoría contratados por un cliente

R524.5 La firma o firma de la red tendrán políticas y procedimientos que requieran que los miembros de un equipo de auditoría que inicien negociaciones con vistas incorporarse a la plantilla del cliente, lo notifiquen a la firma.

524.5 A1 Se origina una amenaza de interés propio cuando un miembro del equipo de auditoría participa en el encargo de auditoría sabiendo que se incorporará o es posible que se incorpore a la plantilla del cliente en el futuro.

524.5 A2 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio es retirar a esa persona del equipo de auditoría.

524.5 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio es la revisión por un revisor competente de cualquier juicio significativo realizado por esa persona mientras formaba parte del equipo.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

Socios clave de auditoría

R524.6 Sujeto a lo dispuesto en el apartado R524.8, si una persona que era un socio clave de auditoría se incorpora a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público en calidad de:

(a) administrador o directivo o

(b) un empleado en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables del cliente o sobre los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión,

la independencia está comprometida, salvo si, después de que la persona deje de ser socio clave de auditoría:

(i) el cliente de auditoría ha emitido estados financieros auditados que cubren un periodo mínimo de doce meses y

(ii) esa persona no era miembro del equipo de auditoría en relación con la auditoría de esos estados financieros.

Socio Principal o Socio Director (Consejero delegado o equivalente) de la firma

R524.7 Sujeto a lo dispuesto en el apartado R524.8, si una persona que fue Socio Principal o Socio Director (Consejero delegado o equivalente) de la firma se incorpora a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público como:

(a) administrador o directivo o

(b) un empleado en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables del cliente o sobre los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión,

la independencia está comprometida, salvo que hayan transcurrido doce meses desde que dicha persona dejó de ser Socio Principal o Socio Director (Consejero delegado o equivalente) de la firma.

Combinaciones de negocios

R524.8 Como excepción a lo dispuesto en los apartados R524.6 y R524.7, la independencia no está comprometida si las circunstancias descritas en dichos apartados surjen como resultado de una combinación de negocios y:

(a) el puesto no se ocupó pensando en la combinación de negocios;

(b) cualquier beneficio o pago que la firma o una firma de la red debía al antiguo socio ha sido pagado en su totalidad, salvo que se realice de conformidad con acuerdos fijos predeterminados, y que cualquier importe que se le deba al socio no sea material para la firma, según corresponda;

(c) el antiguo socio no sigue participando o parece estar participando en los negocios o actividades profesionales de la firma; y

(d) el puesto ocupado por el antiguo socio en el cliente de auditoría se comenta con los responsables del gobierno de la entidad.

SECCIÓN 525

ASIGNACIONES TEMPORALES DE PERSONAL

Introducción

525.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

525.2 Prestar personal a un cliente de auditoría podría originar una amenaza de autorrevisión, de abogacía o de familiaridad. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

525.3 A1 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a las amenazas originadas por el préstamo de personal por una firma o por una firma de la red a un cliente de auditoría incluyen:

- Llevar a cabo una revisión adicional del trabajo realizado por el personal cedido podría hacer frente a una amenaza de autorrevisión.
- No incluir al personal cedido como miembros del equipo de auditoría podríahacer frente a una amenaza de familiaridad o de abogacía.
- No asignar al personal cedido ninguna responsabilidad de auditoría relacionada con alguna función o actividad realizada por el mismo durante la asignación de personal podría hacer frente a una amenaza de autorrevisión.

525.3 A2 Cuando el préstamo de personal a un cliente de auditoría por una firma o una firma de la red origina amenazas de familiaridad y de abogacía, tales que la firma o la firma de la red se vuelven demasiado alineadas con los puntos de vista y los intereses de la dirección, a menudo no se dispone de salvaguarda.

R525.4 La firma o una firma de la red no prestará personal a un cliente de auditoría, salvo que:

(a) esa ayuda se preste sólo por un breve periodo de tiempo

(b) el personal no interviene en la prestación de servicios que no son de aseguramiento que no estarían permitidos por la sección 600 o sus subsecciones; y

(c) el personal no asume responsabilidades de la dirección y el cliente de auditoría es responsable de la dirección y supervisión de las actividades del personal.

SECCIÓN 540

VINCULACIÓN PROLONGADA DEL PERSONAL (INCLUIDA LA ROTACIÓN DEL SOCIO) CON UN CLIENTE DE AUDITORÍA

Introducción

540.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

540.2 Cuando una persona interviene en un encargo de auditoría durante un largo periodo de tiempo, se podrían originar amenazas de familiaridad y de interés propio. Esta sección establece requerimientos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

Todos los clientes de auditoría

540.3 A1 Aunque el conocimiento de un cliente de auditoría y de su entorno es fundamental para la calidad de la auditoría, se podría originar una amenaza de familiaridad como resultado de la vinculación prolongada de una persona como miembro del equipo de auditoría con:

(a) el cliente de auditoría y sus operaciones;

(b) la alta dirección del cliente de auditoría o

(c) los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión o la información financiera que constituye la base de los estados financieros.

540.3 A2 Se podría originar una amenaza de interés propio como resultado del temor de una persona a perder un cliente antiguo o por el interés en mantener una relación personal estrecha con un miembro de la alta dirección o con los responsables del gobierno de la entidad. Esa amenaza podría influir de manera inadecuada en el juicio de la persona.

540.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza de familiaridad o de interés propio incluyen:

(a) En relación con la persona:

- La duración total de la vinculación de la persona con el cliente, incluido si existía esa vinculación cuando la persona trabajaba en una firma anterior.
- El tiempo que hace que la persona ha sido miembro del equipo del encargo y la naturaleza de los papeles desempeñados por él.
- Hasta qué punto su trabajo es dirigido, revisado y supervisado por personal de categoría superior.
- Hasta qué punto, debido a su categoría, puede influir en el resultado de la auditoría, por ejemplo, tomando decisiones clave o dirigiendo el trabajo de otros miembros del equipo del encargo.
- Lo estrecha que sea su relación con la alta dirección o con los responsables del gobierno de la entidad.

- La naturaleza, frecuencia y extensión de las interacciones de dicha persona con la alta dirección del cliente o con los responsables del gobierno de la entidad.

(b) En relación con el cliente de auditoría:

- La naturaleza o complejidad de las cuestiones contables y de presentación de información financiera del cliente y si estas han cambiado.
- Si recientemente se han producido cambios en la alta dirección o entre los responsables del gobierno de la entidad.
- Si se han producido cambios estructurales en la organización del cliente con impacto en la naturaleza, frecuencia y extensión de las interacciones que dicha persona podría tener con la alta dirección del cliente o con los responsables del gobierno de la entidad.

540.3 A4 La combinación de dos o más factores podría incrementar o reducir el nivel de las amenazas. Por ejemplo, las amenazas de familiaridad que surgen en el transcurso del tiempo debido a la cada vez más estrecha relación entre una persona y un miembro de la alta dirección del cliente se pueden reducir al abandonar ese miembro la alta dirección del cliente.

540.3 A5 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esas amenazas de familiaridad y de interés propio originadas por la larga vinculación de una persona con el encargo de auditoría sería la rotación de la persona del equipo de auditoría.

540.3 A6 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esas amenazas de familiaridad o de interés propio incluyen:

- Cambiar su papel en el equipo de auditoría o la naturaleza y extensión de las tareas que realiza.
- La revisión de su trabajo por un revisor competente que no haya sido miembro del equipo de auditoría.
- La realización con regularidad de revisiones independientes internas o externas de control de calidad del encargo.

R540.4 Si la firma decide que solo se puede hacer frente al nivel de amenazas mediante la rotación de la persona del equipo de auditoría, la firma determinará un periodo adecuado durante el cual la persona:

(a) no será miembro del equipo del encargo en relación con el encargo de auditoría;

(b) no realizará el control de calidad del encargo de auditoría o

(c) no ejercerá una influencia directa en el resultado del encargo de auditoría.

El periodo tendrá la duración suficiente para permitir que se haga frente a las amenazas de familiaridad y de interés propio. En el caso de una entidad de interés público, los apartados R540.5 a R540.20 también son aplicables.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R540.5 Sujeto a lo dispuesto en los apartados R540.7 a R540.9, con respecto a una auditoría de una entidad de interés público, una persona no actuará en ninguno de los siguientes papeles, ni en una combinación de ellos, durante más de un total de siete años (el "periodo activo"):

(a) socio del encargo;

(b) persona nombrada responsable de la revisión de control de calidad del encargo o

(c) cualquier otro papel como socio clave de auditoría.

Después del periodo activo, deberá someterse a un periodo de "enfriamiento" de conformidad con lo dispuesto en los apartados R540.11 a R540.19.

R540.6 Para el cálculo del periodo activo, el recuento de los años no se reiniciará a menos que la persona deje de actuar en cualquiera de los papeles del apartado R540.5(a) a (c) durante un periodo mínimo. Este periodo mínimo es un periodo consecutivo igual, como mínimo, al periodo de enfriamiento determinado de conformidad con los apartados R540.11 a R540.13 según corresponda al papel desempeñado en el año inmediatamente anterior al cese de dicho desempeño.

540.6 A1 Por ejemplo, una persona que haya sido socio del encargo durante cuatro años, seguidos de tres años de inactividad, sólo puede actuar, a partir de entonces, como socio clave de la auditoría en el mismo encargo de auditoría durante tres años adicionales (hasta un total de siete años). Después de ello, se requiere que transcurra un periodo de enfriamiento de conformidad con el apartado R540.14.

R540.7 Como excepción a lo dispuesto en el apartado R540.5, en casos no frecuentes, debido a circunstancias imprevistas fuera del control de la firma y con el acuerdo de los responsables del gobierno de la entidad, se podría permitir que aquellos socios clave de auditoría cuya continuidad sea especialmente importante para la calidad de la auditoría permanezcan un año más como socios clave de auditoría, siempre que la amenaza en relación con la independencia pueda ser eliminada o reducida a un nivel aceptable.

540.7 A1 Por ejemplo, un socio clave de auditoría puede permanecer en ese papel en el equipo de auditoría durante un año más en circunstancias en las que, debido a hechos imprevistos, no es posible la rotación requerida, como podría ocurrir en caso de enfermedad grave del socio del encargo previsto. En esas circunstancias, esto implica que la firma discuta con los responsables del gobierno de la entidad los motivos por los que la rotación de socio prevista no puede tener lugar y la necesidad de cualquier salvaguarda para reducir cualquier amenaza que se origine.

R540.8 Si un cliente de auditoría pasa a ser una entidad de interés público, para determinar la fecha en que debe producirse la rotación la firma tendrá en cuenta el tiempo durante el cual un persona ha prestado servicios al cliente de auditoría como socio clave de auditoría antes de que el cliente se convirtiera en entidad de interés público. Si dicha persona ha prestado servicios al cliente de auditoría como socio clave de auditoría durante un total de cinco años o menos en el momento en el que el cliente pasa a ser una entidad de interés público, el número de años durante los que puede continuar prestando servicios al cliente en ese puesto, antes de abandonar el encargo por rotación, es de siete años, deducidos los años durante los que ya haya prestado servicios. Como excepción a lo dispuesto en el apartado

540.5, si la persona ha prestado servicios al cliente de auditoría como socio clave de auditoría durante un total de seis años o más en el momento en el que el cliente se convierte en entidad de interés público, la persona puede continuar prestando servicios en ese puesto, con el acuerdo de los responsables del gobierno de la entidad, durante un máximo de dos años adicionales antes de la rotación de la persona del encargo.

R540.9 Cuando la firma sólo cuente con un número limitado de personas con el conocimiento y experiencia necesarios para actuar como socio clave de auditoría en la auditoría de una entidad de interés público, la rotación de socios clave de auditoría podría no ser posible. Como excepción a lo dispuesto en el apartado 540.5, si un organismo regulador independiente en la jurisdicción correspondiente ha establecido una exención a la rotación de socios en esas circunstancias, una persona puede permanecer como socio clave de auditoría durante más de siete años, de conformidad con dicha exención. Esto es así siempre que el organismo regulador independiente haya especificado que se deben aplicar otros requerimientos, tales como el periodo durante el cual el socio clave de auditoría puede ser eximido de rotar o la realización con regularidad de una revisión externa independiente.

Otras consideraciones relativas al periodo activo

R540.10 En la evaluación de las amenazas originadas por la vinculación prolongada de una persona con un encargo de auditoría, la firma considerará especialmente los papeles desempeñados y la duración de la vinculación de la persona con el encargo de auditoría antes de convertirse en socio clave de auditoría.

540.10 A1 podrían producirse situaciones en las que la firma, en aplicación del marco conceptual, concluya que no es adecuado que una persona, que es un socio clave de auditoría, siga desempeñando ese papel a pesar de que el periodo durante el cual ha prestado esos servicios sea inferior a siete años.

Periodo de enfriamiento

R540.11 Si la persona ha actuado como socio del encargo durante un total de siete años, el periodo de enfriamiento será de cinco años consecutivos.

R540.12 Si la persona ha sido nombrada responsable de la revisión de control de calidad del encargo y ha actuado como tal durante un total de siete años, el periodo de enfriamiento será de tres años consecutivos.

R540.13 Si la persona ha ejercido como socio clave de la auditoría en puestos distintos de los mencionados en los apartados R540.11 y R540.12 durante un total de siete años, el periodo de enfriamiento será de dos años consecutivos.

Relación de servicio combinando varios papeles de socio clave de auditoría

R540.14 Si la persona ha actuado combinando varios papeles de socio clave de la auditoría y ha sido el socio del encargo durante un total de cuatro o más años, el periodo de enfriamiento será de cinco años consecutivos.

R540.15 Sujeto a lo dispuesto en el apartado R540.16(a), si la persona ha actuado combinando varios papeles de socio clave de la auditoría y ha sido el socio clave de auditoría responsable de la revisión de control de calidad del encargo durante un total de cuatro o más años, el periodo de enfriamiento será de tres años consecutivos.

R540.16 Si la persona ha actuado combinando el papel de socio del encargo y socio responsable del control de calidad del encargo durante un total de cuatro o más años durante el periodo activo, el periodo de enfriamiento será:

(a) como excepción a lo dispuesto en el apartado R540.15, de cinco años consecutivos si ha sido el socio del encargo durante tres años o más;

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

R540.17 Si la persona ha actuado en cualquier combinación de papeles del socio clave de auditoría distintas de las tratadas en los apartados R540.14 a R540.16, el periodo de enfriamiento será de dos años consecutivos.

Relación de servicio en una firma anterior

R540.18 Al determinar el número de años que una persona ha sido socio clave de auditoría de conformidad con el apartado R540.5, la duración de la relación incluirá, en su caso, el tiempo durante el cual fue el socio clave de auditoría en ese encargo en una firma anterior.

Periodo de enfriamiento establecido por disposiciones legales o reglamentarias

R540.19 Cuando un legislador o un organismo regulador (o un organismo autorizado o reconocido por dicho legislador u organismo regulador) haya establecido para un socio del encargo un periodo de enfriamiento inferior a cinco años consecutivos, el mayor entre dicho periodo o tres años puede sustituir al periodo de enfriamiento de cinco años consecutivos establecido en los apartados R540.11, R540.14 y R540.16(a) siempre y cuando el periodo activo no supere los siete años.

Restricción de actividades durante el periodo de enfriamiento

R540.20 Durante el periodo de enfriamiento aplicable, la persona:

(a) no será miembro del equipo del encargo o realizará el control de calidad del encargo de auditoría;

(b) no consultará con el equipo del encargo ni con el cliente en relación con temas, transacciones o hechos técnicos o sectoriales específicos que afecten al encargo de auditoría (distintas de las discusiones con el equipo del encargo que se limiten al trabajo realizado o a las conclusiones alcanzadas durante el último año activo de esa persona cuando siga siendo relevante para la auditoría);

(c) no será responsable de dirigir o coordinar los servicios profesionales prestados por la firma o por una firma de la red para el cliente de auditoría ni de supervisar la relación de la firma o de una firma de la red con el cliente de auditoría; ni

(d) asumirá ningún otro papel o ni realizará ninguna otra actividad no citados anteriormente en relación con el cliente de auditoría, incluido el de proporcionar servicios que no son de aseguramiento cuyo resultado sea que la persona:

(i) tenga interacciones significativas o frecuentes con la alta dirección o con los responsables del gobierno de la entidad; o

(ii) ejerza una influencia directa en el resultado del encargo de auditoría.

540.20 A1 Lo dispuesto en el apartado R540.20 no tiene como finalidad impedir que la persona asuma un papel de liderazgo en la firma o en una firma de la red, como el de Socio Principal o Socio Director (Consejero delegado o equivalente).

SECCIÓN 600

PRESTACIÓN DE SERVICIOS QUE NO SON DE ASEGURAMIENTO A UN CLIENTE DE AUDITORÍA

Introducción

600.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

600.2 Las firmas y las firmas de la red podrían prestar a sus clientes de auditoría una gama de servicios que no son de aseguramiento acordes con sus cualificaciones y especialización. Prestar servicios que no son de aseguramiento a clientes de auditoría podría originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales.

600.3 Esta sección establece requerimientos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual, y la evaluación y tratamiento de la amenazas en relación con la independencia cuando se prestan servicios que no son de aseguramiento a clientes de auditoría. Las siguientes subsecciones establecen requerimientos específicos y guías de aplicación relevantes cuando una firma o una firma de la red presta determinados servicios que no son de aseguramiento a clientes de auditoría e indica los tipos de amenazas que se podrían originar por ello. Algunas de las subsecciones incluyen requerimientos que prohíben expresamente a una firma o a una firma de la red la prestación de determinados servicios a un cliente de auditoría en ciertas circunstancias porque no se puede hacer frente a las amenazas que se originan con la aplicación de salvaguardas.

Requerimientos y guía de aplicación

General

R600.4 Antes de que una firma o una firma de la red acepte un encargo para prestar un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de auditoría determinará si la prestación de dicho servicio podría originar una amenaza en relación con la independencia.

600.4 A1 Los requerimientos y guías de aplicación de esta sección facilitan a la firma el análisis de determinados tipos de servicios que no son de aseguramiento y de las amenazas relacionadas que se podrían originar si una firma o una firma de la red presta servicios que no son de aseguramiento a un cliente de auditoría.

600.4 A2 Las nuevas prácticas de negocios, la evolución de los mercados financieros y los cambios en la tecnología de la información, son algunos de los desarrollos que hacen que resulte imposible establecer una relación exhaustiva de servicios que no son de aseguramiento que se podrían prestar a un cliente de auditoría. Como resultado, el Código no incluye una relación exhaustiva de servicios que no son de aseguramiento que se podrían prestar a un cliente de auditoría.

Evaluación de las amenazas

600.5 A1 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas originadas por la prestación de un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de auditoría incluyen:

- La naturaleza, alcance y propósito del servicio.

- El grado de confianza que se depositará en el resultado del servicio como parte de la auditoría.
- El marco legal y reglamentario en el que se presta el servicio.
- Si el resultado del servicio va a tener un efecto sobre cuestiones que se reflejan en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión y, en ese caso:
    - Si el resultado del servicio va a tener un efecto material en los estados financieros.
    - El grado de subjetividad que existe a la hora de determinar los importes correctos o el tratamiento de esas cuestiones reflejadas en los estados financieros.
- El grado de especialización de la dirección y de los empleados del cliente en relación con el tipo de servicio prestado.
- El nivel de participación del cliente en la determinación de las cuestiones de juicio significativas.
- La naturaleza y extensión del impacto del servicio, en su caso, en los sistemas que generan información que forma parte de modo significativo de:
    - Los registros contables o de los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.
    - Los controles internos sobre la información financiera,
- Si el cliente es una entidad de interés público. Por ejemplo, se podría percibir que proporcionar un encargo que no es de aseguramiento a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público presenta un mayor nivel de amenaza.

600.5 A2 Las subsecciones 601 a 610 incluyen ejemplos de factores adicionales que son relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas originadas por la prestación de los servicios que no son de aseguramiento que se describen en dichas subsecciones.

Materialidad en relación con los estados financieros

600.5 A3 Las subsecciones 601 a 610 hacen referencia a la materialidad en relación con los estados financieros de un cliente de auditoría. El concepto de materialidad en relación con una auditoría se trata en la NIA320, *Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría,* y en relación con una revisión, en la NIER 2400 (Revisada), *Encargos de revisión de estados financieros históricos*. La determinación de la materialidad implica el uso del 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 de los usuarios.

Prestación de múltiples servicios que no son de aseguramiento al mismo cliente de auditoría

600.5 A4 Una firma o una firma de la red podrían prestar múltiples servicios que no son de aseguramiento a un cliente de auditoría. En estas circunstancias la consideración de los efectos combinados de las amenazas originadas por la prestación de esos servicios es relevante para la evaluación de las amenazas por la firma.

Hacer frente a las amenazas

600.6 A1 Las subsecciones 601 a 610 incluyen ejemplos de actuaciones, incluidas salvaguardas, que podrían servir para hacer frente a las amenazas en relación con la independencia originadas por la prestación de esos servicios que no son de aseguramiento cuando las amenazas excedan un nivel aceptable. Esos ejemplos no son exhaustivos.

600.6 A2 Algunas de las subsecciones incluyen requerimientos que prohíben expresamente a la firma o a la firma de la red la prestación de determinados servicios a un cliente de auditoría en ciertas circunstancias porque no se puede hacer frente a las amenazas que se originan con la aplicación de salvaguardas.

600.6 A3 El apartado 120.10 A2 incluye una descripción de salvaguardas. En relación con la prestación de servicios que no son de aseguramiento a clientes de auditoría, las salvaguardas son actuaciones que realiza la firma, individualmente o combinadas, que reducen de manera eficaz las amenazas en relación con la independencia a un nivel aceptable. En algunas situaciones, cuando se origina una amenaza al prestar un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de auditoría, es posible que no se disponga de salvaguardas. En estas situaciones, la aplicación del marco conceptual establecido en la sección 120 requiere que la firma rehúse o ponga fin al servicio que no es de aseguramiento o al encargo de auditoría.

Prohibición de asumir responsabilidades de la dirección.

R600.7 Una firma o una firma de la red no asumirán una responsabilidad de la dirección de un cliente de auditoría.

600.7 A1 Las responsabilidades de la dirección comprenden controlar, liderar y dirigir una entidad, incluida la toma de decisiones en relación con la adquisición, el despliegue y el control de recursos humanos, financieros, tecnológicos, materiales e inmateriales.

600.7 A2 La prestación de un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de auditoría origina amenazas de autorrevisión y de interés propio si la firma o una firma de la red asumen una responsabilidad de la dirección cuando prestan el servicio. Asumir una responsabilidad de la dirección origina también una amenaza de familiaridad y podría originar una amenaza de abogacía ya que la firma o la firma de la red se alinean demasiado con los puntos de vista y los intereses de la dirección.

600.7 A3 Determinar si una actividad es responsabilidad de la dirección depende de las circunstancias y exige el uso de juicio profesional. Los ejemplos de actividades que se consideran responsabilidades de la dirección incluyen:

- Fijación de políticas y dirección estratégica.
- Contratación o despido de empleados.
- Dirección de los empleados y asunción de responsabilidad con respecto a su trabajo para la entidad.
- Autorización de transacciones.
- Control o gestión de cuentas bancarias o inversiones.

- Decisión acerca de las recomendaciones de la firma o de la firma de la red, o de otros terceros que se deben implementar.
- Información a los responsables del gobierno de la entidad en nombre de la dirección.
- Responsabilizarse de:
    - La preparación y presentación fiel de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
    - Diseñar, implementar, hacer el seguimiento o el mantenimiento del control interno.

600.7 A4 Proporcionar asesoramiento y recomendaciones para ayudar a la dirección de un cliente de auditoría a hacerse cargo de sus responsabilidades no supone asumir una responsabilidad de la dirección. (Ref: Apartado R600.7 a 600.7 A3);

R600.8 Con el fin de evitar asumir una responsabilidad de la dirección al prestar cualquier servicio que no sea de aseguramiento a un cliente de auditoría, la firma se asegurará de que la dirección del cliente hace todos los juicios y decisiones que son responsabilidad de la dirección. Ello incluye asegurarse de que la dirección del cliente:

(a) nombra a una persona que posee las cualificaciones, conocimientos y experiencia adecuados para responsabilizarse en todo momento de las decisiones del cliente y supervisar los servicios. Esa persona, preferiblemente perteneciente a la alta dirección, debería comprender:

(i) los objetivos, la naturaleza y los resultados de los servicios; y

(ii) las respectivas responsabilidades del cliente y de la firma o de una firma de la red.

No obstante, no se exige que la persona posea la especialización requerida para llevar a cabo o realizar de nuevo los servicios.

(b) supervisa los servicios y evalúa la adecuación de los resultados del servicio prestado a los propósitos del cliente.

(c) acepta la responsabilidad de las actuaciones que, en su caso, deban llevarse a cabo como resultado de los servicios.

Prestación de servicios que no son de aseguramiento a un cliente de auditoría que más tarde se convierte en entidad de interés público

R600.9 Un servicio que no es de aseguramiento prestado, bien en la actualidad o con anterioridad, por una firma o por una firma de la red a un cliente de auditoría compromete la independencia de la firma en el momento en el que el cliente se convierte en entidad de interés público, salvo si:

(a) el mencionado servicio que no es de aseguramiento cumple las disposiciones de la presente sección relativas a clientes de auditoría que no son entidades de interés público;

(b) los servicios que no son de aseguramiento en curso en la actualidad que de acuerdo con la presente sección no se pueden prestar a clientes de auditoría que son

entidades de interés público se terminan antes de que el cliente se convierta en una entidad de interés público o a la mayor brevedad posible después de ello; y

(c) la firma hace frente a las amenazas originadas que excedan un nivel aceptable.

Consideraciones para ciertas entidades vinculadas

R600.10 Esta sección incluye requerimientos que prohíben a las firmas y a las firmas de la red la asunción de responsabilidades de la dirección o la prestación de determinados servicios que no son de aseguramiento a clientes de auditoría. Como excepción a esos requerimientos, la firma o una firma de la red pueden asumir responsabilidades de la dirección o proporcionar determinados servicios que no son de aseguramiento, que en otro caso estarían prohibidos, a las siguientes entidades vinculadas del cliente sobre cuyos estados financieros la firma expresará una opinión:

(a) a una entidad que controla directa o indirectamente al cliente;

(b) a 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 para dicha entidad; o

(c) a una entidad que se encuentra bajo control común con el cliente,

siempre que se cumplan todas las condiciones siguientes:

(i) la firma o una firma de la red no expresan una opinión sobre los estados financieros de la entidad vinculada;

(ii) la firma o una firma de la red no asumen una responsabilidad de la dirección, directa o indirectamente, de la entidad sobre cuyos estados financieros la firma expresará una opinión;

(iii) los servicios no originan una amenaza de autorrevisión porque el resultado de los mismos no se someterá a procedimientos de auditoría; y

(iv) la firma hace frente a otras amenazas originadas por la prestación de esos servicios que excedan un nivel aceptable.

SUBSECCIÓN 601 – SERVICIOS DE CONTABILIDAD Y DE TENEDURÍA DE LIBROS

Introducción

601.1 Prestar servicios de contabilidad y de teneduría de libros a un cliente de auditoría podría originar una amenaza de autorrevisión.

601.2 Además de los requerimientos específicos y de las guías de aplicación de esta subsección, los requerimientos y guías de aplicación de los apartados 600.1 a R600.10 son relevantes para aplicar el marco conceptual cuando se prestan servicios de contabilidad y de teneduría de libros a un cliente de auditoría. Esta subsección incluye requerimientos que prohíben expresamente a las firmas y a las firmas de la red la prestación de determinados servicios de contabilidad y de teneduría de libros a clientes de auditoría en ciertas circunstancias porque no se puede hacer frente a las amenazas que se originan con la aplicación de salvaguardas.

Requerimientos y guía de aplicación

Todos los clientes de auditoría

601.3 A1 Los servicios de contabilidad y de teneduría de libros comprenden una amplia gama de servicios que incluye:

- Preparación de registros contables y de estados financieros.
- Registro de transacciones.
- Servicios de nómina.

601.3 A2 La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable. Dichas responsabilidades incluyen:

- Determinar las políticas contables y el tratamiento contable de conformidad con esas políticas.
- Preparar o modificar los documentos de soporte o los datos de base, en formato electrónico u otro, que sirven de evidencia de que una transacción ha tenido lugar. Por ejemplo:
  - Órdenes de compra.
  - Registros de tiempo para las nóminas.
  - Pedidos de clientes.
- Originar o modificar asientos en el libro diario.
- Determinar o aprobar las cuentas en las que se clasifican las transacciones.

601.3 A3 El proceso de la auditoría requiere un diálogo entre la firma y la dirección del cliente de auditoría, que podría abarcar:

- La aplicación de normas o de políticas contables y los requerimientos de revelación de información en los estados financieros.
- La evaluación de la adecuación del control financiero y contable y de los métodos utilizados para la determinación de las cantidades por las que figuran los activos y pasivos.
- La propuesta de asientos de ajuste en el libro diario.

Se considera que estas actividades son una parte normal del proceso de la auditoría y que no originan habitualmente amenazas siempre que el cliente sea responsable de la toma de decisiones sobre la preparación de registros contables y de estados financieros.

601.3 A4 El cliente podría, asimismo, solicitar asistencia técnica sobre cuestiones tales como la resolución de problemas de conciliación de cuentas o el análisis y la recogida de información para la realización de informes destinados al regulador. Adicionalmente, el cliente podría solicitar asesoramiento técnico sobre cuestiones contables como la conversión de unos estados financieros de un marco de información financiera a otro. Por ejemplo:

- Cumplimiento de las políticas contables del grupo.
- Transición a un marco de información financiera diferente tal como las Normas Internacionales de Información Financiera.

Estos servicios no originan habitualmente amenazas siempre que ni la firma ni una firma de la red asuman una responsabilidad de la dirección del cliente.

Servicios de contabilidad y de teneduría de libros que son rutinarios o mecánicos

601.4 A1 Los servicios de contabilidad y de teneduría de libros que son rutinarios o mecánicos por su naturaleza requieren poco o ningún juicio profesional. Son ejemplos de estos servicios:

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

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

R601.5 Una firma o una firma de la red no prestarán a un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público, servicios de contabilidad y de teneduría de libros, incluida la preparación de estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión o de información financiera que constituya la base de dichos estados financieros, salvo que:

(a) los servicios sean de naturaleza rutinaria o mecánica y

(b) la firma hace frente a cualesquiera amenazas que se hayan originado por la prestación de esos servicios que excedan un nivel aceptable.

601.5 A1 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a una amenaza de autorrevisión originada por la prestación de servicios de contabilidad y de teneduría de libros de naturaleza rutinaria y mecánica a un cliente de auditoría incluyen:

- Recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para la prestación del servicio.
- Revisión del trabajo de auditoría o del servicio prestado por un revisor competente que no participó en la prestación del servicio.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R601.6 Sujeto a lo dispuesto en el apartado R601.7, una firma o una firma de la red no prestarán a un cliente de auditoría, que es una entidad de interés público, servicios de contabilidad y de teneduría de libros, incluida la preparación de estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión o de información financiera que constituya la base de dichos estados financieros.

R601.7 Como excepción a lo dispuesto en el apartado R601.6, la firma puede prestar servicios de contabilidad y de teneduría de libros de naturaleza rutinaria o mecánica, para divisiones o entidades vinculadas de un cliente de auditoría que es una entidad de interés público siempre que el personal que presta los servicios no sea miembro del equipo de auditoría y que:

(a) las divisiones o entidades vinculadas para las que se presta el servicio sean, en conjunto, inmateriales para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión; o que

(b) el servicio esté relacionado con cuestiones que, en su conjunto, son inmateriales para los estados financieros de la división o de la entidad vinculada.

SUBSECCIÓN 602 – SERVICIOS ADMINISTRATIVOS

Introducción

602.1 Prestar servicios administrativos a un cliente de auditoría no origina habitualmente una amenaza de autorrevisión.

602.2 Además de las guías de aplicación específicas de esta subsección, los requerimientos y guías de aplicación de los apartados 600.1 a R600.10 son relevantes para aplicar el marco conceptual cuando se prestan servicios administrativos.

Guía de aplicación

Todos los clientes de auditoría

602.3 A1 Los servicios administrativos implican la asistencia a clientes en sus tareas rutinarias o mecánicas en el curso normal de las operaciones. Dichos servicios requieren el uso de poco o ningún juicio profesional y son de naturaleza administrativa.

602.3 A2 Los ejemplos de servicios administrativos incluyen:

- Servicios de procesamiento de texto.
- Preparación de formularios administrativos o reglamentarios que serán aprobados por el cliente.
- Presentar dichos formularios siguiendo instrucciones del cliente.
- Hacer el seguimiento de las fechas de presentación y asesoramiento al cliente de auditoría sobre dichas fechas.

SUBSECCIÓN 603 – SERVICIOS DE VALORACIÓN

Introducción

603.1 Prestar servicios de valoración a un cliente de auditoría podría originar una amenaza de autorrevisión o de abogacía.

603.2 Además de los requerimientos y de las guías de aplicación específicos de esta subsección, los requerimientos y guías de aplicación de los apartados 600.1 a R600.10 son relevantes para aplicar el marco conceptual cuando se prestan servicios de valoración a un cliente de auditoría. Esta subsección incluye requerimientos que prohíben expresamente a las firmas y a las firmas de la red la prestación de determinados servicios de valoración a clientes de auditoría en ciertas circunstancias porque no se puede hacer frente a las amenazas que se originan con la aplicación de salvaguardas.

Requerimientos y guía de aplicación

Todos los clientes de auditoría

603.3 A1 Una valoración comprende la formulación de hipótesis con respecto a desarrollos futuros, la aplicación de metodologías y de técnicas adecuadas, y la combinación de ambas con el fin de calcular un determinado valor, o rango de valores, para un activo, un pasivo o un negocio en su conjunto.

603.3 A2 Si se solicita a la firma o a una firma de la red que realice una valoración con el fin de ayudar a un cliente de auditoría a cumplir sus responsabilidades en cuanto a la declaración de impuestos o con fines de planificación fiscal y los resultados de la valoración no van a tener un efecto directo en los estados financieros, se aplicará lo dispuesto en las guías de aplicación que figuran en los apartados 604.9.A1 a 604.9 A5 relativo a dichos servicios.

603.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas de autorrevisión o de abogacía originadas por la prestación de servicios de valoración a un cliente de auditoría incluyen:

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

603.3 A4 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a amenazas incluyen:

- Recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para la prestación del servicio podría hacer frente a amenazas de autorrevisión o de abogacía.
- Revisión del trabajo de auditoría o del servicio prestado por un revisor competente que no participó en la prestación del servicio podría hacer frente a una amenaza de autorrevisión.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

R603.4 Una firma o una firma de la red no prestarán un servicio de valoración a un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público si:

(a) la valoración implica un alto grado de subjetividad y

(b) la valoración tendrá un efecto material en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

603.4 A1 Ciertas valoraciones no implican un alto grado de subjetividad. Es probable que sea así cuando las hipótesis subyacentes son establecidas por disposiciones legales o reglamentarias, o son ampliamente aceptadas y cuando las técnicas y metodologías que deben utilizarse se basan en normas generalmente aceptadas o prescritas por disposiciones legales o reglamentarias. En esas circunstancias, es probable que los resultados de una valoración realizada de manera separada por dos o más personas no difieran materialmente.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R603.5 Una firma o una firma de la red no prestarán servicios de valoración a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público cuando el servicio de valoración vaya a tener un efecto material, individualmente o de forma agregada, sobre los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

SUBSECCIÓN 604 – SERVICIOS FISCALES

Introducción

604.1 Prestar servicios fiscales a un cliente de auditoría podría originar una amenaza de autorrevisión o de abogacía.

604.2 Además de los requerimientos y de las guías de aplicación específicos de esta subsección, los requerimientos y guías de aplicación de los apartados 600.1 a R600.10 son relevantes para aplicar el marco conceptual cuando se prestan servicios fiscales a un cliente de auditoría. Esta subsección incluye requerimientos que prohíben expresamente a las firmas y a las firmas de la red la prestación de determinados servicios fiscales a clientes de auditoría en ciertas circunstancias porque no se puede hacer frente a las amenazas que se originan con la aplicación de salvaguardas.

Requerimientos y guía de aplicación

Todos los clientes de auditoría

604.3 A1 Los servicios fiscales comprenden una amplia gama de servicios que incluyen actividades tales como:

- Preparación de declaraciones de impuestos.
- Cálculos de impuestos con el fin de preparar los asientos contables.
- Planificación fiscal y otros servicios de asesoramiento fiscal.
- Servicios fiscales que implican valoraciones.
- Asistencia en la resolución de contenciosos fiscales.

A pesar de que esta subsección trata bajo encabezamientos separados cada tipo de servicio fiscal arriba mencionado, las actividades que intervienen en la prestación de servicios fiscales a menudo están interrelacionadas.

604.3 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas originadas por la prestación de cualquier servicio fiscal a un cliente de auditoría incluyen:

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

Preparación de declaraciones de impuestos

Todos los clientes de auditoría

604.4 Prestar servicios de preparación de declaraciones de impuestos no origina habitualmente una amenaza.

604.4 A2 Los ejemplos de preparación de declaraciones de impuestos incluyen:

- Ayudar a los clientes a cumplir sus obligaciones en relación con sus declaraciones, preparando borradores y compilando información, incluida la información sobre la cantidad del impuesto a pagar (por lo general en formularios estándar), que deben ser remitidas a las correspondientes autoridades fiscales.
- Asesorar sobre el tratamiento de transacciones pasadas en las declaraciones de impuestos y responder, en nombre del cliente, a las solicitudes de información y de detalles adicionales recibidas de las autoridades fiscales (incluido proporcionar explicaciones del enfoque utilizado y el soporte técnico del mismo).

604.4 A3 Los servicios de preparación de declaraciones de impuestos se basan habitualmente en información histórica e implican principalmente el análisis y presentación de dicha información histórica de conformidad con la legislación fiscal vigente, incluidos los precedentes y la práctica habitual. Además, las declaraciones de impuestos están sujetas al proceso de revisión o de aprobación que las autoridades fiscales consideren pertinente.

Cálculos de impuestos con el fin de preparar los asientos contables,

Todos los clientes de auditoría

604.5 A1 La preparación, para un cliente de auditoría, de los cálculos de pasivos (o de activos) por impuestos corrientes y diferidos, cuya finalidad sea preparar los asientos contables que a continuación han de ser auditados por la firma, origina una amenaza de autorrevisión.

604.5 A2 Además de los factores mencionados en el apartado 604.3 A2, un factor relevante para evaluar el nivel de la amenaza que se origina al preparar dichos cálculos para un cliente de auditoría es si el cálculo podría tener un efecto material en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

604.5 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de autorrevisión cuando el cliente no es una entidad de interés público incluyen:

- Recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para la prestación del servicio.
- Revisión del trabajo de auditoría o del servicio prestado por un revisor competente que no participó en la prestación del servicio.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R604.6 Una firma o una firma de la red no preparará cálculos de pasivos (o de activos) por impuestos corrientes y diferidos para un cliente de auditoría cuya finalidad sea preparar asientos contables que sean materiales para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

604.6 A1 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a amenazas de autorrevisión recogidos en el apartado 604.5 A3 también son aplicables cuando se preparan cálculos de pasivos (o de activos) por impuestos corrientes y diferidos para un cliente que es una entidad de interés público que no sean materiales para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

Planificación fiscal y otros servicios de asesoramiento fiscal

Todos los clientes de auditoría

604.7 A1 Prestar servicios de planificación fiscal y otros servicios de asesoramiento fiscal podría originar una amenaza de autorrevisión o de abogacía.

604.7 A2 La planificación fiscal u otros servicios de asesoramiento fiscal comprenden una amplia gama de servicios como, por ejemplo, asesorar al cliente sobre el modo de estructurar sus negocios de una manera eficiente desde el punto de vista fiscal o asesorarle sobre la aplicación de nuevas disposiciones legales o reglamentarias de carácter fiscal.

604.7 A3 Además del apartado 604.3 A2, los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas de autorrevisión o de abogacía originadas por la prestación de servicios de planificación fiscal y otros servicios de asesoramiento fiscal a clientes de auditoría incluyen:

- El grado de subjetividad que existe a la hora de determinar el tratamiento adecuado de la recomendación fiscal en los estados financieros.

- Si el tratamiento fiscal se sustenta por una consulta vinculante a las autoridades fiscales o si estas lo han aclarado de otra forma antes de la preparación de los estados financieros.

  Por ejemplo, si la recomendación dada como resultado de los servicios de planificación fiscal y otros servicios de asesoramiento fiscal:

  - Está claramente sustentada por una autoridad fiscal u otro precedente.
  - Es una práctica habitual.
  - Está fundamentada en disposiciones legales de carácter fiscal que probablemente prevalezcan.

- Si la recomendación fiscal va a tener un efecto material en los estados financieros.
- Si la efectividad de la recomendación fiscal depende del tratamiento contable o de la presentación en los estados financieros y existen dudas acerca de lo adecuado del tratamiento contable o de la presentación de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

604.7 A4 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esas amenazas incluyen:

- Recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para la prestación del servicio podría hacer frente a amenazas de autorrevisión o de abogacía.
- Revisión del trabajo de auditoría o del servicio prestado por un revisor competente que no participó en la prestación del servicio podría hacer frente a una amenaza de autorrevisión.
- Obtener el visto bueno previo de las autoridades fiscales podría servir para hacer frente a amenazas de autorrevisión o de abogacía.

Cuando la efectividad de la recomendación fiscal depende de un determinado tratamiento contable o de una determinada presentación

R604.8 Una firma o una firma de la red no prestará servicios de planificación fiscal ni otros servicios de asesoramiento fiscal a un cliente de auditoría cuando la efectividad de la recomendación fiscal dependa de un determinado tratamiento contable o de una determinada presentación en los estados financieros y:

(a) el equipo de auditoría tenga dudas razonables sobre lo adecuado del correspondiente tratamiento contable o de la presentación de conformidad con el marco de información financiera aplicable; y

(b) el resultado o las consecuencias de la recomendación fiscal vayan a tener un efecto material en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

Servicios fiscales que implican valoraciones.

Todos los clientes de auditoría

604.9 A1 Prestar servicios de valoración fiscal a un cliente de auditoría podría originar una amenaza de autorrevisión o de abogacía.

604.9 A2 Una firma o a una firma de la red podría realizar una valoración cuyo único fin sea fiscal cuando los resultados de la valoración no vayan a tener un efecto directo en los estados financieros (es decir, los estados financieros sólo se ven afectados por asientos contables relacionados con impuestos). Esto no originaría habitualmente amenazas si el efecto en los estados financieros no es material o si la valoración está sometida a revisión externa por la autoridad fiscal u otro organismo similar.

604.9 A3 Si la valoración que se realiza con fines fiscales no está sometida a una revisión externa y el efecto en los estados financieros es material, además del apartado 604.3 A2, los siguientes factores son relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas de autorrevisión o de abogacía originadas por la prestación de dichos servicios a un cliente de auditoría:

- Si la metodología de valoración está sustentada por las disposiciones legales o reglamentarias de carácter fiscal, otros precedentes o la práctica habitual,
- El grado de subjetividad inherente a la valoración.
- La fiabilidad y la extensión de los datos de base.

604.9 A4 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a amenazas incluyen:

- Recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para la prestación del servicio podría hacer frente a amenazas de autorrevisión o de abogacía.
- Revisión del trabajo de auditoría o del servicio prestado por un revisor competente que no participó en la prestación del servicio podría hacer frente a una amenaza de autorrevisión.
- Obtener el visto bueno previo de las autoridades fiscales podría servir para hacer frente a amenazas de autorrevisión o de abogacía.

604.9 A5 La firma o una firma de la red también podría realizar una valoración con el fin de ayudar a un cliente de auditoría a cumplir sus responsabilidades en cuanto a la declaración de impuestos o con fines de planificación fiscal en la que los resultados de la valoración tendrán un efecto directo en los estados financieros. En esas situaciones, los requerimientos y guías de aplicación establecidos en la sección 603 son de aplicación.

Asistencia en la resolución de contenciosos fiscales

Todos los clientes de auditoría

604.10 A1 Prestar asistencia en la resolución de contenciosos fiscales a un cliente de auditoría podría originar una amenaza de autorrevisión o de abogacía.

604.10 A2 Un contencioso fiscal podría alcanzar un punto en el que las autoridades fiscales han notificado al cliente que han rechazado sus argumentos sobre una determinada cuestión y, o bien la autoridad fiscal, o bien el cliente, estén refiriendo el asunto para su resolución en un procedimiento formal, por ejemplo, ante un tribunal o audiencia.

604.10 A3 Además del apartado 604.3 A2, los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas de autorrevisión o de abogacía originadas por la prestación de asistencia en la resolución de contenciosos fiscales a un cliente de auditoría incluyen:

- El papel de la dirección en la resolución del contencioso.
- Si el resultado del contencioso va a tener un efecto material en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.
- Si la recomendación que se ha proporcionado es el objeto del contencioso fiscal.
- Si la cuestión está sustentada por las disposiciones legales o reglamentarias de carácter fiscal, otros precedentes o la práctica habitual.
- Si los procedimientos son públicos.

604.10 A4 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a amenazas incluyen:

- Recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para la prestación del servicio podría hacer frente a amenazas de autorrevisión o de abogacía.
- Revisión del trabajo de auditoría o del servicio prestado por un revisor competente que no participó en la prestación del servicio podría hacer frente a una amenaza de autorrevisión.

Resolución de cuestiones fiscales que implican actuar como abogado

R604.11 Una firma o una firma de la red no prestará servicios fiscales que impliquen ayudar a un cliente de auditoría en contenciosos fiscales si:

(a) los servicios implican actuar como abogado para el cliente de auditoría ante un tribunal público o en una audiencia en la resolución de una cuestión fiscal; y

(b) los importes de los que se trata son materiales para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

604.11 A1 El apartado R604.11 no prohíbe que la firma o firma de la red continúe en su papel como asesor en relación con el asunto que se esté juzgando ante un tribunal público o en una audiencia, por ejemplo:

- Respondiendo a solicitudes específicas de información.
- Proporcionando relatos de hechos o testimonio sobre el trabajo realizado
- Ayudando al cliente en el análisis de las cuestiones fiscales relacionadas con la cuestión.

604.11 A2 Lo que se entiende por «tribunal público o audiencia» se determinará de acuerdo con la forma en la que se resuelven los procedimientos fiscales en cada jurisdicción.

SUBSECCIÓN 605 – SERVICIOS DE AUDITORÍA INTERNA

Introducción

605.1 Prestar servicios de Auditoría interna a un cliente de auditoría podría originar una amenaza de autorrevisión.

605.2 Además de los requerimientos y de las guías de aplicación específicos de esta subsección, los requerimientos y guías de aplicación de los apartados 600.1 a R600.10 son relevantes para aplicar el marco conceptual cuando se prestan servicios de auditoría interna un cliente de auditoría. Esta subsección incluye requerimientos que prohíben expresamente a las firmas y firmas de la red la prestación de determinados servicios de auditoría interna a clientes de auditoría en ciertas circunstancias porque no se puede hacer frente a las amenazas que se originan con la aplicación de salvaguardas.

Requerimientos y guía de aplicación

Todos los clientes de auditoría

605.3 A1 Los servicios de auditoría interna implican prestar ayuda al cliente de auditoría en la realización de sus actividades de auditoría interna. Las actividades de auditoría interna podrían incluir:

- Seguimiento del control interno - revisión de los controles, realizando un seguimiento de su funcionamiento y recomendando mejoras con respecto a los mismos.
- Examen de información financiera y de operaciones mediante:
  - Revisión de los medios utilizados para la identificación, la medida y la clasificación de información financiera y operativa y para la preparación de informes sobre la misma.
  - Investigación específica de elementos individuales, incluida la comprobación detallada de transacciones, saldos y procedimientos.
- Revisión de la economicidad, eficiencia y eficacia de las actividades operativas incluidas las actividades no financieras de la entidad.
- Revisión del cumplimiento de:
  - Disposiciones legales y reglamentarias y otros requerimientos externos.
  - Las políticas y directrices de la dirección y otros requerimientos internos.

605.3 A2 El alcance y los objetivos de las actividades de auditoría interna varían ampliamente y dependen del tamaño y estructura de la entidad y de los requisitos de la dirección y, en su caso, de los responsables del gobierno de la entidad.

R605.4 Cuando presta servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría, la firma se asegurará de que:

(a) El cliente nombra a una persona adecuada y competente, preferentemente perteneciente a la alta dirección para:

(i) que se responsabilice en todo momento de las actividades de auditoría interna y

(ii) asuma la responsabilidad con respecto al diseño, implementación, seguimiento o mantenimiento del control interno.

(b) La dirección del cliente o los responsables del gobierno de la entidad revisan, evalúan y aprueban el alcance, riesgo y frecuencia de los servicios de auditoría interna;

(c) La dirección del cliente evalúa la adecuación de los servicios de auditoría interna y los hallazgos resultantes de su realización;

(d) La dirección del cliente evalúa y determina las recomendaciones resultantes de los servicios de auditoría interna que deben ser implementadas y gestiona el proceso de implementación; y

(e) La dirección del cliente informa a los responsables del gobierno de la entidad de los hallazgos significativos y de las recomendaciones resultantes de los servicios de auditoría interna.

605.4 A1 El apartado R600.7 prohíbe a una firma o a una firma de la red asumir una responsabilidad de la dirección. La realización de una parte significativa de las actividades de auditoría interna de un cliente aumenta la posibilidad de que personal de la firma o de la firma de la red que presta servicios de auditoría interna asuma una responsabilidad de la dirección.

605.4 A2 Los ejemplos de servicios de auditoría interna que implican asumir responsabilidades de la dirección incluyen:

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

605.4 A3 Cuando la firma utiliza el trabajo de la función de auditoría interna en un encargo de auditoría, las NIA requieren la aplicación de procedimientos para evaluar la adecuación de dicho trabajo. Del mismo modo, cuando la firma o una firma de la red acepte un encargo para prestar servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría, es posible que los resultados de esos servicios se utilicen en la ejecución de la auditoría externa. Esto origina

una amenaza de autorrevisión debido a la posibilidad de que el equipo de auditoría utilice los resultados del servicio de auditoría interna:

(a) sin evaluar adecuadamente dichos resultados o

(b) sin aplicar el mismo nivel de escepticismo profesional que sería aplicado si el trabajo de auditoría interna fuera realizado por personas que no pertenecen a la firma.

605.4 A4 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza de autorrevisión incluyen:

- La materialidad de las cantidades relacionadas que figuran en los estados financieros.
- El riesgo de incorrección de las afirmaciones relacionadas con dichas cantidades de los estados financieros.
- El grado de confianza que el equipo de auditoría depositará en el trabajo del servicio de auditoría interna, incluso en el transcurso de una auditoría externa.

605.4 A5 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de autorrevisión es recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para la prestación del servicio.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R605.5 Una firma o una firma de la red no prestarán servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público, si los servicios están relacionados con:

(a) una parte significativa de los controles internos sobre la información financiera;

(b) sistemas de contabilidad financiera que generan información que sea, individualmente o de manera agregada, material para los registros contables del cliente o para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión; o

(c) importes o información a revelar que sean, individualmente o de manera agregada, materiales para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

SUBSECCIÓN 606 – SERVICIOS DE SISTEMAS DE TECNOLOGÍA DE LA INFORMACIÓN

Introducción

606.1 Prestar servicios de sistemas de tecnología de la información (TI) a un cliente de auditoría podría originar una amenaza de autorrevisión.

606.2 Además de los requerimientos y de las guías de aplicación específicos de esta subsección, los requerimientos y guías de aplicación de los apartados 600.1 a R600.10 son relevantes para aplicar el marco conceptual cuando se prestan servicios de sistemas de TI a un cliente de auditoría. Esta subsección incluye requerimientos que prohíben expresamente a las firmas y a las firmas de la red la prestación de determinados servicios de sistemas de TI a clientes de auditoría en ciertas circunstancias porque no se puede hacer frente a las amenazas que se originan con la aplicación de salvaguardas.

Requerimientos y guía de aplicación

Todos los clientes de auditoría

606.3 A1 Los servicios relacionados con los sistemas de TI incluyen el diseño o la implementación de sistemas de hardware o de software. Los sistemas de TI podrían:

(a) agregar datos de base;

(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, incluidas las correspondientes revelaciones.

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

606.3 A2 El apartado R600.7 prohíbe a una firma o a una firma de la red asumir una responsabilidad de la dirección. Prestar los siguientes servicios de sistemas de TI a un cliente de auditoría no origina, por lo general, una amenaza siempre que el personal de la firma o de una firma de la red no asuma una responsabilidad de la dirección:

(a) Diseñar o implementar sistemas de TI que no guardan relación con el control interno sobre la información financiera;

(b) Diseñar o implementar sistemas de TI que no generan información que constituye una parte significativa de los registros contables o de los estados financieros;

(c) Implementar paquetes informáticos de contabilidad o de preparación de información financiera, que no fueron desarrollados por la firma o por una firma de la red, siempre que las adaptaciones que se requieran para satisfacer las necesidades del cliente no sean significativas; y

(d) Evaluación y recomendaciones con respecto a un sistema diseñado, implementado u operado por otro prestatario de servicios o por el cliente.

R606.4 Cuando prestan servicios IT a un cliente de auditoría, la firma o la firma de la red se asegurarán de que:

(a) el cliente reconoce su responsabilidad de establecer un sistema de controles internos y de realizar un seguimiento del mismo;

(b) el cliente asigna la responsabilidad de tomar todas las decisiones de administración con respecto al diseño e implementación del sistema de hardware o software a un empleado competente, preferentemente miembro de la alta dirección;

(c) el cliente toma todas decisiones de dirección con respecto al proceso de diseño e implementación;

(d) el cliente evalúa la adecuación y los resultados del diseño e implementación del sistema y

(e) el cliente es responsable del funcionamiento del sistema (hardware o software) y de los datos que utiliza o genera.

606.4 A1 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de una amenaza de autorrevisión originada por la prestación de servicios de sistemas de IT a un cliente de auditoría incluyen:

- La naturaleza del servicio.
- La naturaleza de los sistemas de TI y hasta qué punto tienen un efecto sobre los registros contables o los estados financieros del cliente o interactúan con los mismos.
- El grado de confianza que se depositará en ese sistema de TI en particular como parte de la auditoría.

606.4 A2 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de autorrevisión es recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para la prestación del servicio.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

R606.5 Una firma o una firma de la red no prestará servicios sistemas de TI a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público si los servicios están relacionados con el diseño o la implementación de sistemas de TI que:

(a) son una parte significativa del control interno sobre la información financiera o

(b) generan información que es significativa para los registros contables del cliente o para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

SUBSECCIÓN 607 – SERVICIOS DE SOPORTE EN LITIGIOS

Introducción

607.1 Prestar determinados servicios de soporte en litigios a un cliente de auditoría podría originar una amenaza de autorrevisión o de abogacía.

607.2 Además de las guías de aplicación específicas de esta subsección, los requerimientos y guías de aplicación de los apartados 600.1 a R600.10 son relevantes para aplicar el marco conceptual cuando se presta un servicio de soporte en litigios a un cliente de auditoría.

Guía de aplicación

Todos los clientes de auditoría

607.3 A1 Los servicios de soporte en litigios podrían incluir actividades tales como:

- Asistencia en relación con la gestión y obtención de documentos.
- Actuación en calidad de testigo o de perito.
- Cálculo de daños estimados o de otras cantidades que podrían resultar a cobrar o a pagar como resultado del litigio o de otra disputa legal.

607.3 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas de autorrevisión o de abogacía originadas por la prestación de servicios de soporte en litigios a un cliente de auditoría incluyen:

- El marco legal y reglamentario en el que se presta el servicio, por ejemplo, si un perito es elegido o nombrado por un tribunal.
- La naturaleza y características del servicio.

- Si el resultado del servicios de soporte en litigios va a tener un efecto material en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

607.3 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de autorrevisión o de abogacía es recurrir a un profesional que no fue miembro del equipo de auditoría para la prestación del servicio.

607.3 A4 Si una firma o una firma de la red presta un servicio de soporte en litigios a un cliente de auditoría y el servicio implica la estimación de daños o de otras cantidades que afectan a los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión, son de aplicación los requerimientos y guías de aplicación de relacionados con los servicios de valoración que se establecen en la subsección 603.

SUBSECCIÓN 608 – SERVICIOS JURÍDICOS

Introducción

608.1 Prestar servicios jurídicos a un cliente de auditoría podría originar una amenaza de autorrevisión o de abogacía.

608.2 Además de los requerimientos y de las guías de aplicación específicos de esta subsección, los requerimientos y guías de aplicación de los apartados 600.1 a R600.10 son relevantes para aplicar el marco conceptual cuando se prestan servicios jurídicos a un cliente de auditoría. Esta subsección incluye requerimientos que prohíben expresamente a las firmas y a las firmas de la red la prestación de determinados servicios jurídicos a clientes de auditoría en ciertas circunstancias porque no se puede hacer frente a las amenazas que se originan con la aplicación de salvaguardas.

Requerimientos y guía de aplicación

Todos los clientes de auditoría

608.3 A1 Se definen como servicios jurídicos todos los servicios que deben ser prestados por una persona que:

(a) disponga de la formación jurídica necesaria para la práctica jurídica o

(b) esté habilitada para la práctica jurídica ante los tribunales de la jurisdicción en la que se han prestar dichos servicios.

Actuación como asesor

608.4 A1 Dependiendo de cada jurisdicción, los servicios de asesoría jurídica podrían incluir un gran número de campos diversificados que incluyen tanto servicios corporativos como mercantiles a clientes de auditoría, tales como:

- Soporte en cuestiones contractuales.
- Soporte a un cliente de auditoría en la ejecución de una transacción.
- Fusiones y adquisiciones.
- Soporte y ayuda a los departamentos jurídicos internos de los clientes.
- Due diligence legal y reestructuración.

608.4 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas de autorrevisión o de abogacía originadas por la prestación de servicios de asesoría jurídica a un cliente de auditoría incluyen:

- La materialidad de la cuestión específica en relación con los estados financieros del cliente.
- La complejidad de la cuestión jurídica y el grado de subjetividad necesario para prestar el servicio.

608.4 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a amenazas incluyen:

- Recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para la prestación del servicio podría hacer frente a la amenaza de autorrevisión o de abogacía.
- Revisión del trabajo de auditoría o del servicio prestado por un revisor competente que no participó en la prestación del servicio podría hacer frente a una amenaza de autorrevisión.

Actuación como Director Jurídico

R608.5 Un socio o un empleado de la firma o de una firma de la red no actuará como Director Jurídico para los asuntos jurídicos de un cliente de auditoría.

608.5 A1 Habitualmente, el puesto de Director Jurídico es un puesto de alta dirección con una amplia responsabilidad sobre los asuntos jurídicos de una sociedad.

Actuación como abogado

R608.6 Una firma o una firma de la red no actuará como abogado para un cliente de auditoría en la resolución de una disputa o de un litigio cuando los importes en cuestión sean materiales para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

608.6 A1 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a una amenaza de autorrevisión originada al actuar como abogado para un cliente de auditoria cuando los importes en cuestión no sean materiales para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión incluyen:

- Recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para la prestación del servicio.
- Revisión del trabajo de auditoría o del servicio prestado por un revisor competente que no participó en la prestación del servicio.

SUBSECCIÓN 609 – SERVICIOS DE SELECCIÓN DE PERSONAL

Introducción

609.1 La prestación a un cliente de auditoría de servicios de selección de personal podría originar una amenazas de interés propio, de familiaridad o de intimidación.

609.2 Además de los requerimientos y de las guías de aplicación específicos de esta subsección, los requerimientos y guías de aplicación de los apartados 600.1 a R600.10 son relevantes

para aplicar el marco conceptual cuando se prestan servicios de selección de personal a un cliente de auditoría. Esta subsección incluye requerimientos que prohíben expresamente a las firmas y a las firmas de la red la prestación de determinados servicios de selección de personal a clientes de auditoría en ciertas circunstancias porque no se puede hacer frente a las amenazas que se originan con la aplicación de salvaguardas.

Requerimientos y guía de aplicación

Todos los clientes de auditoría

609.3 A1 Los servicios de selección de personal podrían incluir actividades tales como:

- Desarrollo de una descripción del puesto de trabajo.
- Desarrollo de un proceso para la identificación y selección de posibles candidatos.
- Búsqueda o solicitud de candidatos.
- Selección de posibles candidatos para el puesto mediante:
  - La revisión de las cualificaciones o de la competencia profesionales de los solicitantes y determinación de su idoneidad para el puesto.
  - La realización de comprobaciones de las referencias de posibles candidatos.
  - La entrevista de candidatos y selección de candidatos idóneos y asesoramiento sobre la competencia de los candidatos.
- La determinación de los términos de contratación y negociación de detalles tales como salario, horario y otras remuneraciones.

609.3 A2 El apartado R600.7 prohíbe a una firma o a una firma de la red asumir una responsabilidad de la dirección. Prestar los siguientes servicios no origina, por lo general, una amenaza siempre que el personal de la firma no asuma una responsabilidad de la dirección:

- Revisión de las cualificaciones de un cierto número de solicitantes y asesoramiento sobre su idoneidad para el puesto.
- Entrevista de candidatos y asesoraramiento acerca de la competencia de un candidato para puestos de contabilidad, administrativos o de control.

R609.4 Cuando la firma o una firma de la red presta servicios selección de personal a un cliente de auditoría la firma se asegurará de que:

(a) el cliente asigna la responsabilidad de tomar todas las decisiones de dirección con respecto a la contratación del candidato para el puesto a un empleado competente; preferentemente miembro de la alta dirección; y

(b) el cliente toma todas decisiones de dirección con respecto al proceso de contratación, incluido:

- Determinación de la idoneidad de los posibles candidatos y selección de candidatos idóneos para el puesto.
- Determinación de los términos de contratación y negociación de detalles tales como salario, horario y otras remuneraciones.

609.5 A1 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas de interés propio, de familiaridad o de intimidación originadas por la prestación de servicios de selección de personal a un cliente de auditoría incluyen:

- La naturaleza de la ayuda solicitada.
- El papel de la persona que ha de ser contratada.
- Cualquier conflicto de intereses o relación que podrían existir entre los candidatos y la firma que presta el asesoramiento o el servicio.

609.5 A2 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para la prestación del servicio.

Servicios de selección de personal prohibidos

R609.6 Cuando prestan servicios de selección de personal a un cliente de auditoría, la firma o una firma de la red no actuarán como negociadores en nombre del cliente.

R609.7 Una firma o una firma de la red no prestará servicios de selección de personal a un cliente de auditoría si el servicio está relacionado con:

(a) búsqueda o solicitud de candidatos o

(b) realización de comprobaciones de las referencias de posibles candidatos,

en relación con los siguientes puestos:

(i) un administrador o un directivo de la entidad o

(ii) un miembro de la alta dirección en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables del cliente o sobre los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

SUBSECCIÓN 610 – SERVICIOS DE ASESORAMIENTO EN FINANZAS CORPORATIVAS

Introducción

610.1 Prestar servicios de finanzas corporativas a un cliente de auditoría podría originar una amenaza de autorrevisión o de abogacía.

610.2 Además de los requerimientos y de las guías de aplicación específicos de esta subsección, los requerimientos y guías de aplicación de los apartados 600.1 a R600.10 son relevantes para aplicar el marco conceptual cuando se prestan servicios de finanzas corporativas a un cliente de auditoría. Esta subsección incluye requerimientos que prohíben expresamente a las firmas y a las firmas de la red la prestación de determinados servicios de finanzas corporativas a clientes de auditoría en ciertas circunstancias porque no se puede hacer frente a las amenazas que se originan con la aplicación de salvaguardas.

Requerimientos y guía de aplicación

Todos los clientes de auditoría

610.3 Los ejemplos de servicios de finanzas corporativas que podrían originar una amenaza de autorrevisión o de abogacía incluyen:

- La asistencia a un cliente de auditoría en el desarrollo de estrategias corporativas.
- La identificación de posibles objetivos en el caso de adquisiciones por el cliente de auditoría.
- El asesoramiento en transacciones de enajenación.
- El asesoramiento en transacciones de captación de fondos.
- El asesoramiento sobre estructuración.
- La prestación de un servicio de asesoramiento sobre la estructuración de una transacción de finanzas corporativas o sobre acuerdos de financiación que afectarán directamente a cantidades que se incluirán en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

610.3 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas originadas por la prestación de servicios de asesoramiento en finanzas corporativas a un cliente de auditoría incluyen:

- El grado de subjetividad en la determinación del tratamiento adecuado del resultado o de las consecuencias del asesoramiento en finanzas corporativas en los estados financieros.
- Hasta qué punto:
  - el resultado del asesoramiento en finanzas corporativas va a tener un efecto directo en las cantidades en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.
  - Las cantidades son materiales en relación con los estados financieros.
- Si la efectividad del asesoramiento en finanzas corporativas depende de un determinado tratamiento contable o presentación en los estados financieros y si existen dudas acerca de lo adecuado del correspondiente tratamiento contable o presentación de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

610.3 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a amenazas incluyen:

- Recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para la prestación del servicio podría hacer frente a amenazas de autorrevisión o de abogacía.
- Revisión del trabajo de auditoría o del servicio prestado por un revisor competente que no participó en la prestación del servicio podría hacer frente a una amenaza de autorrevisión.

Servicios de finanzas corporativas prohibidos

R610.4 Una firma o una firma de la red no prestará servicios de finanzas corporativas a un cliente de auditoría que impliquen promocionar, vender o asegurar la colocación de acciones del cliente de auditoría.

R610.5 Una firma o una firma de la red no prestará servicios de asesoramiento en finanzas corporativas a un cliente de auditoría cuando la efectividad de la recomendación dependa de un determinado tratamiento contable o de una determinada presentación en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión y:

(a) el equipo de auditoría tenga dudas razonables sobre lo adecuado del correspondiente tratamiento contable o de la presentación de conformidad con el marco de información financiera aplicable; y

(b) el resultado o las consecuencias del asesoramiento en finanzas corporativas vayan a tener un efecto material en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

SECCIÓN 800

INFORMES SOBRE ESTADOS FINANCIEROS CON FINES ESPECÍFICOS QUE CONTIENEN UNA RESTRICCIÓN A LA UTILIZACIÓN Y DISTRIBUCIÓN (ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN)

Introducción

800.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

800.2 Esta sección establece determinadas modificaciones de los requerimientos de la parte 4A que están permitidas en ciertas circunstancias que involucran auditorías de estados financieros con fines específicos en las que el informe contiene una restricción a la utilización y distribución. En esta sección, un encargo para de emitir un informe que contiene una restricción a la utilización y distribución en las circunstancias establecidas en el apartado R800.3 se denomina “encargo de auditoría elegible”.

Requerimientos y guía de aplicación

General

R800.3 Cuando la firma tenga intención de emitir un informe sobre la auditoría de unos estados financieros con fines específicos que contiene una restricción a la utilización y distribución, los requerimientos de independencia establecidos en la parte 4A se podrán modificar de acuerdo con las modificaciones autorizadas en esta sección, pero sólo si:

(a) la firma se comunica con los usuarios a quienes se destina el informe en relación con los requerimientos de independencia modificados que se aplicarán al prestar el servicio; y

(b) los usuarios a quienes se destina el informe comprenden el propósito y las limitaciones del informe, y dan explícitamente su conformidad a la aplicación de las modificaciones.

800.3 A1 Los usuarios a quienes se destina el informe podrían obtener conocimiento del propósito y de las limitaciones del informe participando directamente, o indirectamente a través de un representante que esté autorizado para actuar en nombre de los usuarios, en la determinación de la naturaleza y el alcance del encargo. En cualquier caso, dicha participación ayuda a la firma a comunicarse con los usuarios a quienes se destina el informe en relación con cuestiones de independencia, incluidas las circunstancias que son relevantes para la aplicación del marco conceptual. También permite a la firma obtener la conformidad de los usuarios a quienes se destina el informe sobre los requerimientos de independencia modificados.

R800.4 Cuando los usuarios a quienes se destina el informe son un tipo de usuarios que no se pueden identificar específicamente por su nombre en el momento en el que se establecen los términos del encargo, la firma informará posteriormente a dichos usuarios sobre los requerimientos de independencia modificados acordados por su representante.

800.4 A1 Por ejemplo, cuando los usuarios a quienes se destina el informe son un tipo de usuarios como los prestamistas en un acuerdo de un préstamo sindicado, la firma podría describir al representante de los prestamistas en una carta de encargo los requerimientos de

independencia modificados. El representante podría entonces poner la carta de encargo de la firma a disposición de los miembros del grupo de prestamistas para cumplir el requerimiento de que la firma informe a dichos usuarios de los requerimientos de independencia modificados acordados por su representante.

R800.5 Cuando la firma lleva a cabo un encargo de auditoría elegible, cualquier modificación a la parte 4A se limitará a las que se establecen en los apartados R800.7 a R800.14. La firma no aplicará esas modificaciones en el caso de una auditoría de estados financieros obligatoria.

R800.6 Si la firma emite también para el mismo cliente un informe de auditoría que no contiene una restricción a la utilización y distribución, la firma aplicará la parte 4A a dicho encargo de auditoría.

Entidades de interés público

R800.7 Cuando la firma lleva a cabo un encargo de auditoría elegible, no es necesario que aplique los requerimientos de independencia establecidos en la parte 4A que sólo son aplicables a encargos de auditoría de entidades de interés público.

Entidades vinculadas

R800.8 Cuando la firma lleva a cabo un encargo de auditoría elegible, las menciones de “cliente de auditoría” en la parte 4A no incluyen sus entidades vinculadas. No obstante, cuando el equipo de auditoría sabe o tiene motivos para creer que una relación o circunstancia en la que participa una entidad vinculada al cliente es relevante para la evaluación de la independencia de la firma con respecto al cliente, el equipo de auditoría incluirá a dicha entidad vinculada cuando identifique, evalúe y haga frente a las amenazas en relación con la independencia.

Redes y firmas de la red

R800.9 Cuando la firma lleva a cabo un encargo de auditoría elegible, no es necesario que aplique los requerimientos específicos en relación con firmas de la red establecidos en la parte 4A. Sin embargo, cuando la firma sabe o tiene motivos para creer que algún interés o relación de una firma de la red origina amenazas, la firma evaluará y hará frente a cualquier amenaza de ese tipo.

Intereses financieros, préstamos y garantías, relaciones empresariales cercanas y relaciones familiares y personales.

R800.10 Cuando la firma lleva a cabo un encargo de auditoría elegible:

(a) las disposiciones aplicables establecidas en las secciones 510, 511, 520, 521, 522, 524 y 525 únicamente son aplicables a los miembros del equipo del encargo, a los miembros de su familia inmediata y, en su caso, a sus familiares próximos;

(b) la firma identificará, evaluará y tratará cualquier amenaza en relación con la independencia originada por intereses y relaciones establecidos 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 a los se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos; y

(ii) los que proporcionan control de calidad para el encargo, incluido los que efectúan la revisión del control de calidad del mismo; y

(c) la firma evaluará y hará frente a cualquier amenaza que el equipo del encargo tenga motivos para creer que se origina debido a los intereses y relaciones entre el cliente de auditoría y otros dentro de la firma que pueden influir directamente en el resultado del encargo de auditoría.

800.10 A1 Otros dentro de la firma que pueden influir directamente en el resultado del encargo de auditoría incluye a los que recomiendan la remuneración o que realizan la supervisión directa, dirección u otra supervisión del socio del encargo de auditoría en relación con la ejecución del encargo de auditoría, incluidos todos los niveles jerárquicos superiores al del socio del encargo hasta la persona que es el socio principal o socio director (consejero delegado o equivalente);

R800.11 Cuando la firma lleva a cabo un encargo de auditoría elegible evaluará y hará frente a cualquier amenaza sobre la que el equipo del encargo tenga motivos para creer que se origina debido a los intereses financieros en el cliente de auditoría que son propiedad de determinadas personas, como se describe en los apartados R510.4(c) y (d), R510.5, R510.7 y 510.10 A5 y A9.

R800.12 Cuando la firma lleva a cabo un encargo de auditoría elegible, en aplicación de las disposiciones establecidas en los apartados R510.4(a), R510.6 y R510.7 a los intereses de la firma, no tendrá un interés financiero directo material o un interés financiero indirecto material en el cliente de auditoría.

Relación de empleo con un cliente de auditoría

R800.13 Cuando la firma lleva a cabo un encargo de auditoría elegible evaluará y hará frente a cualquier amenaza originada por cualquier relación de empleo como se establece en los apartados 524.3 A1 a 524.5 A3.

Prestación de servicios que no son de aseguramiento

Si la firma lleva a cabo un encargo de auditoría elegible y presta un servicio que no es de aseguramiento al cliente de auditoría, cumplirá con las secciones 410 a 430 y con la sección 600, incluidas sus subsecciones, sujeto a lo dispuesto en los apartados R800.7 a R800.9.

PARTE 4B – INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN

900	Aplicación del marco conceptual en relación con la independencia en encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y de revisión	171
905	Honorarios	179
906	[Reservado para regalos e invitaciones]	182
907	Litigios en curso o amenazas de demandas	183
910	Intereses financieros	184
911	Préstamos y garantías	187
920	Relaciones empresariales	189
921	Relaciones familiares y personales	191
922	Relación de servicio reciente con un cliente de un encargo de aseguramiento	194
923	Relación como administrador o directivo de un cliente de un encargo de aseguramiento	195
924	Relación de empleo con un cliente de un encargo de aseguramiento	196
940	Vinculación prolongada con un cliente de un encargo de aseguramiento	198
950	Prestación de servicios que no son de aseguramiento a clientes de encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y de revisión	200
990	Informes que contienen una restricción a la utilización y distribución (encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y de revisión)	204

PARTE 4B – INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN

SECCIÓN 900

APLICACIÓN DEL MARCO CONCEPTUAL EN RELACIÓN CON LA INDEPENDENCIA EN ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN

Introducción

General

900.1 Esta parte se aplica a encargos de aseguramiento distintos de la auditoría y de la revisión (denominados “encargos de aseguramiento” en esta parte). Los ejemplos de estos encargos incluyen:

- Una auditoría de elementos específicos, cuentas o partidas de un estado financiero.
- Aseguramiento del desempeño en los indicadores clave del desempeño de una compañía.

900.2 En esta parte el término «profesional de la contabilidad» se refiere a los profesionales de la contabilidad en ejercicio y a sus firmas.

900.3 La NICC1 requiere que la firma establezca políticas y procedimientos diseñados con el fin de proporcionarle una seguridad razonable de que la firma, su personal y, en su caso, otras personas sujetas a requerimientos de independencia se mantienen independientes cuando lo exigen las normas de ética aplicables. Las NIEA establecen responsabilidades para los socios y los equipos de los encargos en el encargo. La asignación de responsabilidades dentro de una firma dependerá de su tamaño, estructura y organización. Muchas de las disposiciones de la parte 4B no establecen la responsabilidad específica de las personas pertenecientes a la firma con respecto a las actuaciones relacionadas con la independencia, refiriéndose a «la firma» para mayor facilidad de referencia. Las firmas asignan responsabilidad para una determinada actuación a una persona o a un grupo de personas (tal como un equipo de un encargo de aseguramiento) de conformidad con la NICC1. Además, un profesional de la contabilidad individual se mantiene responsable del cumplimiento de cualquier disposición que se aplica a sus actividades, intereses y relaciones.

900.4 La independencia va ligada a los principios de objetividad e integridad. Comprende:

(a) Actitud mental independiente – Actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que un individuo actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional.

(b) Independencia aparente – Supone evitar los hechos y circunstancias que son tan significativos que un tercero con juicio y bien informado probablemente concluiría que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de una firma o de un miembro del equipo del encargo de aseguramiento se han visto comprometidos.

En esta parte, la mención de que una persona o una firma son «independientes» significa que la persona o la firma han cumplido las disposiciones de esta parte.

900.5 Cuando se llevan a cabo encargos de aseguramiento, el Código requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales y sean independientes. Esta parte establece requerimientos específicos y guías de aplicación sobre el modo de aplicar el marco conceptual para mantener la independencia cuando se llevan a cabo dichos encargos. El marco conceptual establecido en la sección 120 se aplica a la independencia al igual que a los principios fundamentales establecidos en la sección 110.

900.6 Esta parte describe:

(a) los hechos y circunstancias, incluidas las actividades profesionales, intereses y relaciones que originan o podrían originar amenazas en relación con la independencia;

(b) actuaciones potenciales, incluidas salvaguardas, que podrían resultar adecuadas para hacer frente a cualquiera de esas amenazas; y

(c) algunas situaciones en las que no se pueden eliminar las amenazas o no existen salvaguardas para reducir las amenazas a un nivel aceptable.

Descripción de otros encargos de aseguramiento

900.7 Los encargos de aseguramiento tienen como finalidad incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe acerca del resultado de la evaluación o medida de una materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios. En un encargo de aseguramiento, la firma expresa una conclusión cuya finalidad es incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe (distintos de la parte responsable) con respecto al resultado de la evaluación o medida de una materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios. El Marco de encargos de aseguramiento describe los elementos y objetivos de un encargo de aseguramiento e identifica los encargos a los que se aplican las NIEA. La descripción de los elementos y objetivos de un encargo de aseguramiento puede verse en el Marco de encargos de aseguramiento.

900.8 El resultado de la evaluación o de la medida de una materia objeto de análisis es la información resultante de la aplicación de unos criterios a la materia objeto de análisis. El término “información sobre la materia objeto de análisis” se utiliza para referirse al resultado de la evaluación o de la medida de una materia objeto de análisis. Por ejemplo, el Marco de encargos de aseguramiento establece que una afirmación sobre la efectividad del control interno (información sobre la materia objeto de análisis) es el resultado de aplicar un marco para la evaluación de la efectividad del control interno, como COSO o CoCo (criterios), a un proceso del control interno (materia objeto de análisis).

900.9 Los encargos de aseguramiento podrían tener como base una afirmación o consistir en un informe directo. En cualquier caso, intervienen tres partes distintas: una firma, una parte responsable y unos usuarios a los que se destina el informe.

900.10 En los encargos de aseguramiento sobre afirmaciones, la parte responsable realiza la evaluación o la medida de la materia objeto de análisis. La información sobre la materia objeto de análisis consiste en una afirmación de la parte responsable que se pone a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe.

900.11 En un encargo de aseguramiento de informe directo, la firma:

(a) realiza directamente la evaluación o la medida de la materia objeto de análisis o

(b) obtiene una manifestación de la parte responsable que ha realizado la evaluación o la medida, la cual no se pone a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe. La información sobre la materia objeto de análisis se proporciona a los usuarios a quienes se destina el informe en el propio informe de aseguramiento.

Informes que contienen una restricción a la utilización y distribución

900.12 Un informe de aseguramiento podría contener una restricción a la utilización y distribución En ese caso y si se cumplen las condiciones establecidas en la sección 990, los requerimientos de independencia incluidos en esta parte se pueden modificar como se dispone en la sección 990.

Encargos de auditoría y de revisión

900.13 Los requerimientos de independencia relativos a los encargos de auditoría y de revisión se establecen en la parte 4A – Independencia en encargos de auditoría y de revisión. Si la firma lleva a cabo tanto un encargo de aseguramiento como un encargo de auditoría o de revisión para el mismo cliente, los requerimientos de la parte 4A siguen siendo de aplicación para la firma, una firma de la red y los miembros del equipo de auditoría o del equipo del encargo de revisión.

Requerimientos y guía de aplicación

General

R900.14 Una firma que lleva a cabo un encargo de aseguramiento será independiente.

R900.15 La firma aplicará el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia en un encargo de aseguramiento.

Firmas de la red

R900.16 Cuando la firma sabe o tiene motivos para creer que algún interés o relación de una firma de la red origina una amenaza en relación con la independencia de la firma, evaluará y tratará cualquier amenaza de ese tipo.

900.16 A1 Las firmas de la red se tratan en los apartados 400.50 A1 a 400.54 A1.

Entidades vinculadas

R900.17 Cuando el equipo de auditoría sabe o tiene motivos para creer que una relación o circunstancia en la que participa una entidad vinculada al cliente de un encargo de aseguramiento es relevante para la evaluación de la independencia de la firma con respecto al cliente, el equipo del encargo de aseguramiento incluirá a dicha entidad vinculada cuando identifique, evalúe y haga frente a las amenazas en relación con la independencia.

Tipos de encargos de aseguramiento

Encargos de aseguramiento sobre afirmaciones

R900.18 Cuando la firma lleva a cabo un encargo de aseguramiento sobre afirmaciones:

(a) Los miembros del equipo del encargo de aseguramiento y la firma serán independientes del cliente del encargo de aseguramiento (la parte responsable de la información sobre la materia objeto de análisis y que podría ser responsable de la materia objeto de análisis) como se establece en esta parte. Los requerimientos de independencia establecidos en esta parte prohíben determinadas relaciones entre miembros del equipo del encargo de aseguramiento e (i) los administradores o directivos, e (ii) personal del cliente que ocupa un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis;

(b) la firma aplicará el marco conceptual establecido en la sección 120 a las relaciones con el personal del cliente con puestos que les permiten ejercer una influencia significativa sobre la materia objeto de análisis del encargo; y

(c) la firma evaluará y hará frente a cualquier amenaza que la firma tenga motivos para creer que se origina por intereses y relaciones de firmas de la red.

R900.19 Cuando se lleva a cabo un encargo de aseguramiento sobre afirmaciones en el que la parte responsable es responsable de la información sobre la materia objeto de análisis pero no de la materia objeto de análisis:

(a) los miembros del equipo del encargo de aseguramiento y la firma serán independientes de la parte responsable de la información sobre la materia objeto de análisis (el cliente del encargo de aseguramiento); y

(b) la firma evaluará cualquier amenaza que la firma tenga motivos para creer que se origina debido a los intereses y relaciones entre un miembro del equipo del encargo de aseguramiento, la firma, una firma de la red y la parte responsable de la materia objeto de análisis y le hará frente.

900.19 A1 En la mayoría de los encargos de aseguramiento sobre afirmaciones, la parte responsable es responsable tanto de la información sobre la materia objeto de análisis como de la materia objeto de análisis. Sin embargo, en algunos encargos, la parte responsable podría no ser responsable de la materia objeto de análisis. Un ejemplo podría ser cuando se contrata a la firma para realizar un encargo de aseguramiento en relación con un informe que será distribuido a los usuarios a quienes se destina, preparado por un consultor en cuestiones medioambientales acerca de las prácticas de sostenibilidad de la compañía. En este caso, el consultor en cuestiones medioambientales es la parte responsable de la información sobre la materia objeto de análisis pero la compañía es responsable de la materia objeto de análisis (las prácticas de sostenibilidad).

Encargos de aseguramiento de informe directo

R900.20 Cuando se lleva a cabo un encargo de aseguramiento de informe directo:

(a) los miembros del equipo del encargo de aseguramiento y la firma serán independientes del cliente del encargo de aseguramiento (la parte responsable de la materia objeto de análisis); y

(b) la firma evaluará y tratará cualquier amenaza que tenga motivos para creer que se origina por intereses y relaciones de firmas de la red.

Múltiples partes responsables

900.21 A1 En el caso de algunos encargos de aseguramiento, tanto si tienen como base una afirmación como si consisten en un informe directo, podrían existir varias partes responsables. En la determinación de si es necesario aplicar las disposiciones de esta parte a cada parte responsable en dicho tipo de encargos, la firma puede tener en cuenta ciertas cuestiones. Estas cuestiones incluyen si un interés o relación entre la firma o un miembro del equipo del encargo de aseguramiento y una determinada parte responsable, originaría una amenaza en relación con la independencia que no es insignificante e intrascendente en el contexto de la información sobre la materia objeto de análisis. En esta determinación se tendrán en cuenta factores como:

(a) La materialidad de la información sobre la materia objeto de análisis (o de la materia objeto de análisis) de la cual es responsable esa determinada parte responsable.

(b) El grado de interés público que pueda tener el encargo.

Si la firma determina que la amenaza originada por dicho interés o relación con una determinada parte responsable es insignificante e intrascendente, podría no ser necesario aplicar todas las disposiciones de la presente sección a dicha parte responsable.

[Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 900.22 a 900.29]

Plazo durante el cual se requiere independencia

R900.30 La independencia, tal como se requiere en esta parte, deberá mantenerse tanto:

(a) durante el periodo del encargo como

(b) el periodo cubierto por la información sobre la materia objeto de análisis.

900.30 A1 El periodo del encargo comienza cuando el equipo del encargo de aseguramiento empieza a realizar servicios de aseguramiento en relación con el encargo en cuestión. El periodo del encargo termina cuando se emite el informe de aseguramiento. Cuando el encargo es recurrente, finaliza cuando cualquiera de las partes notifica a la otra que la relación profesional ha llegado a su fin o cuando se emite el informe de aseguramiento final, según lo que se produzca más tarde.

R900.31 Si una entidad pasa a ser cliente de un encargo de aseguramiento durante o después del periodo cubierto por la información sobre la materia objeto de análisis sobre la que la firma ha de expresar una conclusión, la firma determinará si se originan amenazas en relación con la independencia debido a:

(a) relaciones financieras o empresariales con el cliente del encargo de aseguramiento durante o después del periodo cubierto por la información sobre la materia objeto de análisis pero antes de la aceptación del encargo de aseguramiento; o

(b) servicios que se hayan prestado con anterioridad al cliente del encargo de aseguramiento.

R900.32 Se originan amenazas en relación con la independencia si se prestó un servicio que no era un servicio de aseguramiento al cliente de un encargo de aseguramiento durante o después del periodo cubierto por la información sobre la materia objeto de análisis pero antes de que el equipo del encargo de aseguramiento empiece a llevar a cabo servicios de aseguramiento y dicho servicio no estuviera permitido durante el periodo del encargo. En esas circunstancias, la firma evaluará y hará frente a cualquier amenaza en relación con la independencia originada por el servicio. Si las amenazas exceden un nivel aceptable, el encargo de aseguramiento únicamente se aceptará si las amenazas se reducen a un nivel aceptable.

900.32 A1 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esas amenazas incluyen:

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

R900.33 Si el servicio que no es de aseguramiento que no estaría permitido durante el periodo del encargo no se ha terminado y no resulta práctico terminarlo o poner fin al mismo antes de que empiecen los servicios profesionales en relación con el encargo de aseguramiento, la firma únicamente aceptará este último encargo si:

(a) la firma está convencida de que:

(i) el servicio que no es de aseguramiento se terminará en breve o

(ii) el cliente ha tomado medidas para transferir en breve dicho servicio a otro proveedor.

(b) la firma aplica salvaguardas cuando resulta necesario durante el periodo del servicio; y

(c) la firma discute la cuestión con los responsables del gobierno de la entidad.

[Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 900.34 a 900.39]

Documentación general relativa a la independencia en encargos de aseguramiento distintos de la auditoría y de la revisión

R900.40 La firma documentará las conclusiones relativas al cumplimiento de los requerimientos de esta parte así como el fondo de cualquier discusión relevante que sustente dichas conclusiones. En especial:

(a) cuando se apliquen salvaguardas para hacer frente a una amenaza, la firma documentará la naturaleza de la amenaza y las salvaguardas existentes o aplicadas; y

(b) cuando una amenaza requirió un nivel significativo de análisis y la firma concluyó que la amenaza ya tenía un nivel aceptable, la firma documentará la naturaleza de la amenaza y el fundamento de la conclusión.

900.40 A1 La documentación proporciona evidencia sobre los juicios de la firma para alcanzar su conclusión con respecto al cumplimiento de los requerimientos de esta parte. No obstante, la ausencia de documentación no es un factor determinante de si la firma consideró una determinada cuestión ni de si es independiente.

[Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 900.41 a 900.49]

Incumplimiento de una disposición relativa a la independencia en encargos de aseguramiento distintos de la auditoría y de la revisión

Cuando la firma identifica un incumplimiento

R900.50 Cuando la firma concluya que ha ocurrido un incumplimiento de un requerimiento de esta parte:

(a) pondrá fin, suspenderá o eliminará el interés o la relación que causó el incumplimiento;

(b) evaluará la significatividad del incumplimiento y su impacto en la objetividad de la firma y en su capacidad de emitir un informe de aseguramiento; y

(c) determinará si se pueden llevar a cabo actuaciones que traten de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento.

Para realizar dicha determinación, la firma hará uso de su juicio profesional y tendrá en cuenta si un tercero, con juicio y bien informado, probablemente concluiría que la objetividad de la firma está comprometida y, en consecuencia, que la firma no puede emitir un informe de aseguramiento.

R900.51 Si la firma determina que no se pueden llevar a cabo actuaciones para tratar de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento, la firma informará, a la mayor brevedad, a la parte que la contrató o a los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda. La firma también tomará las medidas necesarias para poner fin al encargo de aseguramiento de conformidad con cualquier requerimiento legal o reglamentario aplicable al cese del encargo de aseguramiento.

R900.52 Si la firma determina que se pueden llevar a cabo actuaciones para tratar de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento, discutirá dicho incumplimiento y las actuaciones que ha llevado a cabo o que tiene previsto llevar a cabo con la parte que la contrató o con los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda. La firma discutirá el incumplimiento y las actuaciones propuestas de manera oportuna, teniendo en cuenta las circunstancias del encargo y el incumplimiento.

R900.53 Si la parte que contrató a la firma o los responsables del gobierno de la entidad no están de acuerdo con que las actuaciones propuestas por la firma de conformidad con el apartado R900.50(c) tratan de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento, la firma tomará las medidas necesarias para poner fin al encargo de aseguramiento de conformidad con cualquier requerimiento legal o reglamentario aplicable al cese del encargo de aseguramiento.

Documentación

R900.54 En cumplimiento de los requerimientos de los apartados R900.50 a R900.53, la firma documentará:

(a) el incumplimiento;

(b) las actuaciones que se llevaron a cabo;

(c) las decisiones clave que se adoptaron y

(d) todas las cuestiones que se discutieron con la parte que contrató a la firma o con los responsables del gobierno de la entidad.

R900.55 Si la firma continúa con el encargo de aseguramiento documentará:

(a) la conclusión de que, según el juicio profesional de la firma, la objetividad no se ha visto comprometida; y

(b) el fundamento de por qué la actuación llevada a cabo trató de manera satisfactoria las consecuencias del incumplimiento y permitió a la firma emitir el informe de aseguramiento.

SECCIÓN 905

HONORARIOS

Introducción

905.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

905.2 La naturaleza y el importe de los honorarios u otros tipos de remuneración podrían originar una amenaza de interés propio o de intimidación. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

Honorarios - Importe relativo

905.3 A1 Cuando los honorarios totales procedentes de un cliente de un encargo de aseguramiento generados por la firma que emite la conclusión en un encargo de aseguramiento representan una parte importante de los honorarios totales de esa firma, la dependencia con respecto a dicho cliente y la preocupación sobre la posibilidad de perder el cliente originan una amenaza de interés propio o de intimidación.

905.3 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- La estructura operativa de la firma.
- Si la firma está bien implantada o si es nueva.
- La significatividad cualitativa y/o cuantitativa del cliente para la firma.

905.3 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio o de intimidación es incrementar la base de clientes de la firma para reducir la dependencia del cliente de aseguramiento.

905.3 A4 También se origina una amenaza de interés propio o de intimidación cuando los honorarios generados por la firma procedentes de un cliente de un encargo de aseguramiento representan una parte importante de los ingresos procedentes de los clientes de un determinado socio.

905.3 A5 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio o de intimidación incluyen:

- Incrementar la base de clientes del socio para reducir la dependencia del cliente del encargo de aseguramiento.
- La revisión de su trabajo por un revisor competente que no haya sido miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

Honorarios - Impagados

905.4 A1 Se podría generar una amenaza de interés propio si una parte significativa de los honorarios no se paga antes de que, en su caso, se emita el informe de aseguramiento del ejercicio

siguiente. Por lo general se espera que la firma exija el pago de dichos honorarios antes de la emisión de dicho informe. Los requerimientos y guías de aplicación establecidos en la sección 911 con respecto a préstamos y garantías también podrían ser aplicables en esas circunstancias.

905.4 A2 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:

- Obtención de un pago parcial de los honorarios impagados.
- Que un revisor competente que no haya participado en el encargo de aseguramiento revise el trabajo realizado.

R905.5 Cuando una parte significativa de los honorarios debidos por un cliente de un encargo de aseguramiento permanecen impagados durante un tiempo prolongado, la firma determinará:

(a) si los honorarios impagados se podrían equiparar a un préstamo al cliente; y

(b) si es adecuado que la firma sea nombrada de nuevo o continúe el encargo de aseguramiento.

Honorarios contingentes

905.6 A1 Los honorarios contingentes son honorarios calculados sobre una base predeterminada relacionada con el resultado de una transacción o con el resultado de los servicios prestados. Unos honorarios contingentes cargados a través de un intermediario son un ejemplo de honorarios contingentes indirectos. En esta sección, no se consideran honorarios contingentes los honorarios fijados por un tribunal u otra autoridad pública.

R905.7 La firma no cobrará directa o indirectamente honorarios contingentes por un encargo de aseguramiento.

R905.8 La firma no cobrará directa o indirectamente honorarios contingentes por un encargo que no es de aseguramiento prestado a un cliente de un encargo de aseguramiento si el resultado del servicio que no es de aseguramiento y, en consecuencia, el importe de los honorarios, dependen de una opinión futura o actual relacionada con una cuestión que es material con respecto a la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

905.9 A1 Los apartados R905.7 y R905.8 prohíben a una firma aceptar determinados acuerdos de honorarios contingentes de un cliente de un encargo de aseguramiento. Incluso cuando un acuerdo de honorarios contingentes no esté prohibido cuando se presta un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento, aún se podría generar una amenaza de interés propio.

905.9 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:

- El rango de posibles honorarios.
- Si una autoridad competente determina el resultado del que dependen los honorarios contingentes.
- Revelación a los usuarios a quienes se destina el trabajo realizado por la firma y la base para determinar la remuneración.
- La naturaleza del servicio.

- El efecto del hecho o de la transacción en la información sobre la materia objeto de análisis.

905.9 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:

- Recurrir a un revisor competente que no participó en la realización del servicio que no era de aseguramiento para que revise el trabajo de aseguramiento pertinente.
- Obtener un acuerdo previo por escrito con el cliente relativo a la base para determinar la remuneración.

SECCIÓN 906

REGALOS E INVITACIONES

[Reservado para la sección 906, la cual forma parte del proyecto sobre incentivos]

SECCIÓN 907

LITIGIOS EN CURSO O AMENAZAS DE DEMANDAS

Introducción

907.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

907.2 Cuando ocurre un litigio con un cliente de aseguramiento o parece probable que ocurra, se originan amenazas de interés propio y de intimidación. Esta sección establece guías de aplicación específicas pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Guía de aplicación

General

907.3 A1 La relación entre la dirección del cliente y los miembros del equipo del encargo de aseguramiento se debe caracterizar por una total franqueza y por la revelación completa de todos los aspectos de las operaciones empresariales del cliente. Las posiciones antagónicas podrían ser el resultado de litigios en curso o de amenazas de demandas entre el cliente del encargo de aseguramiento y la firma o un miembro del equipo del encargo de aseguramiento. Esas posiciones antagónicas podrían afectar a la buena voluntad de la dirección para hacer revelaciones completas y originar amenazas de interés propio y de intimidación.

907.3 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- La materialidad del litigio.
- Si el litigio está relacionado con un anterior encargo de aseguramiento.

907.3 A3 Si el litigio involucra a un miembro del equipo del encargo de aseguramiento, un ejemplo de actuación que podría eliminar dichas amenazas de interés propio y de intimidación es retirar a dicha persona del equipo del encargo de aseguramiento.

907.3 A4 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esas amenazas de interés propio y de intimidación es la revisión por un revisor competente del trabajo realizado.

SECCIÓN 910

INTERESES FINANCIEROS

Introducción

910.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

910.2 Tener un interés financiero en un cliente de un encargo de aseguramiento podría originar una amenaza de interés propio. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

910.3 A1 El interés financiero se podría tener directamente o a través de un intermediario como un instrumento de inversión colectiva o cualquier otra estructura de tenencia de patrimonio. Cuando el beneficiario del interés financiero controla al intermediario o tiene capacidad para influir en sus decisiones de inversión, el presente Código califica dicho interés financiero como interés financiero directo. Por el contrario, cuando el beneficiario del interés financiero no controla al intermediario o no tiene capacidad para influir en sus decisiones de inversión, el presente Código califica dicho interés financiero como interés financiero indirecto.

910.3 A2 Esta sección hace referencia a la "materialidad" de un interés financiero. Al determinar si un interés es material para una persona, pueden tenerse en cuenta la suma de su patrimonio neto y del de los miembros de su familia inmediata.

910.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de una amenaza de interés propio originada por la tenencia de un interés financiero en un cliente de un encargo de aseguramiento incluyen:

- El papel de la persona que tiene el interés financiero.
- Si el interés financiero es directo o indirecto.
- La materialidad del interés financiero.

Intereses financieros mantenidos por la firma, por miembros del equipo del encargo de aseguramiento y su familia inmediata

R910.4 Un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente de un encargo de aseguramiento no será mantenido por:

(a) la firma o

(b) un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata.

Intereses financieros en una entidad que controla a un cliente de un encargo de aseguramiento

R910.5 Cuando una entidad tiene un interés que le permite controlar a un cliente de un encargo de aseguramiento y dicho cliente es material para la entidad, ni la firma, ni un miembro del equipo del encargo de aseguramiento, ni ningún miembro de la familia inmediata de dicha

persona detentarán un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en dicha entidad.

Intereses financieros mantenidos como administrador de un fideicomiso (trust)

R910.6 El apartado R910.4 también se aplicará a un interés financiero en un cliente de un encargo de aseguramiento mantenido por un fideicomiso (trust) del que la firma o una de las personas citadas ejerzan como administrador, salvo que:

(a) ninguno de los siguientes sea beneficiario directo del fideicomiso (trust): el administrador del fideicomiso (trust), el miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata, o la firma;

(b) el interés en el cliente del encargo de aseguramiento propiedad del fideicomiso (trust) no sea material para el mismo;

(c) el fideicomiso (trust) no pueda ejercer una influencia significativa sobre el cliente del encargo 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 encargo de aseguramiento: el administrador del fideicomiso (trust), el miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata, o la firma.

Intereses financieros recibidos involuntariamente

R910.7 Si la firma, un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata reciben por vía de herencia, como regalo, como resultado de una fusión o en circunstancias similares, un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente del encargo de aseguramiento y el mantenimiento de dicho interés no estuviera permitido por la presente sección:

(a) si el interés es recibido por la firma, la totalidad del interés financiero se venderá inmediatamente o, en el caso de ser un interés financiero indirecto, se venderá una parte suficiente de tal modo que el interés restante ya no sea material; o

(b) si el interés es recibido por un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o por cualquier miembro de su familia inmediata, la persona que ha recibido el interés financiero lo venderá inmediatamente o, en el caso de ser un interés financiero indirecto, se venderá una parte suficiente de tal modo que el interés restante ya no sea material.

Intereses financieros – Otras circunstancias

Familiar próximo

910.8 A1 Se podría originar una amenaza de interés propio si un miembro del equipo del encargo de aseguramiento sabe que un familiar próximo tiene un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente del encargo de aseguramiento.

910.8 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza incluyen:

- La naturaleza de las relaciones existentes entre el miembro del equipo del encargo de aseguramiento y su familiar próximo.

- Si el interés financiero es directo o indirecto.
- La materialidad del interés financiero para el familiar próximo.

910.8 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían eliminar esa amenaza de interés propio incluyen:

- Que el familiar próximo venda, tan pronto como sea posible, la totalidad del interés financiero o, en el caso de ser un interés financiero indirecto, se venderá una parte suficiente de tal modo que el interés restante ya no sea material.
- Retirar a dicha persona del equipo del encargo de aseguramiento.

910.8 A4 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio es la revisión por un revisor competente del trabajo realizado por ese miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

Otras personas

910.8 A5 Se podría originar una amenaza de interés propio si un miembro del equipo del encargo de aseguramiento sabe que un interés financiero es mantenido en el cliente del encargo de aseguramiento por:

- Socios y personal profesional de la firma, distintos de los que específicamente tienen prohibido tener tales intereses financieros por el apartado R910.4, o los miembros de su familia inmediata.
- Personas que tengan una relación personal estrecha con un miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

910.8 A6 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio es retirar del equipo del encargo de aseguramiento al miembro del equipo que tiene la relación personal estrecha.

910.8 A7 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio incluyen:

- Excluir al miembro del equipo del encargo de aseguramiento de cualquier decisión significativa relativa al encargo de aseguramiento.
- Recurrir a un revisor competente para que revise el trabajo del miembro del equipo de aseguramiento.

SECCIÓN 911

PRÉSTAMOS Y GARANTÍAS

Introducción

911.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

911.2 Un préstamo o la garantía sobre un préstamo con un cliente de un encargo de aseguramiento podría originar una amenaza de interés propio. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

911.3 A1 Esta sección hace referencia a la "materialidad" de un préstamo o de una garantía. Al determinar si ese préstamo o garantía es material para una persona, pueden tenerse en cuenta la suma de su patrimonio neto y el de los miembros de su familia inmediata.

Préstamos y garantías con un cliente de un encargo de aseguramiento

R911.4 La firma, un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata no otorgarán ni garantizarán un préstamo a un cliente del encargo de aseguramiento, salvo si el préstamo o la garantía son inmateriales tanto:

(a) para la firma o para la persona que otorga el préstamo o presta la garantía según corresponda, como

(b) para el cliente.

Préstamos y garantías con un cliente de un encargo de aseguramiento que es un banco o una institución similar

R911.5 La firma, un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata no aceptarán la concesión de un préstamo o de una garantía sobre un préstamo otorgado por un cliente de un encargo de aseguramiento que sea un banco o una institución similar, salvo si el préstamo o la garantía se conceden siguiendo los procedimientos normales de concesión de créditos y bajo términos y condiciones normales.

911.5 A1 Como ejemplos de este tipo de préstamos están los préstamos hipotecarios, los descubiertos bancarios, los préstamos para la adquisición de un automóvil y los saldos de tarjetas de crédito.

911.5 A2 Incluso cuando un cliente de un encargo de aseguramiento que es un banco o una institución similar concede un préstamo a la firma siguiendo los procedimientos normales de concesión de créditos y bajo términos y condiciones normales, ese préstamo podría originar una amenaza de interés propio si es material para el cliente del encargo de aseguramiento o para la firma que recibe el préstamo.

911.5 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio es la revisión por un revisor competente, que no sea miembro del equipo del encargo de aseguramiento, de una firma de la red que no sea beneficiaria del préstamo.

Depósitos y cuentas de valores

R911.6 La firma, un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o un miembro de su familia inmediata no tendrán depósitos o una cuenta de valores en el cliente de un encargo de aseguramiento que sea un banco, un intermediario bursátil o una institución similar, salvo si el depósito o la cuenta se rigen por condiciones normales de mercado.

Préstamos y garantías con un cliente de un encargo de aseguramiento que no es un banco o una institución similar

R911.7 La firma o un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o cualquier miembro de su familia inmediata no aceptarán la concesión de un préstamo ni tendrán un préstamo garantizado por un cliente de un encargo de aseguramiento que no sea un banco o una institución similar, salvo si el préstamo o la garantía son inmateriales tanto para:

(a) la firma o para la persona que recibe el préstamo o la garantía, según corresponda, como para

(b) el cliente.

SECCIÓN 920

RELACIONES EMPRESARIALES

Introducción

920.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

920.2 Tener una relación empresarial estrecha con el cliente de un encargo de aseguramiento o con su dirección podría originar una amenaza de interés propio o de intimidación. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

920.3 A1 Esta sección hace referencia a la “materialidad” de un interés financiero y a la “significatividad” de una relación empresarial. Al determinar si un interés financiero es material para una persona, pueden tenerse en cuenta la suma de su patrimonio neto y del de los miembros de su familia inmediata.

920.3 A2 Los ejemplos de relación empresarial estrecha originada por una relación comercial o un interés financiero común incluyen:

- Tener un interés financiero en un negocio común, bien con un cliente o bien con su propietario, con un administrador, con un directivo o con otra persona que realice actividades de alta dirección para dicho cliente.
- Acuerdos para combinar uno o más servicios o productos de la firma con uno o más servicios o productos del cliente y para ofrecer en el mercado el producto o servicio resultante, mencionando a ambas partes.
- Acuerdos de distribución o marketing bajo los cuales la firma distribuye o vende los productos o servicios del cliente, o el cliente distribuye o vende los productos o servicios de la firma.

Relaciones empresariales de la firma, de un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o de su familia inmediata

R920.4 La firma o un miembro del equipo del encargo de aseguramiento no mantendrán una relación empresarial estrecha con el cliente de un encargo de aseguramiento o con su dirección, salvo que cualquier interés financiero sea inmaterial y que la relación empresarial sea insignificante para el cliente o su dirección y para la firma o para el miembro del equipo del encargo de aseguramiento, según corresponda.

920.4 A1 Se podría originar una amenaza de interés propio o de intimidación si existe una relación empresarial estrecha entre el cliente de un encargo de aseguramiento o su dirección y la familia inmediata de un miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

Compra de bienes o servicios

920.5 A1 La compra de bienes y servicios al cliente de un encargo de aseguramiento por la firma o por un miembro del equipo del encargo de aseguramiento o por un miembro de su familia inmediata, no origina por lo general una amenaza en relación con la independencia, mientras la transacción se produzca en el curso normal de los negocios y en condiciones de independencia mutua. No obstante, dichas transacciones podrían ser de una naturaleza o importe tales que originen una amenaza de interés propio.

920.5 A2 Los ejemplos de actuaciones que podrían eliminar esa amenaza de interés propio incluyen:

- Eliminar la transacción o reducir su importancia.
- Retirar a dicha persona del equipo del encargo de aseguramiento.

SECCIÓN 921

RELACIONES FAMILIARES Y PERSONALES

Introducción

921.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

921.2 Tener una relación familiar o personal con el personal de un cliente de auditoría podría originar una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

921.3 A1 Las relaciones familiares y personales entre un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento y un administrador o directivo o, según su papel, determinados empleados del cliente del encargo de aseguramiento podrían originar una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación.

921.3 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- El papel de la persona en el equipo del encargo de aseguramiento.
- El papel del familiar o de la otra persona de la plantilla del cliente y de lo estrecha que sea la relación.

Familia inmediata de un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento

921.4 A1 Se origina una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación cuando un miembro de la familia inmediata de un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento es un empleado del cliente con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia objeto de análisis del encargo.

921.4 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- El puesto desempeñado por el miembro de la familia inmediata.
- El papel del miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

921.4 A3 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es retirar a esa persona del equipo del encargo de aseguramiento.

921.4 A4 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es estructurar las responsabilidades del equipo del encargo de aseguramiento de tal forma que el miembro del equipo del encargo de aseguramiento no trate cuestiones que son responsabilidad del miembro de su familia inmediata.

R921.5 Una persona no actuará como miembro del equipo de un encargo de aseguramiento cuando cualquier miembro de su familia inmediata:

(a) sea administrador o directivo del cliente del encargo de aseguramiento;

(b) sea un empleado en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento; o

(c) desempeñó ese puesto durante cualquier periodo cubierto por el encargo o por la información sobre la materia objeto de análisis.

Familiar próximo de un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento

921.6 A1 Se origina una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación cuando un familiar próximo de un miembro del equipo del encargo de aseguramiento es:

(a) Administrador o directivo del cliente del encargo de aseguramiento o

(b) Un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

921.6 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- La naturaleza de las relaciones existentes entre el miembro del equipo del encargo de aseguramiento y su familiar próximo.
- El puesto desempeñado por el familiar próximo.
- El papel del miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

921.6 A3 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es retirar a esa persona del equipo del encargo de aseguramiento.

921.6 A4 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es estructurar las responsabilidades del equipo del encargo de aseguramiento de tal forma que el miembro del equipo del encargo de aseguramiento no trate cuestiones que son responsabilidad del familiar próximo.

Otras relaciones estrechas de un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento

R921.7 El miembro del equipo de un encargo de aseguramiento consultará de conformidad con las políticas y procedimientos de la firma si tiene una relación estrecha con una persona que no es un miembro de su familia inmediata ni un familiar próximo pero que es:

(a) administrador o directivo del cliente del encargo de aseguramiento o

(b) un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

921.7 A1 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas de interés propio, de familiaridad o de intimidación originadas por dicha relación incluyen:

- La naturaleza de la relación existente entre dicha persona y el miembro del equipo del encargo de aseguramiento.
- El puesto que ocupe la persona en la plantilla del cliente.
- El papel del miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

921.7 A2 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es retirar a esa persona del equipo del encargo de aseguramiento.

921.7 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación es estructurar las responsabilidades del equipo del encargo de aseguramiento de tal forma que el miembro del equipo del encargo de aseguramiento no trate cuestiones que son responsabilidad de la persona con la que tiene una relación estrecha.

Relaciones de socios y empleados de la firma

921.8 A1 Se podría originar una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación cuando existe una relación personal o familiar entre:

(a) un socio o un empleado de la firma que no es un miembro del equipo del encargo de aseguramiento y

(b) un administrador o un directivo del cliente del encargo de aseguramiento o un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

921.8 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- La naturaleza de la relación existente entre el socio o el empleado de la firma y el administrador o el directivo o el empleado del cliente.
- El grado de interacción del socio o del empleado de la firma con el equipo del encargo de aseguramiento.
- El puesto que ocupen el socio o el empleado dentro de la firma.
- El papel de la persona en la plantilla del cliente.

921.8 A3 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación incluyen:

- Estructurar las responsabilidades del socio o del empleado con el fin de reducir cualquier posible influencia suya sobre el encargo de aseguramiento.
- Recurrir a un revisor competente para que revise el correspondiente trabajo de aseguramiento realizado.

SECCIÓN 922

RELACIÓN DE SERVICIO RECIENTE CON UN CLIENTE DE UN ENCARGO DE ASEGURAMIENTO

Introducción

922.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

922.2 Si un miembro del equipo de un encargo de aseguramiento ha sido recientemente administrador, directivo o empleado del cliente del encargo de aseguramiento, se podría originar una amenaza de interés propio, de autorrevisión o de familiaridad. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

Servicio durante el periodo cubierto por el informe de aseguramiento

R922.3 El equipo del encargo de aseguramiento no incluirá a una persona que, durante el periodo cubierto por el informe de aseguramiento:

(a) ha sido administrador o directivo del cliente del encargo de aseguramiento o

(b) ha sido un empleado en un puesto que le permitía ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

Servicio anterior al periodo cubierto por el informe de aseguramiento

922.4 A1 Se podría originar una amenaza de interés propio, de autorrevisión o de familiaridad si, antes del periodo cubierto por el informe de aseguramiento, un miembro del equipo del encargo de aseguramiento:

(a) ha sido administrador o directivo del cliente del encargo de aseguramiento o

(b) ha sido un empleado en un puesto que le permitía ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

Por ejemplo, esa amenaza se origina si ha de ser evaluada en el periodo actual, como parte del encargo de aseguramiento, una decisión tomada o trabajo realizado por dicha persona en el periodo anterior, mientras trabajaba para el cliente.

922.4 A2 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- El puesto que dicha persona ocupó en la plantilla del cliente.
- El tiempo transcurrido desde que dicha persona dejó su puesto en el cliente.
- El papel del miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

922.4 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio, de autorrevisión o de familiaridad es la revisión por un revisor competente del trabajo realizado por ese miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

SECCIÓN 923

RELACIÓN COMO ADMINISTRADOR O DIRECTIVO DE UN CLIENTE DE UN ENCARGO DE ASEGURAMIENTO

Introducción

923.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

923.2 Ser administrador o directivo de un cliente de un encargo de aseguramiento origina amenazas de autorrevisión y de interés propio. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

Administrador o directivo

R923.3 Un socio o un empleado de la firma no actuarán como administrador o directivo de un cliente de un encargo de aseguramiento.

Secretario del Consejo de Administración

R923.4 Un socio o un empleado de la firma no actuarán como Secretario del Consejo de Administración de un cliente de un encargo de aseguramiento, salvo que:

(a) esta práctica esté específicamente permitida por la legislación del país, las normas profesionales o la práctica habitual;

(b) la dirección tome todas las decisiones y

(c) las tareas y actividades se limitan a aquellas que sean de naturaleza rutinaria y administrativa, como la preparación de actas y el mantenimiento de las declaraciones legales.

923.4 A1 El puesto de Secretario del Consejo de Administración tiene implicaciones distintas en cada jurisdicción. Las tareas podrían variar desde tareas administrativas (como la gestión del personal y el mantenimiento de los registros y libros de la sociedad) hasta tareas tan diversas como asegurar que la sociedad cumple las disposiciones legales y reglamentarias o proporcionar asesoramiento sobre cuestiones de gobierno corporativo. Habitualmente se considera que dicho puesto implica una relación estrecha con la entidad. En consecuencia, se origina una amenaza cuando un socio o un empleado de la firma actúa como Secretario del Consejo de Administración de un cliente de un encargo de aseguramiento. (Se proporciona más información sobre la prestación de servicios que no son de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento en la sección 950, Prestación de servicios que no son de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento).

SECCIÓN 924
RELACIÓN DE EMPLEO CON UN CLIENTE DE UN ENCARGO DE ASEGURAMIENTO

Introducción

924.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

924.2 Tener una relación de empleo con un cliente de un encargo de aseguramiento podría originar una amenaza de interés propio, de familiaridad o de intimidación. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

924.3 A1 Se podría originar una amenaza de familiaridad o de intimidación si cualquiera de las siguientes personas han sido miembros del equipo del encargo de aseguramiento o socio de la firma:

- Un administrador o directivo del cliente del encargo de aseguramiento.
- Un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

Restricciones para antiguos socios o miembros del equipo del encargo de aseguramiento

R924.4 Si un antiguo socio ha sido contratado por un cliente de un encargo de aseguramiento de la firma o un antiguo miembro del equipo del encargo de aseguramiento ha sido contratado por el cliente de un encargo de aseguramiento en calidad de:

(a) administrador o directivo o

(b) un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento,

dicha persona no seguirá participando en los negocios o en las actividades profesionales de la firma.

924.4 A1 Incluso si alguna de las personas que se describen en el apartado R924.4 ha sido contratada por el cliente de un encargo de aseguramiento en un puesto de dichas características y ya no existe una conexión significativa entre los negocios o las actividades profesionales de la firma y dicha persona, aún se podría originar una amenaza de familiaridad o de intimidación.

924.4 A2 También se podría originar una amenaza de familiaridad o de intimidación si un antiguo socio de la firma ha sido contratado por una entidad en uno de los puestos que se describen en el apartado 924.3 A1 y la entidad se convierte posteriormente en cliente de la firma en relación con un encargo de aseguramiento.

924.4 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dichas amenazas incluyen:

- El puesto que dicha persona ha pasado a ocupar en la plantilla del cliente.
- Cualquier relación que vaya a tener dicha persona con el equipo del encargo de aseguramiento.
- El tiempo transcurrido desde que dicha persona fue miembro del equipo del encargo de aseguramiento o socio de la firma.
- El antiguo papel de dicha persona en el equipo del encargo de aseguramiento o en la firma. Un ejemplo es si era responsable de mantener un contacto habitual con la dirección del cliente o con los responsables del gobierno de la entidad.

924.4 A4 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esa amenaza de familiaridad o de intimidación incluyen:

- Tomar medidas para que dicha persona no tenga derecho a beneficio o pago alguno procedentes de la firma, salvo que se realicen de conformidad con acuerdos fijos predeterminados.
- Tomar medidas para que cualquier importe que se le pueda deber a dicha persona no sea material para la firma,
- Modificar la planificación del encargo de aseguramiento.
- Asignar al equipo del encargo de aseguramiento personas con suficiente experiencia en relación con la persona que ha sido contratada por el cliente.
- Recurrir a un revisor competente para que revise el trabajo del antiguo miembro del equipo del encargo de aseguramiento.

Miembros del equipo de un encargo de aseguramiento que entran en negociaciones con el cliente para su contratación

R924.5 La firma tendrá políticas y procedimientos que requieran que los miembros del equipo de un encargo de aseguramiento que inicien negociaciones con vistas incorporarse a la plantilla de un cliente de un encargo de aseguramiento lo notifiquen a la firma.

924.5 A1 Se origina una amenaza de interés propio cuando un miembro del equipo del encargo de aseguramiento participa en el encargo sabiendo que se incorporará o es posible que se incorpore a la plantilla del cliente en el futuro.

924.5 A2 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de interés propio es retirar a esa persona del equipo del encargo de aseguramiento.

924.5 A3 Un ejemplo de actuación que podría ser una salvaguarda para hacer frente a esa amenaza de interés propio es la revisión por un revisor competente de cualquier juicio significativo realizado por ese miembro del equipo del encargo de aseguramiento mientras formaba parte del equipo.

SECCIÓN 940

VINCULACIÓN PROLONGADA CON UN CLIENTE DE UN ENCARGO DE ASEGURAMIENTO

Introducción

940.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

940.2 Cuando una persona interviene en un encargo de aseguramiento recurrente durante un largo periodo de tiempo, se podrían originar amenazas de familiaridad y de interés propio. Esta sección establece requerimientos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

940.3 A1 Se podría originar una amenaza de familiaridad como resultado de una vinculación prolongada de una persona con:

(a) el cliente de un encargo de aseguramiento;

(b) la alta dirección del cliente de un encargo de aseguramiento o

(c) la materia objeto de análisis y la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento.

940.3 A2 Se podría originar una amenaza de interés propio como resultado del temor a perder al cliente de un encargo de aseguramiento de larga duración o por el interés en mantener una relación personal estrecha con un miembro de la alta dirección o con los responsables del gobierno de la entidad. Esa amenaza podría influir de manera inadecuada en el juicio de la persona.

940.3 A3 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de dicha amenaza de familiaridad o de interés propio incluyen:

- La naturaleza del encargo de aseguramiento.
- El tiempo que hace que la persona es miembro del equipo del encargo de aseguramiento, su categoría en el equipo, y la naturaleza de los papeles desempeñados, así como si existía esa vinculación cuando la persona trabajaba en una firma anterior.
- Hasta qué punto su trabajo es dirigido, revisado y supervisado por personal de categoría superior.
- Hasta qué punto, debido a su categoría, puede influir en el resultado del encargo de aseguramiento, por ejemplo, tomando decisiones clave o dirigiendo el trabajo de otros miembros del equipo del encargo.
- Lo estrecha que sea su relación con el cliente del encargo de aseguramiento o, en su caso, con la alta dirección.

- La naturaleza, frecuencia y extensión de las interacciones de dicha persona con el cliente del encargo de aseguramiento.
- Si ha variado la naturaleza o la complejidad de la materia objeto de análisis o de la información sobre la materia objeto de análisis.
- Si se han producido cambios recientes en la o las persona que son la parte responsable o, en su caso, en la alta dirección.

940.3 A4 La combinación de dos o más factores podría incrementar o reducir el nivel de las amenazas. Por ejemplo, las amenazas de familiaridad que se originan con el transcurso del tiempo debido a la cada vez más estrecha relación entre una persona y el cliente de un encargo de aseguramiento se reducirían al marcharse la persona que es la parte responsable.

940.3 A5 Un ejemplo de actuación que podría eliminar esa amenaza de familiaridad y de interés propio en relación con un encargo específico sería la rotación de la persona del equipo del encargo de aseguramiento.

940.3 A6 Los ejemplos de actuaciones que podrían ser salvaguardas para hacer frente a esas amenazas de familiaridad o de interés propio incluyen:

- Cambiar su papel en el equipo del encargo de aseguramiento o la naturaleza y extensión de las tareas que realiza.
- La revisión de su trabajo por un revisor competente que no haya sido miembro del equipo del encargo de aseguramiento.
- La realización con regularidad de revisiones independientes internas o externas de control de calidad del encargo.

R940.4 Si la firma decide que solo se puede hacer frente al nivel de las amenazas originadas mediante la rotación de la persona del equipo del encargo de aseguramiento, la firma determinará el periodo adecuado durante el cual la persona:

(a) no será miembro del equipo del encargo en relación con el encargo de aseguramiento;

(b) no realizará control de calidad del encargo de aseguramiento o

(c) no ejercerá una influencia directa en el resultado del encargo de aseguramiento.

El periodo tendrá la duración suficiente para permitir que se haga frente a las amenazas de familiaridad y de interés propio.

SECCIÓN 950

PRESTACIÓN DE SERVICIOS QUE NO SON DE ASEGURAMIENTO A CLIENTES DE ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN

Introducción

950.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

950.2 Las firmas podrían prestar a sus clientes de encargos de aseguramiento una gama de servicios que no son de aseguramiento acordes con sus cualificaciones y especialización. Prestar ciertos servicios que no son de aseguramiento a clientes de encargos de aseguramiento podría originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Esta sección establece requerimientos específicos y guías de aplicación pertinentes para la aplicación del marco conceptual en esas circunstancias.

Requerimientos y guía de aplicación

General

R950.3 Antes de que la firma acepte un encargo para prestar un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento, la firma determinará si la prestación de dicho servicio podría originar una amenaza en relación con la independencia.

950.3 A1 Los requerimientos y guías de aplicación de esta sección facilitan a la firma el análisis de determinados tipos de servicios que no son de aseguramiento y las amenazas relacionadas que se podrían originar cuando la firma presta servicios que no son de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento.

950.3 A2 Las nuevas prácticas de negocios, la evolución de los mercados financieros y los cambios en la tecnología de la información son algunos de los desarrollos que hacen que resulte imposible establecer una relación exhaustiva de servicios que no son de aseguramiento que se podrían prestar a un cliente de un encargo de aseguramiento. Como resultado, el Código no incluye una relación exhaustiva de servicios que no son de aseguramiento que se podrían prestar a un cliente de un encargo de aseguramiento.

Evaluación de las amenazas

950.4 A1 Los factores relevantes para la evaluación del nivel de las amenazas originadas por la prestación de un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento incluyen:

- La naturaleza, alcance y propósito del servicio.
- El grado de confianza que se depositará en el resultado del servicio como parte del encargo de aseguramiento.
- El marco legal y reglamentario en el que se presta el servicio.

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

Materialidad en relación con la información del cliente del encargo de aseguramiento.

950.4 A2 El concepto de materialidad en relación con la información del cliente del encargo de aseguramiento se trata en la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000 (Revisada), *Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica*. La determinación de la materialidad implica el uso del 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 de los usuarios.

Prestación de múltiples servicios que no son de aseguramiento al mismo cliente de un encargo de aseguramiento

950.4 A3 La firma podría prestar múltiples servicios que no son de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento. En estas circunstancias el efecto combinado de las amenazas originadas por la prestación de esos servicios es relevante para la evaluación de las amenazas por la firma.

Hacer frente a las amenazas

950.5 A1 El apartado 120.10 A2 incluye una descripción de salvaguardas. En relación con la prestación de servicios que no son de aseguramiento a clientes de un encargo de aseguramiento, las salvaguardas son actuaciones que realiza la firma, individualmente o combinadas, que reducen de manera eficaz las amenazas en relación con la independencia a un nivel aceptable. En algunas situaciones, cuando se origina una amenaza al prestar un servicio a un cliente de un encargo de aseguramiento, es posible que no se disponga de salvaguardas. En estas situaciones la aplicación del marco conceptual establecido en la sección 120 requiere que la firma rehúse o ponga fin al servicio que no es de aseguramiento o al encargo de aseguramiento.

Prohibición de asumir responsabilidades de la dirección.

R950.6 Una firma no asumirá una responsabilidad de la dirección relacionada con la materia objeto de análisis o con la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento llevado a cabo por la firma. Si la firma asumiera una responsabilidad de la dirección como parte de cualquier otro servicio prestado al cliente de un encargo de aseguramiento, se asegurará de que la responsabilidad no esté relacionada con la materia

objeto de análisis o con la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento llevado a cabo por la firma.

950.6 A1 Las responsabilidades de la dirección comprenden controlar, liderar y dirigir una entidad, incluida la toma de decisiones en relación con la adquisición, el despliegue y el control de recursos humanos, financieros, tecnológicos, materiales e inmateriales.

950.6 A2 La prestación de un servicio que no es de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento origina amenazas de autorrevisión y de interés propio si la firma asume una responsabilidad de la dirección cuando presta el servicio. En relación con la prestación de un servicio relacionado con la materia objeto de análisis o con la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento llevado a cabo por la firma, asumir una responsabilidad de la dirección origina también una amenaza de familiaridad y podría originar una amenaza de abogacía ya que la firma se alinea demasiado con los puntos de vista y los intereses de la dirección.

950.6 A3 Determinar si una actividad es responsabilidad de la dirección depende de las circunstancias y exige el uso de juicio profesional. Los ejemplos de actividades que se consideran responsabilidades de la dirección incluyen:

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

950.6 A4 Proporcionar asesoramiento y recomendaciones para ayudar a la dirección de un cliente de un encargo de aseguramiento a hacerse cargo de sus responsabilidades no supone asumir una responsabilidad de la dirección. (Ref: Apartados R950.6 a 950.6 A3);

R950.7 Con el fin de evitar asumir una responsabilidad de la dirección al prestar servicios que no son de aseguramiento a un cliente de un encargo de aseguramiento que está relacionado con la materia objeto de análisis o con la información sobre la materia objeto de análisis del encargo de aseguramiento, la firma se asegurará de que la dirección del cliente ejercita todos los juicios relacionados y toma las decisiones que son responsabilidad propia de la dirección. Ello incluye asegurarse de que la dirección del cliente:

(a) nombra a una persona que posee las cualificaciones, conocimientos y experiencia adecuados para responsabilizarse en todo momento de las decisiones del cliente y supervisar los servicios. Esa persona, preferiblemente perteneciente a la alta dirección, debería comprender:

(i) los objetivos, la naturaleza y los resultados de los servicios; y

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

No obstante, no se exige que la persona posea la especialización requerida para llevar a cabo o realizar de nuevo los servicios.

(b) supervisa los servicios y evalúa la adecuación de los resultados de los servicios prestados para los propósitos del cliente; y

(c) acepta la responsabilidad de las actuaciones que, en su caso, deban llevarse a cabo como resultado de los servicios.

Otras consideraciones relacionadas con la prestación de determinados servicios que no son de aseguramiento

950.8 A1 podría originarse una amenaza de autorrevisión si la firma participa en la preparación de información sobre la materia objeto de análisis que se convierte seguidamente en la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento. Los ejemplos de servicios que no son de aseguramiento que podrían originar esas amenazas de autorrevisión cuando se prestan servicios relacionados con la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo de aseguramiento incluyen:

(a) desarrollo y preparación de información financiera prospectiva y proporcionar seguidamente aseguramiento sobre dicha información.

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

SECCIÓN 990

INFORMES QUE CONTIENEN UNA RESTRICCIÓN A LA UTILIZACIÓN Y DISTRIBUCIÓN (ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO DISTINTOS DE LOS ENCARGOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN)

Introducción

990.1 Se requiere que las firmas cumplan los principios fundamentales, sean independientes y apliquen el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y hacer frente a las amenazas en relación con la independencia.

990.2 Esta sección establece determinadas modificaciones de los requerimientos de la parte 4B que están permitidas en ciertas circunstancias que involucran encargos de aseguramiento en los que el informe contiene una restricción a la utilización y distribución. En esta sección, un encargo para de emitir un informe que contiene una restricción de utilización y distribución en las circunstancias establecidas en el apartado R990.3 se denomina “encargo de aseguramiento elegible”.

Requerimientos y guía de aplicación

General

R990.3 Cuando una firma tenga intención de emitir un informe sobre un encargo de aseguramiento que contiene una restricción a la utilización y distribución, los requerimientos establecidos en la parte 4B se podrán modificar de acuerdo con las modificaciones autorizadas en esta sección, pero sólo si:

(a) la firma comunica con los usuarios a quienes se destina el informe en relación con los requerimientos de independencia modificados que se aplicarán al prestar el servicio; y

(b) los usuarios a quienes se destina el informe comprenden el propósito, la información sobre la materia objeto de análisis y las limitaciones del informe, y dan explícitamente su conformidad a la aplicación de las modificaciones.

990.3 A1 Los usuarios a quienes se destina el informe podrían obtener conocimiento del propósito, de la información sobre la materia objeto de análisis y de las limitaciones del informe participando directamente, o indirectamente a través de un representante que esté autorizado para actuar en nombre de los usuarios, en la determinación de la naturaleza y el alcance del encargo. En cualquier caso, dicha participación ayuda a la firma a comunicarse con los usuarios a quienes se destina el informe en relación con cuestiones de independencia, incluidas las circunstancias que son relevantes para la aplicación del marco conceptual. También permite a la firma obtener la conformidad de los usuarios a quienes se destina el informe sobre los requerimientos de independencia modificados.

R990.4 Cuando los usuarios a quienes se destina el informe son un tipo de usuarios que no se pueden identificar específicamente por su nombre en el momento en el que se establecen los términos del encargo, la firma informará posteriormente a dichos usuarios sobre los requerimientos de independencia modificados acordados por su representante.

990.4 A1 Por ejemplo, cuando los usuarios a quienes se destina el informe son un tipo de usuarios como los prestamistas en un acuerdo de un préstamo sindicado, la firma podría describir al representante de los prestamistas en una carta de encargo los requerimientos de

independencia modificados. El representante podría entonces poner la carta de encargo de la firma a disposición de los miembros del grupo de prestamistas para cumplir el requerimiento de que la firma informe a dichos usuarios de los requerimientos de independencia modificados acordados por su representante.

R990.5 Cuando la firma lleva a cabo un encargo de aseguramiento elegible, cualquier modificación a la parte 4B se limitará a las que se establecen en los apartados R990.7 y R990.8.

R990.6 Si la firma emite también para el mismo cliente un informe de aseguramiento que no contiene una restricción a la utilización y distribución, la firma aplicará la parte 4B a dicho encargo de aseguramiento.

Intereses financieros, préstamos y garantías, relaciones empresariales cercanas y relaciones familiares y personales.

R990.7 Cuando la firma lleva a cabo un encargo de aseguramiento elegible:

(a) las disposiciones aplicables establecidas en las secciones 910, 911, 920, 921, 922 y 924 únicamente son aplicables a los miembros del equipo del encargo, a los miembros de su familia inmediata y a sus familiares próximos;

(b) la firma identificará, evaluará y hará frente a cualquier amenaza en relación con la independencia originada por intereses y relaciones establecidos en las secciones 910, 911, 920, 921, 922 y 924, entre el cliente del encargo de aseguramiento y los siguientes miembros del equipo del encargo de aseguramiento:

(i) aquellos a los se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del secto, transacciones o hechos y

(ii) los que proporcionan control de calidad para el encargo, incluido los que efectúan la revisión de control de calidad del mismo; y

(c) la firma evaluará y hará frente a cualquier amenaza que el equipo del encargo tenga motivos para creer que se origina debido a los intereses y relaciones entre el cliente del encargo de aseguramiento y otros 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 Otros dentro de la firma que pueden influir directamente en el resultado del encargo de aseguramiento incluye a los que recomiendan la remuneración o que realizan la supervisión directa, dirección u otra supervisión del socio del encargo en relación con la ejecución del encargo de aseguramiento.

R990.8 Cuando la firma lleva a cabo un encargo de aseguramiento elegible no tendrá un interés financiero directo material o un interés financiero indirecto material en el cliente del encargo de aseguramiento.

GLOSARIO Y LISTA DE ABREVIATURAS

En el *Código internacional de ética para profesionales de la contabilidad (incluidas las Normas Internacionales de Independencia)* el singular se entiende que incluye tanto el plural como el contrario y los términos que se indican a continuación tienen los siguientes significados asignados.

En este Glosario las explicaciones de los términos que se definen se muestran en una fuente normal; la cursiva se utiliza para la descripción de aquellos términos que tienen un significado específico en algunas partes del Código o para explicaciones adicionales a las definiciones de términos. Se incluyen referencias a los términos que se describen en el código.

Actividad profesional	Una actividad que requiere cualificaciones en el área de la contabilidad o en áreas relacionadas, realizada por un profesional de la contabilidad, incluidas la contabilidad, la auditoría, los servicios fiscales, la consultoría de gestión y la gestión financiera
Administrador o directivo	Responsables del gobierno de una entidad o persona que ejerce un cargo similar, independientemente de su título, que podría variar de una jurisdicción a otra.
Amenazas	*Este término se describe en el apartado 120.6 e incluye las siguientes categorías:* *Interés propio* *120.6 A3(a)* *Autorrevisión* *120.6 A3(b)* *Abogacía* *120.6 A3(c)* *Familiaridad* *120.6 A3(d)* *Intimidación* *120.6 A3(e)*
Auditoría	*En la parte 4A, el término «encargo de auditoría» es aplicable también a los encargos de revisión.*
Cliente de auditoría	Una entidad con respecto a la cual una firma realiza un encargo de auditoría. Cuando el cliente es una entidad cotizada, el cliente de auditoría siempre incluirá las entidades vinculadas al mismo. Cuando el cliente de auditoría no es una entidad cotizada, el cliente de auditoría incluye aquellas entidades vinculadas sobre las cuales el cliente tiene un control directo o indirecto. *(Véase también el apartado R400.20)* *En la parte 4A, el término «cliente de auditoría» es aplicable también a «cliente de revisión».*
Cliente de un encargo de aseguramiento	La parte responsable, es decir la persona (o personas) que: (a) en el marco de un encargo de informe directo, es el responsable de la materia objeto de análisis; o (b) En el marco de un encargo sobre afirmaciones, es el responsable de proporcionar información sobre la materia objeto de análisis pudiendo ser también responsable de la materia objeto de análisis.

Cliente de un encargo de revisión	Una entidad con respecto a la cual una firma realiza un encargo de revisión.
Encargo de aseguramiento	Encargo en el que el profesional de la contabilidad en ejercicio expresa una conclusión con el fin de incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe distintos de la parte responsable acerca del resultado de la evaluación o medida de una materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios. (Para obtener orientación sobre encargos de aseguramiento, véase el *Marco internacional de encargos de aseguramiento* emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento. El *Marco internacional de encargos de aseguramiento* describe los elementos y objetivos de los encargos de aseguramiento e identifica los encargos a los que son aplicables las *Normas Internacionales de Auditoría* (NIA), las *Normas Internacionales sobre Encargos de Revisión* (NIER) y las *Normas Internacionales de los Encargos de Aseguramiento* (NIEA).
Encargo de aseguramiento elegible	*Este término se describe en el apartado 990.2 para su aplicación en la sección 900.*
Encargo de auditoría	Un encargo de seguridad razonable en el que un profesional de la contabilidad en ejercicio expresa una opinión sobre si unos estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales (o expresan la imagen fiel o se presentan fielmente, en todos los aspectos materiales), de conformidad con un marco de información financiera aplicable, como, por ejemplo, un encargo realizado de conformidad con las *Normas Internacionales de Auditoría.* Se incluye la auditoría legal que es una auditoría impuesta por las disposiciones legales o reglamentarias. *En la parte 4A, el término «encargo de auditoría» es aplicable también a «encargo de revisión».*
Encargo de auditoría elegible	*Este término se describe en el apartado 800.2 para su aplicación en la sección 800*.
Encargo de revisión	Encargo de aseguramiento, realizado de conformidad con las *Normas Internacionales de Encargos de Revisión* o su equivalente, en el que un profesional de la contabilidad en ejercicio expresa una conclusión sobre si, sobre la base del resultado obtenido de la aplicación de procedimientos que no proporcionan toda la evidencia que sería necesaria en una auditoría, ha llegado a conocimiento del profesional de la contabilidad algún hecho que le lleve a pensar que los estados financieros no han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Entidad cotizada

Entidad cuyas acciones, participaciones de capital o deuda cotizan o están admitidas a cotización en un mercado de valores reconocido, o se negocian al amparo de la regulación de un mercado de valores reconocido o de otra organización equivalente.

Entidad de interés público

(a) Una entidad cotizada o

(b) Una entidad:

(i) definida por las disposiciones legales y reglamentarias como entidad de interés público o

(ii) cuya auditoría se requiere por las disposiciones legales y reglamentarias que sea realizada de conformidad con los mismos requerimientos de independencia que le son aplicables a la auditoría de las entidades cotizadas. Dicha normativa podría ser promulgada por cualquier regulador competente, incluido el regulador de la auditoría.

Otras entidades podrían ser consideradas entidades de interés público, tal y como se indica en el apartado 400.8.

Entidad vinculada

Una entidad que tiene alguno de los siguientes vínculos con el cliente:

(a) Una entidad que tiene un control directo o indirecto sobre el cliente cuando el cliente es material para dicha entidad;

(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 para dicha entidad;

(c) Una entidad que el cliente controla directa o indirectamente;

(d) Una entidad en la que el cliente, o una entidad vinculada al cliente de acuerdo con (c), tienen un interés financiero directo que le otorga una influencia significativa sobre dicha entidad cuando el interés es material para el cliente y para su entidad vinculada de acuerdo con (c); y

(e) Una entidad que se encuentra bajo control común con el cliente (una “entidad hermana”) si la entidad hermana y el cliente son ambos materiales para la entidad que controla tanto al cliente como a la entidad hermana.

Equipo de auditoría

(a) Todos los miembros del equipo del encargo en relación con un encargo de auditoría;

(b) y además, todos aquellos dentro de una firma que pueden influir directamente sobre el resultado del encargo de auditoría, incluido:

(i) Los que recomiendan la remuneración o realizan la supervisión directa,dirección u otra supervisión del socio del encargo en relación con la ejecución del encargo de auditoría, incluidos todos los niveles jerárquicos superiores al del socio del encargo hasta la persona que es el socio principal o socio director (consejero delegado o equivalente);

(ii) aquellos a los que se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos para el encargo; y

(iii) los que realizan control de calidad para el encargo, incluidos los que realizan la revisión de control de calidad del encargo; y

(c) todos aquellos dentro de una firma de la red que puedan influir directamente sobre el resultado del encargo de auditoría.

En la parte 4A, el término «equipo de auditoría» es aplicable también a «equipo del encargo de revisión».

Equipo del encargo

Todos los socios y empleados que realizan el encargo, así como cualquier persona contratada por la firma o por una firma de la red, que realizan procedimientos en relación con el encargo. Se excluyen los expertos externos contratados por la firma o por una firma de la red.

El término "equipo del encargo" también excluye a las personas de la función de auditoría interna del cliente que prestan ayuda directa en un encargo de auditoría cuando el auditor externo cumple los requerimientos de la NIA 610 (Revisada 2013) *Utilización del trabajo de los auditores internos*.

Equipo del encargo de aseguramiento

(a) Todos los miembros del equipo del encargo en relación con un encargo de aseguramiento;

(b) y además, todos aquellos dentro de una firma que pueden influir directamente sobre el resultado del encargo de aseguramiento, incluido:

(i) los que recomiendan la remuneración o realizan la supervisión directa, dirección u otra supervisión del socio del encargo en relación con la ejecución del encargo de aseguramiento;

(ii) aquellos a los que se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos para el encargo de aseguramiento; y

(iii) los que realizan control de calidad para el encargo de aseguramiento, incluido los que realizan la revisión de control de calidad del mismo.

Equipo del encargo de revisión	(a) Todos los miembros del equipo en relación con el encargo de revisión; (b) Y además, todos aquellos dentro de una firma que pueden influir directamente sobre el resultado del encargo de revisión, incluido: (i) los que recomiendan la remuneración o realizan la supervisión directa,dirección u otra supervisión del socio del encargo en relación con la ejecución del encargo de revisión, incluidos todos los niveles jerárquicos superiores al del socio del encargo hasta la persona que es el socio principal o socio director (Consejero delegado o equivalente); (ii) aquellos a los que se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos para el encargo; y (iii) los que realizan control de calidad para el encargo, incluidos los que realizan la revisión de control de calidad del encargo; y (c) todos aquellos dentro de una firma de la red que pueden influir directamente sobre el resultado del encargo de revisión.
Estados financieros	Presentación estructurada de información financiera histórica, que incluye notas explicativas cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un periodo de tiempo, de conformidad con un marco de información financiera. Las notas explicativas normalmente incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. El término “estados financieros” normalmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros, pero también puede referirse a un solo estado financiero como, por ejemplo, un balance de situación o una cuenta de ingresos y gastos, y las correspondientes notas explicativas.
Estados financieros con fines específicos	Estados financieros preparados de conformidad con un marco de información financiera diseñado para satisfacer las necesidades de información financiera de usuarios específicos.
Estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión	En el caso de una entidad aislada, los estados financieros de dicha entidad. En el caso de estados financieros consolidados, también denominados estados financieros del grupo, los estados financieros consolidados.
Experto externo	Persona (que no es socio ni miembro del personal profesional, incluido el personal temporal, de la firma o de una firma de la red) u organización con las cualificaciones, el conocimiento y la experiencia en campos distintos de los de la contabilidad o auditoría, cuyo trabajo en ese ámbito se utiliza para facilitar al profesional de la contabilidad la obtención de evidencia suficiente y adecuada.

Familia inmediata	Cónyuge (o equivalente) o dependiente.
Familiar próximo	Padre o madre, hijo o hermano que no es un miembro de la familia inmediata.
Firma	(a) Un profesional ejerciente individual, una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, o cualquier otra entidad de profesionales de la contabilidad; (b) una entidad que controla a dichas partes, mediante la propiedad, la gestión u otros medios; y (c) una entidad controlada por dichas partes, mediante la propiedad, la gestión u otros medios. *Los apartados 400.4 y 900.3 explican el modo en el que se utiliza el término "firma" para tratar las responsabilidades de profesionales de la contabilidad y las firmas en el cumplimiento de las partes 4A y 4B, respectivamente.*
Firma de la red	Firma o entidad que pertenece a una red. *Para obtener más información véanse los apartados 400.50 A1 a 400.54 A1.*
Honorario contingente	Honorarios calculados sobre una base predeterminada relacionada con el resultado de una transacción o con el resultado de los servicios prestados por la firma. Unos honorarios determinados por un tribunal u otra autoridad pública no son honorarios contingentes.
Incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias *(Profesionales de la contabilidad en la empresa)*	*El incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias ("incumplimiento") comprende actos u omisiones, intencionados o no, que son contrarios a las disposiciones legales o reglamentarias vigentes cometidos por las siguientes partes:* *(a) la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad;* *(b) los responsables del gobierno de la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad;* *(c) la dirección de la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad o* *(d) otras personas que trabajan para dicha entidad o que están bajo su dirección.* *Este término se describe en el apartado 260.5 A1*
Incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias *(Profesionales de la contabilidad en ejercicio)*	*El incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias ("incumplimiento") comprende actos u omisiones, intencionados o no, que son contrarios a las disposiciones legales o reglamentarias vigentes cometidos por las siguientes partes:* *(a) un cliente;* *(b) los responsables del gobierno del cliente;*

(c) la dirección del cliente o

(d) otras personas que trabajan para el cliente o que están bajo su dirección.

Este término se describe en el apartado 360.5 A1

Independencia

La independencia comprende:

(a) Actitud mental independiente – Actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que un individuo actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional.

(b) Independencia aparente – Supone evitar los hechos y circunstancias que son tan significativos que un tercero con juicio y bien informado probablemente concluiría que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de una firma o de un miembro del equipo de auditoría o del equipo del encargo de aseguramiento se han visto comprometidos.

Como se establece en los apartados 400.5 y 900.4, la mención de que una persona o una firma son «independientes» significa que la persona o firma ha cumplido las disposiciones de las partes 4A y 4B, según corresponda.

Información financiera histórica

Información relativa a una entidad determinada, expresada en términos financieros y obtenida principalmente del sistema contable de la entidad, acerca de hechos económicos ocurridos en periodos de tiempo anteriores o de condiciones o circunstancias económicas de fechas anteriores.

Informe de auditoría

En la parte 4A, el término «informe de auditoría» es aplicable también a «informe de revisión».

Interés financiero

Participación a través de un instrumento de capital u otro valor, obligación, préstamo u otro instrumento de deuda de una entidad, incluidos los derechos y obligaciones de adquirir dicha participación y los derivados relacionados directamente con la misma.

Interés financiero directo

Interés financiero:

(a) Que es propiedad directa y está bajo el control de una persona o entidad (incluidos aquellos gestionados de manera discrecional por terceros); o

(b) Del que se es beneficiario a través de un instrumento de inversión colectiva o cualquier otra estructura de tenencia de patrimonio sobre la que la persona o entidad tienen control, o la capacidad de influir sobre las decisiones de inversión.

Interés financiero indirecto	Un interés financiero del que se es beneficiario a través de un instrumento de inversión colectiva o cualquier otra estructura de tenencia de patrimonio sobre la que la persona o entidad no tienen control, ni la capacidad de influir sobre las decisiones de inversión.
Marco conceptual	*Este término se describe en la sección 120*
Nivel aceptable	Aquel nivel al cual, un profesional de la contabilidad, utilizando la prueba del tercero con juicio y bien informado, es probable que concluya que cumple los principios fundamentales.
Oficina	Un subgrupo separado, organizado bien por línea geográfica o de especialidad.
Periodo activo	*Este término se describe en el apartado R540.5*
Periodo de enfriamiento	*Este término se describe en el apartado R540.5 para su aplicación en los apartados R540.11 a R540.19.*
Periodo del encargo (Encargos de auditoría y revisión)	El periodo del encargo comienza cuando el equipo de auditoría empieza a llevar a cabo la auditoría. El periodo del encargo termina cuando se emite el informe de auditoría. Cuando el encargo es recurrente, finaliza cuando cualquiera de las partes notifica a la otra que la relación profesional ha llegado a su fin o cuando se emite el informe de auditoría final, según lo que se produzca más tarde.
Periodo del encargo (Encargos de aseguramiento distintos de los encargos de auditoría y de revisión)	El periodo del encargo comienza cuando el equipo del encargo de aseguramiento empieza a realizar servicios de aseguramiento en relación con el encargo en cuestión. El periodo del encargo termina cuando se emite el informe de aseguramiento. Cuando el encargo es recurrente, finaliza cuando cualquiera de las partes notifica a la otra que la relación profesional ha llegado a su fin o cuando se emite el informe de aseguramiento final, según lo que se produzca más tarde.
Perjuicio sustancial	*Este término se describe en los apartados 260.5 A3 y 360.5 A3.*
Podría	*Este término utilizado en el Código denota la posibilidad de una cuestión que surge, un hecho que está ocurriendo o un proceder en curso. El término no atribuye ningún nivel de posibilidad o probabilidad cuando se utiliza junto a una amenaza, ya que la evaluación del nivel de una amenaza depende de los hechos y circunstancias de la cuestión, hecho o proceder particulares.*
Principios fundamentales	*Este término se describe en el apartado 110.1 A1. Cada uno de los principios fundamentales se describe, a su vez, en los siguientes apartados:* *Integridad* *R111.1* *Objetividad* *R112.1*

Competencia y diligencia profesionales;	*R113.1*
Confidencialidad	*R114.1*
Comportamiento profesional.	*R115.1*

Profesional de la contabilidad	Una persona que es miembro de un organismo integrante de la IFAC. *En la parte 1 el término «profesional de la contabilidad» se refiere a los profesionales de la contabilidad en la empresa y a los profesionales de la contabilidad en ejercicio y sus firmas.* *En la parte 2 el término «profesional de la contabilidad» se refiere a los profesionales de la contabilidad en la empresa.* *En las partes 3, 4A y 4B el término «profesional de la contabilidad» se refiere a los profesionales de la contabilidad en ejercicio y sus firmas.*
Profesional de la contabilidad actual	El profesional de la contabilidad en ejercicio que tiene un nombramiento vigente como auditor o que se encuentra realizando servicios profesionales de contabilidad, fiscales, de consultoría o similares para un cliente.
Profesional de la contabilidad de categoría superior en la empresa	*Los profesionales de la contabilidad de categoría superior en la empresa son los administradores, directivos o empleados de categoría superior que pueden ejercer una influencia significativa y tomar decisiones acerca de la adquisición, utilización y control de recursos humanos, financieros, materiales e inmateriales de la entidad para la que trabaja.* *Este término se describe en el apartado 260.11 A1*
Profesional de la contabilidad en ejercicio	Un profesional de la contabilidad que trabaja en una firma que presta servicios profesionales, con independencia de su adscripción funcional (por ejemplo, auditoría, fiscal o consultoría). *El término "profesional de la contabilidad en ejercicio" también se utiliza para referirse a una firma de profesionales de la contabilidad en ejercicio.*
Profesional de la contabilidad en la empresa	Un profesional de la contabilidad que trabaja en campos tales como el comercio, la industria, los servicios, el sector público, la formación, entidades sin fines de lucro o en organismos reguladores o profesionales, que podría ser un empleado, empleador, socio, administrador (ejecutivo o no ejecutivo), propietario-gerente o voluntario.
Profesional de la contabilidad predecesor	El profesional de la contabilidad en ejercicio que ha tenido más recientemente un nombramiento como auditor o que ha realizado servicios profesionales de contabilidad, fiscales, de consultoría o similares para un cliente.
Profesional de la contabilidad propuesto	Un profesional de la contabilidad en ejercicio que está considerando aceptar el nombramiento como auditor o un encargo para prestar servicios profesionales de contabilidad, fiscales, de consultoría o similares para un potencial cliente (o,en algunos casos, un cliente actual).

Publicidad	Comunicación al público, con vistas a conseguir negocio profesional, de información acerca de los servicios que proporcionan o de las cualificaciones que tienen los profesionales de la contabilidad en ejercicio.
Puede	*Este término utilizado en el Código denota permiso para llevar a cabo actuaciones particulares en ciertas circunstancias, incluso una excepción a un requerimiento. No se utiliza para indicar posibilidad.*
Red	Una estructura más amplia: (a) que tiene por objetivo la cooperación y que tiene claramente por objetivo compartir beneficios o costes, o que comparte propiedad, control o gestión comunes, políticas y procedimientos de control de calidad comunes, una estrategia empresarial común, el uso de un nombre comercial común, o una parte significativa de sus recursos profesionales.
Responsables del gobierno de la entidad	(b) persona o personas u organizaciones (por ejemplo una sociedad que actúa como administrador fiduciario) con responsabilidad en la supervisión de la dirección estratégica de la entidad y con obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad. Ello incluye la supervisión del proceso de información financiera. En algunas entidades de algunas jurisdicciones, los responsables del gobierno de la entidad podrían incluir a miembros de la dirección, por ejemplo, los miembros ejecutivos del consejo de administración de una empresa del sector público o privado o un propietario- gerente.
Revisión de control de calidad del encargo	Proceso diseñado para evaluar de forma objetiva, en la fecha del informe o con anterioridad a ella, los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe.
Revisor competente	*Un revisor competente es un profesional con los conocimientos, cualificaciones, experiencia y autoridad necesarios para revisar, de manera objetiva el trabajo realizado o el servicio prestado. Esa persona podría ser un profesional de la contabilidad.* *Este término se describe en el apartado 300.8 A4*
Salvaguardas	*Las salvaguardas son actuaciones individuales o una combinación de actuaciones que el profesional lleva a cabo y que reducen las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales a un nivel aceptable de manera eficaz.* *Este término se describe en el apartado 120.10 A2*
Servicios profesionales	Actividades profesionales realizadas para clientes.

Socio clave de auditoría	El socio del encargo, la persona responsable de la revisión de control de calidad del encargo, y, en su caso, otros socios de auditoría pertenecientes al equipo del encargo que toman decisiones o realizan juicios clave sobre cuestiones significativas en relación con la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión. Dependiendo de las circunstancias y del papel de cada persona en la auditoría, "otros socios de auditoría" podría incluir, por ejemplo, socios de auditoría responsables de sociedades dependientes o de divisiones significativas.
Socio del encargo	El socio u otra persona de la firma que es responsable del encargo y de su realización, así como del informe que se emite en nombre de la firma, y que, cuando se requiera, tiene la autorización apropiada otorgada por un organismo profesional, regulador o legal.
Tercero con juicio y bien informado Prueba del tercero con juicio y bien informado	*La prueba del tercero con juicio y bien informado es la consideración por parte del profesional de la contabilidad de si es probable que se hubieran alcanzado las mismas conclusiones por otros. Tal consideración se realiza desde la perspectiva de un tercero con juicio y bien informado que sopesa todos los hechos y circunstancias relevantes que conoce el profesional de la contabilidad o que se espera razonablemente que debe conocer, en el momento de alcanzar las conclusiones. El tercero con juicio y bien informado no ha de ser necesariamente un profesional de la contabilidad, pero posee el conocimiento y experiencia pertinentes para conocer y evaluar lo adecuado de las conclusiones del profesional de manera imparcial.* *Este término se describe en el apartado R120.5 A4.*

LISTA DE ABREVIATURAS Y NORMAS DE LAS QUE SE INCLUYE REFERENCIA EN EL CÓDIGO

LISTA DE ABREVIATURAS

Abreviatura	Explicación
Marco de encargos de aseguramiento	Marco Internacional de los Encargos de Aseguramiento
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
CoCo	Criterios de control de los Chartered Professional Accountants of Canada
IAASB	Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento
IESBA	Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores
IFAC	Federación Internacional de Contadores®
NIA	Normas Internacionales de Auditoría
NIEA	Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento
NICC	Normas Internacionales de Control de Calidad
NIER	Normas Internacionales de Encargos de Revisión

LISTA DE NORMAS DE LAS QUE SE INCLUYE REFERENCIA EN EL CÓDIGO

Norma	Título completo
NIA 320	Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría
NIA 610 (REVISADA 2013)	Utilización del trabajo de los auditores internos
NIEA 3000 (REVISADA)	Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica
NICC 1	Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados
NIER 2400 (REVISADA)	Encargos de revisión de estados financieros históricos

FECHA DE ENTRADA EN VIGOR

- Las partes 1, 2 y 3 del Código reestructurado entrarán en vigor el 15 de junio de 2019.
- La parte 4A relativa a independencia en encargos de auditoría y de revisión será aplicable a auditorías y revisiones de estados financieros correspondientes a periodos que se inicien a partir del 15 de junio de 2019.
- La parte 4B relativa a independencia en encargos de aseguramiento con respecto a una materia objeto de análisis que abarca un periodo de tiempo será aplicable a encargos de aseguramiento correspondientes a periodos que se inicien a partir del 15 de junio de 2019; en otro caso, será aplicable a partir del 15 de junio de 2019.

Véase la página 3 de este documento para obtener información sobre la fecha de entrada en vigor para las disposiciones sobre vinculación prolongada que IESBA emitió en enero de 2017 como «documento de cierre» siguiendo la estructura y convenciones de redacción previas.

El *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad*, los borradores en fase de consulta, los documentos de consulta y otras publicaciones de IESBA son publicadas por IFAC y están sujetas a derechos de autor.

Ni el IESBA ni la IFAC aceptan responsabilidad alguna por pérdidas ocasionadas a nadie que actúe o deje de hacerlo basándose en el material que contiene esta publicación, si dicha pérdida es debida a negligencia u otra causa.

El 'International Ethics Standards Board for Accountants, '*Code of Ethics for Professional Accountants*', 'International Federation of Accountants', 'IESBA', 'IFAC', el logo del IESBA y de la IFAC son marcas comerciales o marcas registradas y de servicio de IFAC, en los EEUU y en otros países.

Copyright © abril de 2018 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados. Se requiere permiso por escrito de IFAC para reproducir, almacenar, o transmitir, o hacer otros usos similares de este documento. Contacto: permissions@ifac.org

ISBN**:** 978-1-60815-435-7

El *Código internacional de ética para profesionales de la contabilidad* publicado por la IFAC en abril de 2018 en inglés ha sido traducido al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) en octubre de 2019 y se reproduce con el permiso de la IFAC.El proceso de traducción del *Código internacional de ética para profesionales de la contabilidad* ha sido considerado por la IFACy la traducción se ha llevado a cabo conforme al documento de política *Poliy for translating publications of the International Federation of Accountants*. El texto aprobado del *Código internacional de ética para profesionales de la contabilidad* es el publicado por la IFAC en lengua inglesa.

Texto en inglés del *Código internacional de ética para profesionales de la contabilidad* © 2018 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Texto en español del *Código internacional de ética para profesionales de la contabilidad* © 2019 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Título original: International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards) *(the Code),* abril 2018, ISBN**:** 978-1-60815-356-5

Publicado por:



IESBA
International
Ethics Standards
Board for Accountants®

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 **F** +1 (212) 286-9570
www.ethicsboard.org