

# Código de Ética Profesional



Instituto Mexicano de  
Contadores Públicos

**Integrantes de la  
Comisión de Ética Profesional del IMCP**

C.P.C. José Ángel Vargas Hernández	Presidente
C.P.C. Mario Arregoytia García	Secretario
C.P.C. Octavio Aguirre Hernández	Tesorero
C.P.C. Alfonso Infante Lozoya	Vocal
C.P.C. Carlos García Sabaté	Vocal
C.P.C. Eduardo García Fuentes	Vocal
C.P.C. José Ibarra Posada	Vocal
C.P.C. Luis Celhay López	Vocal
C.P.C. Luis Pablo Cortés Vázquez	Vocal
C.P.C. Luis Raúl Olivas	Vocal
C.P.C. Manuel Sainz Mexueiro	Vocal
C.P.C. Miguel Ángel Brizuela González	Vocal
C.P.C. Sergio Hernández González	Vocal
C.P.C. Enrique Pastor O'Farril	Vocal

GERENCIA EDITORIAL: ELIA DEL MONTE CECEÑA  
COORDINACIÓN Y  
FORMACIÓN: JUANA TREJO CABALLERO  
PORTADA: ITZEL RESENDIZ SILVA  
REVISIÓN ORTOGRÁFICA: NORMA BERENICE SAN MARTÍN LÓPEZ  
NICOLÁS MARTÍN CENTENO BAÑUELOS  
PRODUCCIÓN: SUSANA GABRIELA ALMARAZ RIVERA



Respete el derecho de autor.  
No fotocopie esta obra.

**CeMPro**  
Centro Mexicano de Protección y Fomento  
de los Derechos de Autor,  
Sociedad de Gestión Colectiva

CÓDIGO DE ÉTICA  
PROFESIONAL

CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL

D.R. © 2013 por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.  
Bosque de Tabachines 44 Fracc. Bosques de las Lomas 11700  
Ciudad de México, D.F.  
[www.imcp.org.mx](http://www.imcp.org.mx)

Todos los derechos reservados  
Ninguna parte de este libro debe ser reproducida por ningún medio,  
incluido el fotocopiado, sin permiso por escrito del editor o de su autor

*Impreso en México / Printed in Mexico*

NOVENA EDICIÓN  
agosto 2012  
1ra. reimpresión, febrero de 2013  
ISBN 978 607 762 145 4

## INTRODUCCIÓN

El Comité Ejecutivo Nacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su reunión extraordinaria celebrada el 15 de junio de 2010, acordó la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría, emitidas por el *International Auditing and Assurance Standards Board* de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés) para todos los trabajos de auditoría que se inicien a partir del 1 de enero de 2012.

Este acuerdo implicó la necesidad de hacer una revisión integral del actual Código de Ética Profesional (octava edición), en vigor desde febrero de 2009, para alinear su contenido, en lo fundamental, con el Código de Ética internacional emitido por IFAC, en junio de 2009, y en vigor desde el 1 de enero de 2011.

Como resultado de la revisión integral se tomó la decisión de preparar un Código de Ética para la profesión contable de nuestro país, tomando como punto de partida el Código de Ética internacional. En este Código se trató de usar la terminología comúnmente utilizada en nuestro país, eliminando, básicamente, aquellos párrafos que se consideraron no aplicables o que constituían salvaguardas poco comunes en la profesión contable mexicana. Adicionalmente, se agregaron aquellas disposiciones incluidas en la octava edición de nuestro Código que se consideraron indispensables para hacerlo más estricto y fortalecer el ejercicio de la profesión contable en México.

Es conveniente resaltar que las disposiciones de este Código seguirán sujetas a un proceso constante de revisión, de acuerdo con las nuevas tendencias y necesidades a que se enfrenta la profesión, tanto a nivel nacional como internacional.

## CONTENIDO

	Página
INTRODUCCIÓN .....	5
PREFACIO .....	8
PARTE A— .....	APLICACIÓN GENERAL DEL CÓDIGO
9	
100 Introducción y principios fundamentales .....	10
110 Integridad .....	17
120 Objetividad .....	18
130 Diligencia y competencia profesional.....	18
140 Confidencialidad.....	20
150 Comportamiento profesional .....	22
PARTE B— .....	CONTADORES PÚBLICOS EN LA PRÁCTICA
INDEPENDIENTE .....	23
200 Introducción.....	24
210 Nombramiento profesional .....	31
220 Conflictos de interés.....	36

230	Segundas opiniones.....	38
240	Honorarios y otros tipos de remuneración .....	39
250	Mercadotecnia de servicios profesionales .....	42
260	Obsequios e invitaciones .....	43
270	Custodia y administración de activos de clientes .....	43
280	Objetividad-Todos los servicios .....	45
290	Independencia-Trabajos de auditoría y de revisión .....	47
291	Independencia-Trabajos de atestiguamiento.....	123
PARTE C—	.....	CONTADORES PÚBLICOS EN LOS SECTORES
	PÚBLICO Y PRIVADO.....	167
300	Introducción.....	168
310	Conflictos potenciales .....	172
320	Preparación y reporte de Información.....	174
330	Actuación con suficiente pericia.....	176
340	Intereses financieros .....	178
350	Incentivos .....	180
PARTE D—	CONTADORES PÚBLICOS EN LA DOCENCIA.....	183
400	Introducción y reglas .....	183
E—	SANCIONES .....	184
500	Introducción y sanciones.....	154
	Definiciones.....	184
	Fecha de vigencia .....	193

## PREFACIO

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) es miembro fundador de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), organización mundial cuya misión es servir al interés público a través de contribuir al desarrollo, adopción e implementación de normas y guías internacionales de alta calidad; así como al desarrollo de firmas y organizaciones profesionales de servicios de contaduría sólidas, y a prácticas de alta calidad de los profesionales de la Contaduría; promoviendo el valor de los profesionales de la Contaduría a nivel mundial, y actuar como portavoz en asuntos de interés público en los que los conocimientos de la profesión son de la mayor relevancia.

Una parte muy importante de la práctica profesional se refiere a la ética que debe observarse, de ahí que el IMCP se haya dado a la tarea de desarrollar un Código de Ética que nos permita enfrentar las nuevas tendencias y necesidades, producto del desarrollo alcanzado por nuestra profesión, así como armonizar su contenido con el Código de Ética internacional desarrollado por IFAC.

El presente Código de Ética Profesional establece las normas éticas mínimas que deben adoptar los Contadores Públicos que practiquen en México.

# PARTE A—APLICACIÓN GENERAL DEL CÓDIGO

Página

Sección 100 Introducción y principios fundamentales .....	10
Sección 110 Integridad .....	17
Sección 120 Objetividad .....	18
Sección 130 Diligencia y competencia profesional.....	18
Sección 140 Confidencialidad.....	20
Sección 150 Comportamiento profesional .....	22

## SECCIÓN 100

### Introducción y principios fundamentales

- 100.1 Una marca distintiva de la profesión contable es la aceptación de su responsabilidad de servir al interés público. Por lo tanto, la responsabilidad del Contador Público no es exclusivamente satisfacer las necesidades de un determinado cliente, o de la entidad para la que trabaja. Al servir al interés público, el Contador Público deberá observar y cumplir con este Código. Si se le prohíbe cumplir con ciertas partes de este Código por ley o reglamento, el Contador Público deberá cumplir con el resto del contenido de este Código.
- 100.2 Este Código contiene cinco partes. La parte A establece los principios fundamentales de la ética profesional para Contadores Públicos y provee un marco conceptual que deberá aplicarse a:
- Identificar amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales;
  - Evaluar la importancia de las amenazas identificadas; y
  - Aplicar salvaguardas (conforme este término se define en el artículo 100.13), cuando sea necesario, para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Las salvaguardas son necesarias cuando el Contador Público determine que dichas amenazas no están a un nivel en el que es probable que un tercero razonable y bien informado concluya, ponderando todos los hechos y circunstancias específicos conocidos por el Contador Público en ese momento, que no se compromete el cumplimiento de los principios fundamentales.
- El Contador Público deberá usar su juicio profesional al aplicar este marco conceptual.
- 100.3 Las Partes B, C y D describen cómo aplica el marco conceptual en ciertas situaciones. Dan ejemplos de salvaguardas que pueden ser apropiadas para enfrentar las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales. También describen situaciones donde no hay salvaguardas disponibles para enfrentar a las amenazas, y, en consecuencia, deberán evitarse las circunstancias o relaciones que crean las amenazas. La parte B aplica a Contadores Públicos en la práctica independiente. La Parte C aplica a Contadores Públicos en los sectores público y privado. Los Contadores Públicos en la práctica independiente pueden también encontrar relevante la Parte C para sus circunstancias particulares. La parte D aplica para los Contadores Públicos en la docencia. La Parte E describe las sanciones que corresponden a la falta de cumplimiento con las partes A, B, C y D, de este Código.
- 100.4 El uso de la palabra “deberá” en este Código, impone al Contador Público o firma la obligación de cumplir con la disposición específica, a menos que se permita una excepción en este Código.

#### *Principios fundamentales*

- 100.5 El Contador Público deberá cumplir con los siguientes principios fundamentales:
- Integridad. Ser leal, veraz y honrado en todas las relaciones profesionales y de negocios.

- b) Objetividad. Evitar prejuicios, conflictos de interés o influencia indebida de terceros que afecten el juicio profesional o de negocios.
- c) Diligencia y competencia profesional. Mantener el conocimiento y habilidades profesionales al nivel requerido para asegurar que un determinado cliente o la entidad para la que trabaja reciba servicios profesionales competentes, con base en los desarrollos actuales de la práctica, legislación o técnicas, y a actuar de manera diligente, de acuerdo con las técnicas y normas profesionales aplicables.
- d) Confidencialidad. Respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales o de negocios y, por lo tanto, no revelar dicha información a terceros sin la autorización apropiada y específica, a menos que haya un derecho u obligación legal o profesional de hacerlo, ni usar la información para provecho personal o de terceros.
- e) Comportamiento profesional. Cumplir con las leyes y reglamentos relevantes, y evitar cualquier acción que desacredite a la profesión.

Cada uno de estos principios fundamentales se discute con más detalle en las secciones 110-150.

### *Enfoque del marco conceptual*

- 100.6 Las circunstancias en que los Contadores Públicos operan pueden crear amenazas específicas al cumplimiento de los principios fundamentales. Es imposible definir cada situación que crea amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales y especificar la acción apropiada. Además, la naturaleza de los trabajos y asignaciones de trabajo pueden diferir y, en consecuencia, pueden crearse diferentes amenazas que requieren la aplicación de diferentes salvaguardas. Por lo tanto, este Código establece un marco conceptual que requiere que el Contador Público identifique, evalúe y responda a las amenazas de incumplimiento con los principios fundamentales. El enfoque del marco conceptual ayuda a los Contadores Públicos a cumplir con los requisitos éticos de este Código y con su responsabilidad de actuar para el interés público. Se ajusta a muchas variantes en circunstancias que crean amenazas de incumplimiento de los principios fundamentales y debe impedir que el Contador Público concluya que si una situación no está específicamente prohibida, está permitida.
- 100.7 Cuando el Contador Público identifica amenazas al cumplimiento con los principios fundamentales, y con base en una evaluación de dichas amenazas determina que no están a un nivel aceptable, deberá identificar si hay salvaguardas apropiadas disponibles y que puedan aplicarse para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Al hacer esta identificación, el Contador Público deberá ejercer su juicio profesional y tomar en cuenta si sería probable que un tercero razonable y bien informado, al ponderar todos los hechos y circunstancias específicos conocidos por el Contador Público en el momento, concluiría que las amenazas se eliminarían o se reducirían a un nivel aceptable con la aplicación de las salvaguardas, de modo que no se comprometa el cumplimiento de los principios fundamentales.
- 100.8 El Contador Público deberá evaluar cualesquier amenazas de incumplimiento con los principios fundamentales cuando conozca o pudiera esperarse razonablemente que conozca, de circunstancias o relaciones que puedan comprometer el cumplimiento de los principios fundamentales.
- 100.9 El Contador Público deberá considerar factores cualitativos y cuantitativos al evaluar la importancia de una amenaza. Cuando aplique el marco conceptual, el Contador Público puede encontrar situaciones en las que las amenazas no puedan ser eliminadas o reducidas a un nivel aceptable, ya sea porque la amenaza es demasiado importante o porque no hay salvaguardas apropiadas disponibles o no pueden aplicarse. En esas situaciones, el Contador Público deberá declinar o suspender el servicio profesional específico de que se trate (en el caso del Contador Público en la práctica independiente) o, cuando sea necesario, renunciar a la organización que lo emplea (en el caso del Contador Público en los sectores público y privado).
- 100.10 El Contador Público puede incumplir por descuido con una disposición de este Código. Dependiendo de la naturaleza e importancia del asunto, puede considerarse que este incumplimiento inadvertido no compromete el cumplimiento de los principios fundamentales siempre que, una vez que se descubra el incumplimiento, se corrija inmediatamente y se apliquen las salvaguardas que sean necesarias.
- 100.11 Cuando el Contador Público encuentra circunstancias inusuales en las que la aplicación de un requisito específico del Código produciría un resultado desproporcionado o un resultado que no beneficie el interés público, se recomienda que el Contador Público consulte con un organismo miembro del IMCP o con el organismo regulador competente.

## *Amenazas y salvaguardas*

100.12 Las amenazas (conforme se definen en la sección de definiciones) pueden ser creadas por una amplia gama de relaciones y circunstancias. Cuando una relación o circunstancia crea una amenaza, esta pudiera comprometer o percibirse como que compromete el cumplimiento de los principios fundamentales por parte del Contador Público. Una relación o circunstancia puede crear más de una amenaza, y una amenaza puede afectar el cumplimiento de más de un principio fundamental. Las amenazas se pueden clasificar dentro de una o más de las siguientes categorías:

- a) Amenaza de interés personal. La amenaza de que un interés económico o de otro tipo influya de manera inapropiada en el juicio o comportamiento del Contador Público;
- b) Amenaza de auto revisión. La amenaza de que el Contador Público no evalúe de manera apropiada los resultados de un juicio previamente emitido o de un servicio prestado por él mismo, o por otra persona dentro de la firma u organización que lo emplea, que utilizará cuando forme un juicio como parte de la prestación de un servicio actual;
- c) Amenaza de interceder por el cliente. La amenaza de que el Contador Público promueva la posición de un cliente o entidad para la que trabaja cuando su objetividad se comprometa;
- d) Amenaza de familiaridad. La amenaza de que debido a una relación larga o cercana con un cliente o entidad para la que trabaja, el Contador Público coincida demasiado con los intereses de estos o sea demasiado tolerante con su trabajo; y
- e) Amenaza de intimidación. La amenaza de que el Contador Público esté impedido para actuar de manera objetiva debido a presiones reales o percibidas, incluyendo intentos de ejercer influencia indebida sobre él.

Las Partes B, C y D de este Código explican cómo estas categorías de amenazas pueden crearlas los Contadores Públicos en la práctica independiente, en los sectores público y privado, y en la docencia, respectivamente. Los Contadores Públicos en la práctica independiente también pueden encontrar relevantes las Partes C y D, para sus circunstancias particulares.

100.13 Las salvaguardas son acciones u otras medidas que pueden eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Se pueden dividir en dos grandes categorías:

- a) Salvaguardas creadas por la profesión, legislación o reglamento, y
- b) Salvaguardas en el entorno del trabajo.

100.14 Las salvaguardas creadas por la profesión, legislación o reglamento, incluyen:

- Requisitos educacionales, de entrenamiento y de experiencia para ejercer la profesión.
- Requisitos de educación profesional continua.
- Reglas del gobierno corporativo.
- Normas profesionales.
- Procedimientos de monitoreo por un organismo profesional o por algún regulador y procedimientos disciplinarios.
- Revisión externa por un tercero con poderes legales, de los informes, relaciones, comunicaciones o información, producidos por el Contador Público.

100.15 Las Partes B y C de este Código analizan las salvaguardas en el entorno del trabajo de los Contadores Públicos en la práctica independiente, y en los sectores público y privado, respectivamente.

100.16 Ciertas salvaguardas pueden aumentar la probabilidad de identificar o prevenir el comportamiento contrario a la ética. Estas salvaguardas, que pueden ser establecidas por la profesión contable, por disposiciones legales y reglamentarias o por una entidad para la que trabaja el Contador Público, incluyen, entre otras:



- Sistemas de quejas efectivos y bien publicitados operados por la entidad que lo emplea, por los organismos profesionales o por un regulador, que faciliten a los colegas, entidades para las que se trabaja y miembros del público, a llamar la atención sobre el comportamiento poco profesional o contrario a la ética.
- La obligación explícita de reportar los incumplimientos con los requisitos éticos contenidos en este Código.

### *Resolución de conflictos éticos*

100.17 El Contador Público puede ser requerido para que resuelva un conflicto en el cumplimiento de los principios fundamentales.

100.18 Cuando se inicie un proceso ya sea formal o informal de resolución de conflictos, los siguientes factores pueden ser relevantes para el proceso de resolución, ya sea en forma individual o junto con otros factores:

- Hechos relevantes;
- Asuntos éticos involucrados;
- Principios fundamentales relacionados con el asunto en cuestión;
- Procedimientos internos establecidos; y
- Cursos de acción alternos.

Una vez que se han considerado los factores relevantes y ponderado las consecuencias de cada posible curso de acción, el Contador Público deberá determinar el curso de acción apropiado. Si el asunto sigue sin resolverse, el Contador Público podrá consultar a otros miembros adecuados dentro de la firma u organización que lo emplea, para que lo ayuden a obtener la resolución.

100.19 Cuando un asunto implica un conflicto con, o dentro de, una organización, el Contador Público deberá determinar la conveniencia de consultar con los encargados del gobierno corporativo de la organización (como el Consejo de Administración) o con el comité de auditoría de la organización.

100.20 El Contador Público debe documentar la sustancia del asunto, los detalles de cualquier discusión sostenida, y la decisión tomada, respecto a este asunto.

100.21 Si no es posible resolver un conflicto importante, el Contador Público debe obtener consejo profesional del organismo profesional competente o de asesores legales. En general, el Contador Público puede obtener guías sobre asuntos de ética sin faltar al principio fundamental de confidencialidad, si el asunto se consulta en forma anónima con el organismo profesional competente o con un asesor legal bajo la protección del secreto profesional. Los casos en los que el Contador Público podría considerar obtener asesoría legal varían. Por ejemplo, el Contador Público podría haber detectado un fraude y al reportarlo, podría faltar a su responsabilidad de confidencialidad. En este caso, el Contador Público deberá obtener asesoría legal para determinar si existe un requerimiento para informar sobre el asunto.

100.22 Si, después de agotar todas las posibilidades relevantes, el conflicto ético sigue sin resolverse, el Contador Público deberá, cuando sea posible, rehusarse a seguir asociado con el asunto que crea el conflicto. El Contador Público deberá determinar si, en las circunstancias, es apropiado retirarse del equipo de trabajo o de la asignación específica, o renunciar totalmente al compromiso, la firma o la organización que lo emplea.

## SECCIÓN 110

### Integridad

110.1 El principio de integridad impone una obligación a todos los Contadores Públicos de ser leales, veraces y honrados en todas las relaciones profesionales y de negocios. La integridad también implica actitudes objetivas, justas y veraces.

110.2 El Contador Público no deberá permitir estar asociado con reportes, relaciones, comunicaciones u otra información en los que considere que la información:

- a) Contiene una declaración sustancialmente falsa o confusa;
- b) Contiene declaraciones o información que se proporcionan de manera descuidada; o
- c) Causa confusión o error por omitir u ocultar hechos, datos o circunstancias.

Cuando el Contador Público observe que ha sido asociado con tal información, deberá tomar las medidas necesarias para desvincularse de la misma.

- 110.3 Se considerará que el Contador Público cumple con el párrafo 110.2 si proporciona un reporte modificado, respecto del asunto contenido en dicho párrafo.

## SECCIÓN 120

### Objetividad

- 120.1 El principio de objetividad impone una obligación a todos los Contadores Públicos de no comprometer su juicio profesional o de negocios a causa de prejuicios, conflictos de interés o influencia indebida de terceros.
- 120.2 El Contador Público puede estar expuesto a situaciones que pueden deteriorar su objetividad. No es factible definir y prescribir todas esas situaciones. El Contador Público no deberá desempeñar un servicio profesional, cuando una circunstancia o relación, afecte o influya de modo indebido en su juicio profesional, respecto a dicho servicio.

## SECCIÓN 130

### Diligencia y competencia profesional

- 130.1 El principio de diligencia y competencia profesional impone las siguientes obligaciones a los Contadores Públicos:
- a) Actuar de manera diligente de acuerdo con las técnicas y normas profesionales aplicables cuando preste servicios profesionales; y
  - b) Mantener el conocimiento y habilidad profesionales al nivel requerido para asegurar que los clientes o entidades para las que se trabaja, reciban un servicio profesional competente.
- 130.2 El servicio profesional competente requiere el ejercicio de un juicio sólido al aplicar el conocimiento y habilidad profesionales en el desempeño de dicho servicio. La competencia profesional puede dividirse en dos fases:
- a) Desarrollo de la competencia profesional; y
  - b) Mantenimiento de la competencia profesional.
- 130.3 El mantenimiento de la competencia profesional requiere atención continua y el conocimiento de los avances técnicos, profesionales y de negocios. El desarrollo profesional continuo le permite al Contador Público desarrollar y mantener sus capacidades para desempeñarse de manera competente dentro del entorno profesional.
- 130.4 La diligencia abarca la responsabilidad de actuar de acuerdo con los requisitos de un trabajo, de manera cuidadosa, minuciosa y oportuna.
- 130.5 El Contador Público tomará las medidas para asegurar que los profesionales que trabajan bajo su dirección cuenten con el entrenamiento y supervisión apropiados.
- 130.6 Cuando sea apropiado, el Contador Público deberá hacer saber a los clientes, entidades para las que trabaja u otros usuarios de sus servicios las limitaciones inherentes a los mismos.

## SECCIÓN 140

### Confidencialidad

- 140.1 El principio de confidencialidad impone una obligación, a todos los Contadores Públicos, de abstenerse de:
- a) Revelar fuera de la firma u organización que le emplea la información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y de negocios, sin la autorización apropiada y específica, a menos que haya un derecho u obligación legal o profesional de revelarla; y
  - b) Usar información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales o de negocios, para su beneficio o de terceros.
- 140.2 El Contador Público deberá observar el principio de confidencialidad, incluso en el entorno social, estando alerta a la posibilidad de hacer una revelación por descuido, particularmente a un asociado cercano de negocios o a un miembro cercano o inmediato de su familia.
- 140.3 El Contador Público deberá observar el principio de confidencialidad, en relación con la información que le ha sido revelada por un prospecto de cliente o por la entidad para la que trabaja.
- 140.4 El Contador Público deberá observar el principio de confidencialidad, en relación con la información dentro de la firma o entidad para la que trabaja.
- 140.5 El Contador Público deberá adoptar las medidas necesarias para asegurarse de que el personal bajo su dirección y las personas de quienes obtiene asesoría y ayuda, respeten el principio de confidencialidad.
- 140.6 La necesidad de cumplir con el principio de confidencialidad continúa, aun después de terminar las relaciones entre el Contador Público y un cliente o entidad para la que trabaja. Cuando el Contador Público cambie de empleo o adquiera un nuevo cliente, tiene derecho a usar su experiencia previa. Sin embargo, el Contador Público no deberá usar o revelar ninguna información confidencial, ya sea obtenida o recibida como resultado de una relación profesional o de negocios.
- 140.7 Las siguientes son circunstancias en las que pudiera requerirse a los Contadores Públicos revelar información confidencial, o en las que tal revelación puede ser apropiada:
- a) La revelación esté permitida por la ley y esté autorizada por el cliente o la entidad para la que trabaja;
  - b) La revelación sea requerida por ley, por ejemplo:
    - I. Elaboración de documentos o de otro tipo de evidencia, en el curso de los procedimientos legales; o
    - II. Revelación a las autoridades públicas de infracciones a la ley identificadas; y
  - c) Exista una obligación o derecho profesional de revelar, cuando no esté prohibido por la ley:
    - I. Para cumplir con la revisión de calidad de un organismo miembro del IMCP u otro organismo profesional;
    - II. Para responder a un interrogatorio o investigación por parte de un organismo miembro del IMCP u otro organismo profesional;
    - III. Para proteger los intereses profesionales del Contador Público sujeto a procedimientos legales; o
    - IV. Para cumplir con las normas profesionales y requisitos éticos.
- 140.8 En la decisión de revelar o no información confidencial, los factores relevantes a considerar incluyen:
- a) Si los intereses de todas las partes, incluyendo los de terceros, pudieran afectarse y resultar dañados si el cliente del Contador Público o la entidad para la que trabaja, aprueba la revelación de información;

- b) Si toda la información relevante es conocida y fundamentada al grado que sea factible; cuando la situación implica hechos sin respaldo, información incompleta o conclusiones no fundamentadas, se usará el juicio profesional para determinar el tipo de revelación que debe hacerse, en su caso;
- c) El tipo de comunicación que se espera y a quien se dirige; y
- d) Si las partes a quienes la comunicación se dirige son los destinatarios apropiados.

## SECCIÓN 150

### Comportamiento profesional

- 150.1 El principio de comportamiento profesional impone una obligación a todos los Contadores Públicos de cumplir con las leyes y reglamentos relevantes, y evitar cualquier acción que el Contador Público conozca o deba conocer, que pueda desacreditar a la profesión. Esto incluye acciones sobre las que un tercero razonable y bien informado, ponderando todos los hechos y circunstancias específicos conocidos por el Contador Público en el momento, concluyera que afectan de manera adversa la buena reputación de la profesión.
- 150.2 La mercadotecnia y promoción que lleven a cabo los Contadores Públicos no deberán causar mala reputación a la profesión. Los Contadores Públicos deberán ser honrados y veraces, y no:
- a) Hacer afirmaciones exageradas de los servicios que pueden ofrecer, de las calificaciones que poseen, o de la experiencia que han logrado; o
  - b) Hacer referencias negativas o comparaciones sin fundamento, respecto al trabajo de otros colegas.

## PARTE B—CONTADORES PÚBLICOS EN LA PRÁCTICA INDEPENDIENTE

	Página
Sección 200 Introducción.....	24
Sección 210 Nombramiento profesional .....	31
Sección 220 Conflictos de interés.....	36
Sección 230 Segundas opiniones.....	38
Sección 240 Honorarios y otros tipos de remuneración .....	39
Sección 250 Mercadotecnia de servicios profesionales .....	42
Sección 260 Obsequios e invitaciones .....	43
Sección 270 Custodia y administración de activos de clientes .....	43
Sección 280 Objetividad-Todos los servicios .....	45
Sección 290 Independencia-Trabajos de auditoría y de revisión .....	47
Sección 291 Independencia-Trabajos de atestiguamiento.....	123

## SECCIÓN 200

### Introducción

- 200.1 Esta parte del Código describe cómo aplica en ciertas situaciones a los Contadores Públicos en la práctica independiente el marco conceptual contenido en la Parte A. Esta parte no describe todas las circunstancias y relaciones que pudiera encontrar el Contador Público en dicha práctica, que creen o puedan crear amenazas en el cumplimiento de los principios fundamentales. Por lo tanto, se recomienda al Contador Público en la práctica independiente estar alerta a tales circunstancias y relaciones.

200.2 El Contador Público en la práctica independiente no deberá, a sabiendas, participar en ningún negocio, ocupación o actividad que deteriore, o pueda deteriorar, la integridad, objetividad o la buena reputación de la profesión y que, por lo tanto, sería incompatible con los principios fundamentales.

#### *Amenazas y salvaguardas*

200.3 El cumplimiento de los principios fundamentales puede ser amenazado potencialmente por una amplia gama de circunstancias y relaciones. La naturaleza e importancia de las amenazas pueden diferir, dependiendo de si surgen en relación con la prestación de servicios: a un cliente de auditoría y de si el cliente de auditoría es una entidad de interés público; a un cliente de un trabajo de atestiguamiento, que no sea un cliente de auditoría; o a un cliente al que se le prestan servicios diferentes al de auditoría y atestiguamiento.

Las amenazas se clasifican dentro de una o más de las siguientes categorías:

- a) Interés personal;
- b) Auto revisión;
- c) Interceder por un cliente;
- d) Familiaridad; e
- e) Intimidación.

Estas amenazas se discuten con más detalle en la Parte A de este Código.

Los servicios de auditoría y atestiguamiento se denominan en conjunto como servicios de aseguramiento.

200.4 Los ejemplos de circunstancias que crean amenazas de interés personal para el Contador Público en la práctica independiente incluyen:

- Que un miembro del equipo de aseguramiento tenga un interés financiero directo en el cliente del trabajo de aseguramiento.
- Que una firma dependa de manera desproporcionada de los honorarios totales de un cliente.
- Que un miembro del equipo de aseguramiento tenga una relación cercana de negocios, que sea importante, con el cliente de un trabajo de aseguramiento.
- Que una firma se preocupe por la posibilidad de perder a un cliente importante.
- Que un miembro del equipo de auditoría esté participando en negociaciones de empleo con el cliente de auditoría.
- Que una firma esté participando en un convenio de honorarios contingentes, relativo a un trabajo de aseguramiento.
- Que el Contador Público descubra un error importante al evaluar los resultados de un servicio profesional previo, desempeñado por un miembro de la firma a la que pertenece.

200.5 Los ejemplos de circunstancias que crean amenazas de auto revisión para el Contador Público en la práctica independiente incluyen:

- Que una firma emita un informe de aseguramiento sobre la efectividad de la operación de sistemas financieros después de diseñar o implementar los sistemas.
- Que una firma haya preparado los datos originales que se usan para generar registros que son la materia objeto del trabajo de aseguramiento.
- Que un miembro del equipo de aseguramiento sea, o haya sido recientemente, director o funcionario del cliente.

- Que un miembro del equipo de aseguramiento sea, o haya sido recientemente, empleado por el cliente en un puesto desde el cual pudiera ejercer una influencia importante sobre la materia objeto del trabajo de aseguramiento.
- Que la firma desempeñe un servicio para el cliente de un trabajo de aseguramiento que, directamente, afecte a la información de la materia objeto del trabajo de aseguramiento.

200.6 Los ejemplos de circunstancias que crean amenazas de interceder por un cliente para el Contador Público en la práctica independiente incluyen:

- Que la firma promueva las acciones u otros instrumentos financieros emitidos por un cliente de auditoría.
- Que el Contador Público actúe como abogado a favor de un cliente de auditoría en un litigio o disputas con terceros.

200.7 Los ejemplos de circunstancias que crean amenazas de familiaridad para el Contador Público en la práctica independiente incluyen:

- Que un miembro del equipo de trabajo tenga un familiar cercano o inmediato que sea director o funcionario del cliente.
- Que un miembro del equipo del trabajo tenga un familiar cercano o inmediato que sea un empleado del cliente y esté en posición de ejercer una influencia importante sobre la materia objeto del trabajo.
- Que un director o funcionario del cliente o un empleado, en una posición para ejercer influencia importante sobre la materia objeto del trabajo, haya servido recientemente como socio del mismo.
- Que el Contador Público acepte obsequios o trato preferencial de un cliente, a menos que el valor sea trivial o insignificante.
- Que el personal ejecutivo tenga una larga asociación con el cliente del trabajo de aseguramiento.

200.8 Los ejemplos de circunstancias que crean amenazas de intimidación para el Contador Público en la práctica independiente incluyen:

- Que una firma sea amenazada con ser destituida del trabajo de un cliente.
- Que un cliente de auditoría indique que no otorgará a la firma un contrato planeado anteriormente, por servicios diferentes de los del trabajo de auditoría, si la firma continúa en desacuerdo con el tratamiento contable del cliente para una transacción particular.
- Que una firma sea amenazada con ser demandada por el cliente.
- Que se presione a una firma para reducir de manera inadecuada el alcance del trabajo desempeñado, para reducir los honorarios o para cualquier otro motivo.
- Que el Contador Público se sienta presionado a estar de acuerdo con el juicio de un empleado del cliente, porque el empleado tiene más pericia sobre el asunto en cuestión.
- Que un socio de la firma informe al Contador Público que una promoción planeada no ocurrirá, a menos que el contador esté de acuerdo con el tratamiento contable inadecuado de un cliente de auditoría.

200.9 Las salvaguardas que pueden eliminar o reducir las amenazas a un nivel aceptable, pueden clasificarse en dos grandes categorías:

- a) Salvaguardas establecidas por la profesión o por las disposiciones legales y reglamentarias, y
- b) Salvaguardas en el entorno de trabajo.

En el párrafo 100.14 de la Parte A de este Código se describen ejemplos de salvaguardas establecidas por la profesión o por las disposiciones legales y reglamentarias.

200.10 El Contador Público en la práctica independiente aplicará su juicio para determinar el mejor modo de afrontar las amenazas que no están en un nivel aceptable, ya sea mediante la aplicación de salvaguardas para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable, o bien, poniendo fin al correspondiente trabajo o rehusando el mismo. Para juzgar esta cuestión, el Contador Público tendrá en cuenta si un tercero, razonable y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos conocidos por el Contador Público en ese momento, probablemente consideraría que la aplicación de las salvaguardas elimina o reduce las amenazas a un nivel aceptable, de tal modo que el cumplimiento de los principios fundamentales no peligran. Este examen se verá afectado por cuestiones como la importancia de la amenaza, la naturaleza del trabajo y la estructura de la firma.

200.11 En el entorno de trabajo, las salvaguardas aplicables variarán según las circunstancias. Comprenden las salvaguardas a nivel de firma y a nivel de cada trabajo.

200.12 Los siguientes son ejemplos de salvaguardas en el entorno de trabajo a nivel de firma:

- Que la alta dirección de la firma enfatice la importancia del cumplimiento de los principios fundamentales.
- Que la alta dirección de la firma establezca la expectativa de que los miembros de los equipos de trabajo de aseguramiento actuarán para el interés público.
- Políticas y procedimientos para implementar y supervisar el control de calidad de los trabajos.
- Políticas documentadas relativas a la necesidad de identificar las amenazas, en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales, de evaluar la importancia de estas amenazas y de aplicar salvaguardas para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable, o cuando no se disponga de salvaguardas adecuadas o estas no se puedan aplicar, de discontinuar o de rehusar el correspondiente trabajo.
- Políticas y procedimientos internos documentados que exijan el cumplimiento de los principios fundamentales.
- Políticas y procedimientos que permitan la identificación de intereses o de relaciones entre los miembros de la firma, o los miembros de los equipos de los trabajos y los clientes.
- Políticas y procedimientos para el seguimiento y, en caso necesario, el manejo de la dependencia con respecto a los ingresos recibidos de un único cliente.
- Utilización de distintos socios o equipos con líneas de mando diferenciadas para la prestación de servicios diferentes a los de aseguramiento para un cliente de aseguramiento.
- Políticas y procedimientos con el fin de prohibir a aquellos que no son miembros del equipo del trabajo que influyan de manera inadecuada en el resultado del mismo.
- Comunicación en tiempo oportuno de las políticas y procedimientos de la firma, incluido cualquier cambio en los mismos, a todos los socios y personal profesional, así como formación teórica y práctica adecuada sobre dichas políticas y procedimientos.
- Nombramiento de un miembro de la alta dirección como responsable de la supervisión del correcto funcionamiento del sistema de control de calidad de la firma.
- Asesoría y/o información a los socios y personal profesional sobre los clientes de trabajos de aseguramiento y sus entidades relacionadas, de los que se exige que sean independientes.
- Un mecanismo disciplinario para fomentar el cumplimiento de las políticas y procedimientos.

Publicación de políticas y procedimientos para alentar y capacitar al personal, para que comunique a los niveles superiores dentro de la firma, cualquier cuestión relacionada con el cumplimiento de los principios fundamentales que les pueda preocupar.

200.13 Los siguientes son ejemplos de salvaguardas en el entorno de trabajo a nivel de cada trabajo:

- Recurrir al Contador Público que no participó en el servicio diferente al de aseguramiento para que revise el trabajo realizado en dicho compromiso y, en caso necesario, preste su asesoramiento.

- Recurrir al Contador Público que no participó en el servicio de aseguramiento para que revise el trabajo realizado en dicho compromiso o preste su asesoramiento.
- Consultar a un tercero independiente, como un comité de consejeros independientes, un organismo regulador de la profesión u otro Contador Público.
- Comentar las cuestiones de ética con los encargados del gobierno corporativo del cliente.
- Revelar a los encargados del gobierno corporativo del cliente, la naturaleza y el alcance de los servicios prestados y de los honorarios correspondientes.
- Recurrir a otra firma para que participe en la realización de una parte del trabajo o en repetir parte del mismo.
- Rotación de los ejecutivos del equipo de trabajo que proporciona el servicio de aseguramiento.

200.14 Según la naturaleza del trabajo, el Contador Público en la práctica independiente puede también apoyarse en salvaguardas puestas en práctica por el cliente. Sin embargo, es imposible confiar exclusivamente en estas salvaguardas para reducir las amenazas a un nivel aceptable.

200.15 Los siguientes son ejemplos de salvaguardas integradas en los sistemas y procedimientos del cliente:

- El cliente solicita a otras personas, que no pertenecen a la administración, que ratifiquen o aprueben el nombramiento del Contador Público o de la firma para la realización de un trabajo.
- El cliente cuenta con empleados competentes, con experiencia y alto nivel, para tomar las decisiones gerenciales.
- El cliente ha implementado procedimientos internos que permiten una selección objetiva en la contratación de servicios diferentes a los de aseguramiento.
- El cliente tiene una estructura de gobierno corporativo que proporciona comunicaciones y supervisión adecuadas, en relación con los servicios del Contador Público o de la firma.

## SECCIÓN 210

### Nombramiento profesional

#### *Aceptación del cliente*

210.1 Antes de aceptar una relación con un nuevo cliente, el Contador Público en la práctica independiente deberá determinar si su aceptación pudiera crear alguna amenaza al cumplimiento de los principios fundamentales. Pueden crearse amenazas potenciales a la integridad o comportamiento profesional, por ejemplo, por asuntos cuestionables relacionados con el cliente (sus dueños, administración o actividades).

210.2 Asuntos del cliente que, si son conocidos, pudieran amenazar el cumplimiento de los principios fundamentales incluyen, por ejemplo, la participación del cliente en actividades ilegales (como lavado de dinero), falta de honradez o prácticas de información financiera cuestionables.

210.3 El Contador Público en la práctica independiente deberá evaluar la importancia de cualquier amenaza y aplicar salvaguardas cuando sea necesario, para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Obtener conocimiento y entendimiento del cliente, de sus dueños, administradores y de los responsables de su gobierno corporativo y actividades de negocios; o
- Asegurarse del compromiso del cliente para mejorar las prácticas de gobierno corporativo o los controles internos.

210.4 Cuando no sea posible reducir las amenazas a un nivel aceptable, el Contador Público en la práctica independiente deberá declinar participar en la relación con el cliente.



- 210.5 Se recomienda que el Contador Público en la práctica independiente revise periódicamente las decisiones de aceptación de trabajos de clientes recurrentes.

#### *Aceptación del trabajo*

210.6 El principio fundamental de diligencia y competencia profesional impone una obligación al Contador Público en la práctica independiente de proporcionar solo los servicios que pueda realizar de manera competente. Antes de aceptar un trabajo específico de un cliente, el Contador Público en la práctica independiente deberá determinar si la aceptación pudiera crear alguna amenaza al cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, se crea una amenaza de interés personal a la diligencia y competencia profesional si el equipo del trabajo no posee, o no puede adquirir, las competencias necesarias para llevar a cabo de manera adecuada el trabajo.

210.7 El Contador Público en la práctica independiente deberá evaluar la importancia de las amenazas y aplicar salvaguardas, cuando sea necesario, para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de tales salvaguardas incluyen:

- Adquirir un entendimiento apropiado de la naturaleza del negocio del cliente, la complejidad de sus operaciones, los requisitos específicos del trabajo y el propósito, naturaleza y alcance del trabajo por realizar.
- Adquirir conocimiento de las industrias o asuntos relevantes.
- Poseer u obtener experiencia sobre los requerimientos importantes, reglamentarios o de reporte.
- Asignar suficiente personal con los conocimientos y capacitación adecuados a las circunstancias del trabajo.
- Usar expertos cuando sea necesario.
- Convenir en plazos de tiempo, reales y alcanzables para el desempeño del trabajo.
- Cumplir con las políticas y procedimientos de control de calidad diseñados para dar seguridad razonable de que los trabajos específicos se aceptan solo cuando pueden llevarse a cabo de manera competente.

210.8 Cuando el Contador Público en la práctica independiente tiene intención de apoyarse en la asesoría o trabajo de un experto, deberá determinar si se justifica este apoyo. Los factores a considerar incluyen: reputación, pericia y recursos disponibles, así como normas éticas y profesionales aplicables. Esta información puede obtenerse de la relación previa con el experto o mediante la consulta con otros.

#### *Cambios en un nombramiento profesional*

210.9 El Contador Público en la práctica independiente a quien se pide que reemplace a otro Contador Público en la práctica independiente, deberá dirigirse a él para informárselo antes de presentar la propuesta y adicionalmente, deberá determinar si hay razones, profesionales o de otro tipo, para rechazar el trabajo, tales como circunstancias que creen amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales, que no puedan eliminarse o reducirse a un nivel aceptable con la aplicación de salvaguardas. Por ejemplo, puede haber una amenaza a la diligencia y competencia profesional si el Contador Público en la práctica independiente acepta el trabajo antes de conocer todos los hechos pertinentes.

El Contador Público no deberá ofrecer servicios a clientes de otros Contadores Públicos sin que estos hayan sido requeridos.

210.10 El Contador Público en la práctica independiente deberá evaluar la importancia de cualesquier amenazas. Dependiendo de la naturaleza del trabajo, se debe requerir comunicación directa con el Contador actual para establecer los hechos y circunstancias, respecto del cambio propuesto, de modo que el Contador Público en la práctica independiente pueda decidir si sería apropiado aceptar el trabajo. Por ejemplo, las razones aparentes para el cambio de nombramiento pueden no reflejar completamente los hechos y pueden indicar desacuerdos con el Contador actual que pueden influir en la decisión de aceptar el nombramiento.

210.11 Deberán aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminar cualesquier amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de tales salvaguardas incluyen:

- Hacer indagaciones en cuanto a si hay alguna razón profesional o de otro tipo, por la que no debiera aceptarse el trabajo;
- Pedir al Contador actual que proporcione información conocida sobre cualquier hecho o circunstancia que, según la opinión del Contador actual, el Contador propuesto necesite tener conocimiento antes de decidir si acepta el trabajo; u
- Obtener la información necesaria de otras fuentes.

Cuando las amenazas no pueden eliminarse o reducirse a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas, el Contador Público en la práctica independiente deberá declinar el trabajo, a menos que quede satisfecho por otros medios de las condiciones necesarias para aceptar el trabajo.

210.12 Puede pedírsele al Contador Público en la práctica independiente que se haga cargo de un trabajo que es complementario o adicional al trabajo del Contador actual. Estas circunstancias pueden crear amenazas a la diligencia y competencia profesional como resultado de, por ejemplo, la falta de información o información incompleta. La importancia de cualesquier amenazas deberá evaluarse, y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Un ejemplo de tal salvaguarda es notificar al Contador actual sobre el trabajo propuesto, lo que daría al Contador actual la oportunidad de proporcionar cualquier información relevante que se necesite para la conducción apropiada del trabajo.

210.13 El Contador actual está obligado a la confidencialidad. El que se permita o se requiera a este Contador Público discutir los asuntos de un cliente con el Contador propuesto, dependerá de la naturaleza del trabajo y de:

- a) Si se ha obtenido el permiso del cliente para hacerlo; o
- b) Los requisitos legales o éticos relativos a esta comunicación y revelación, los cuales pueden variar según la jurisdicción.

En la Sección 140 de la Parte A de este Código se exponen las circunstancias de cuándo se requiere o puede requerirse que el Contador Público revele información confidencial o cuándo dicha revelación puede, de algún modo, ser apropiada.

210.14 El Contador Público en la práctica independiente, generalmente, necesitará obtener el permiso del cliente, de preferencia por escrito para iniciar discusiones con el Contador actual. Una vez que se obtenga el permiso, el Contador actual deberá cumplir con las disposiciones legales y con otras reglas que sean relevantes y que gobiernen dichas peticiones. Cuando el Contador actual proporcione información, deberá proporcionarla de manera veraz y sin ambigüedad. Si el Contador propuesto no puede comunicarse con el Contador actual, el Contador propuesto deberá tomar las medidas razonables para obtener la información sobre cualesquier posibles amenazas por otros medios, como indagaciones con terceros o investigaciones de antecedentes con los funcionarios de la administración con mayor nivel o con los encargados del gobierno corporativo del cliente.

## SECCIÓN 220

### Conflictos de interés

220.1 El Contador Público en la práctica independiente deberá tomar medidas razonables para identificar circunstancias que pudieran plantear un conflicto de interés. Tales circunstancias pueden crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, se puede crear una amenaza a la objetividad cuando el Contador Público en la práctica independiente compita directamente con un cliente o tenga un negocio conjunto, o un arreglo similar con un competidor importante de un cliente. También puede crearse una amenaza a la objetividad o confidencialidad cuando el Contador Público en la práctica independiente desempeñe servicios para clientes cuyos intereses estén en conflicto o los clientes estén en disputa entre sí, en relación con el asunto o transacción en cuestión.

220.2 El Contador Público en la práctica independiente deberá evaluar la importancia de cualesquier amenazas y aplicar salvaguardas cuando sea necesario para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Antes de aceptar o continuar una relación con un cliente o un trabajo específico, el Contador Público en la práctica independiente deberá evaluar la importancia de cualesquier amenazas creadas por intereses o relaciones de negocios con el cliente o con un tercero.

- 220.3 Dependiendo de las circunstancias que dan origen al conflicto, generalmente es necesaria la aplicación de una de las siguientes salvaguardas:
- Notificar al cliente del negocio o actividades de la firma que puedan representar un conflicto de interés y obtener su consentimiento para actuar en tales circunstancias; o
  - Notificar a todas las partes relevantes conocidas de que el Contador Público en la práctica independiente está actuando para dos o más partes, respecto de un asunto cuando sus respectivos intereses están en conflicto, y obtener su consentimiento para actuar así; o
  - Notificar al cliente que el Contador Público en la práctica independiente no actúa exclusivamente para ningún cliente en la prestación de los servicios propuestos (por ejemplo, en un sector particular del mercado o con respecto de un servicio específico), y obtener su consentimiento para actuar así.
- 220.4 El Contador Público deberá también determinar si aplica o no una o más de las siguientes salvaguardas adicionales:
- El uso de equipos de trabajo diferentes;
  - Procedimientos para prevenir acceso a la información (por ejemplo, estricta separación física de los equipos, archivar de manera confidencial y segura los datos);
  - Lineamientos claros para los miembros del equipo de trabajo sobre asuntos de seguridad y confidencialidad;
  - El uso de convenios de confidencialidad firmados por empleados y socios de la firma; y
  - Revisión regular de la aplicación de salvaguardas por un ejecutivo de la firma no involucrado en los trabajos para el cliente.
- 220.5 Cuando un conflicto de interés crea una amenaza a uno o más de los principios fundamentales, incluyendo la objetividad, confidencialidad o comportamiento profesional, que no puedan eliminarse o reducirse a un nivel aceptable, mediante la aplicación de salvaguardas, el Contador Público en la práctica independiente no deberá aceptar un trabajo específico o deberá renunciar a uno o más de los trabajos en conflicto.
- 220.6 Cuando el Contador Público en la práctica independiente haya pedido consentimiento a un cliente para actuar para otra parte (que puede o no ser un cliente actual), respecto de un asunto donde los intereses respectivos estén en conflicto y el cliente haya negado el consentimiento, el Contador Público en la práctica independiente no deberá continuar actuando para una de las partes en el asunto que da origen al conflicto de interés.
- 220.7 El Contador Público en la práctica independiente no deberá ofrecer empleo a personal de sus clientes o de otro Contador Público en la práctica independiente, sin avisar a las empresas o al Contador Público en la práctica independiente para el que trabaje, de la persona a la que hizo el ofrecimiento de empleo.

## SECCIÓN 230

### Segundas opiniones

- 230.1 Las situaciones en que se pide al Contador Público en la práctica independiente que proporcione una segunda opinión sobre la aplicación de normas de contabilidad, auditoría, información u otras normas o principios, en circunstancias o transacciones específicas a nombre de o en beneficio de una compañía o una entidad, que no sea un cliente actual, pueden crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, puede haber una amenaza a la diligencia y competencia profesional en circunstancias cuando la segunda opinión no se base en el mismo conjunto de hechos que estuvieron disponibles al Contador actual o se base en evidencia inadecuada. La existencia e importancia de cualquier amenaza dependerá de las circunstancias de la petición y todos los otros hechos y supuestos disponibles relevantes para la emisión de un juicio profesional.
- 230.2 Cuando se le pida que proporcione una opinión así, el Contador Público en la práctica independiente deberá evaluar la importancia de cualesquier amenazas y aplicar salvaguardas cuando sea necesario para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Los ejemplos de estas salvaguardas incluyen obtener permiso del cliente para establecer contacto con el Contador actual, describiendo las limitaciones que

rodeen a cualquier opinión en comunicaciones con el cliente y proporcionando al Contador actual una copia de la opinión.

- 230.3 Si la compañía o entidad que solicita la opinión no permite comunicación con el Contador actual, el Contador Público en la práctica independiente deberá determinar si, tomando en cuenta todas las circunstancias, es apropiado proporcionar la opinión solicitada.

## SECCIÓN 240

### Honorarios y otros tipos de remuneración

- 240.1 Cuando participa en negociaciones respecto de servicios profesionales, el Contador Público en la práctica independiente puede cotizar cualquier honorario que considere apropiado. El hecho de que el Contador Público en la práctica independiente pueda cotizar un honorario menor que otro, no es en sí mismo no ético. Sin embargo, pueden originarse amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales por el nivel de honorarios cotizados. Por ejemplo, se crea una amenaza de interés personal a la diligencia y competencia profesional, si el honorario cotizado es tan bajo que pueda ser difícil desempeñar por ese precio el trabajo, de acuerdo con las técnicas y normas profesionales aplicables.
- 240.2 La existencia e importancia de cualesquier amenazas que se creen dependerán de factores como el nivel de honorarios cotizados y de los servicios a los que aplican. La importancia de cualquier amenaza deberá evaluarse y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplo de estas salvaguardas incluyen:
- Hacer del conocimiento del cliente los términos del trabajo y, en particular, la base sobre la que se cargan los honorarios y cuáles servicios se cubren con los honorarios cotizados.
  - Asignar el tiempo apropiado y el personal calificado a la tarea.
- 240.3 Para ciertos tipos de trabajos diferentes al de aseguramiento, se recurre con frecuencia a honorarios contingentes.<sup>1</sup> Sin embargo, este tipo de honorarios pueden crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales en ciertas circunstancias. Pueden crear una amenaza de interés personal a la objetividad. La existencia e importancia de estas amenazas dependerá de factores que incluyen:
- La naturaleza del trabajo.
  - El rango de montos de posibles honorarios.
  - La base para determinar el honorario.
  - Si un tercero independiente va a revisar el producto o resultado de la transacción.
- 240.4 La importancia de cualesquier de estas amenazas deberá evaluarse, y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:
- Un convenio por escrito por adelantado con el cliente en cuanto a la base de remuneración.
  - Revelar a los presuntos usuarios el trabajo realizado por el Contador Público en la práctica independiente y la base para determinar su remuneración.
  - Políticas y procedimientos de control de calidad.
  - Revisión por un tercero independiente, del trabajo realizado por el Contador Público en la práctica independiente.
- 240.5 En ciertas circunstancias, el Contador Público en la práctica independiente puede recibir un honorario o comisión por la referencia de un cliente. Por ejemplo, cuando el Contador Público en la práctica

---

<sup>1</sup> Los honorarios contingentes por servicios diferentes al de atestiguamiento, proporcionados a clientes de auditoría y a otros clientes de trabajos para atestiguar se discuten en las secciones 290 y 291 de este Código.

independiente no proporciona el servicio específico requerido, puede recibir un honorario por referir un cliente recurrente a otro Contador Público en la práctica independiente o a otro experto. El Contador Público en la práctica independiente puede recibir una comisión de un tercero (por ejemplo, un vendedor de *software*) en conexión con la venta de bienes o servicios a un cliente. Aceptar este honorario o comisión por referencia crea una amenaza de interés personal a la objetividad, así como a la diligencia y competencia profesional.

240.6 El Contador Público en la práctica independiente puede también pagar un honorario por referencia para obtener un cliente, por ejemplo, cuando el cliente de otro Contador Público en la práctica independiente requiere servicios de especialista no ofrecidos por el Contador actual. El pago de este honorario por referencia también crea una amenaza de interés personal a la objetividad, así como a la diligencia y competencia profesional.

240.7 La importancia de la amenaza deberá evaluarse, y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Revelar al cliente cualesquier arreglos de pagar un honorario de referencia a otro Contador Público en la práctica independiente por el trabajo referido.
- Revelar al cliente cualesquier arreglos de recibir un honorario por referir el cliente a otro Contador Público en la práctica independiente.
- Obtener un acuerdo adelantado del cliente, por arreglos de comisiones en conexión con la venta por un tercero de bienes o servicios al cliente.

240.8 El Contador Público en la práctica independiente puede comprar toda o una parte de otra firma, sobre la base de que los pagos se harán a las personas que eran dueños previos de la firma o a sus herederos o patrimonio. Estos pagos no se consideran como comisión u honorarios de referencia para fines de los párrafos 240.5-240.7 anteriores.

## SECCIÓN 250

### Mercadotecnia de servicios profesionales

250.1 Cuando el Contador Público en la práctica independiente busca conseguir un nuevo trabajo mediante anuncios u otras formas de mercadotecnia, puede haber una amenaza al cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, se crea una amenaza de interés personal al cumplimiento del principio de comportamiento profesional si la mercadotecnia de los servicios, logros, o productos, son de una manera que sea inconsistente con dicho principio.

250.2 El Contador Público en la práctica independiente no deberá traer descrédito a la profesión con la mercadotecnia de sus servicios profesionales. El Contador Público en la práctica independiente deberá ser honrado y veraz, y no:

- a) Hacer afirmaciones exageradas sobre los servicios ofrecidos, las calificaciones que posee o la experiencia que ha obtenido; o
- b) Hacer referencias denigratorias o comparaciones sin fundamento al trabajo de otro.

Si el Contador Público en la práctica independiente tiene duda sobre si una forma propuesta de anunciarse o hacer mercadotecnia es apropiada, el Contador Público en la práctica independiente deberá considerar consultar con el organismo profesional competente.

250.3 Una firma de Contadores Públicos deberá contener en su razón social el nombre de, al menos, un Contador Público que sea o haya sido socio, y no podrá usar denominaciones sociales ni expresiones de autoelogio. Asimismo, solo podrá ostentarse como firma de Contadores Públicos cuando tenga como finalidad ejercer en el campo de la Contaduría Pública, y más de 50% de sus socios sean Contadores Públicos; en este caso, la firma deberá exigir a sus miembros no Contadores Públicos el respeto a las normas contenidas en este Código de Ética, en todo aquello que les sea aplicable.

## SECCIÓN 260

### Obsequios e invitaciones

- 260.1 Un cliente puede ofrecer obsequios e invitaciones al Contador Público en la práctica independiente, o a un familiar inmediato o cercano a este. Dicho ofrecimiento puede crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, puede crearse una amenaza de interés personal o de familiaridad a la objetividad si se acepta un obsequio de un cliente; o también puede resultar una amenaza de intimidación a la objetividad por la posibilidad de que estos ofrecimientos se hagan públicos.
- 260.2 La existencia e importancia de cualquier amenaza dependerá de la naturaleza, valor e intención del ofrecimiento. Cuando se ofrecen obsequios o invitaciones, que un tercero razonable y bien informado, ponderando todos los hechos y circunstancias específicos, consideraría intrascendentes e insignificantes, el Contador Público en la práctica independiente puede concluir que el ofrecimiento se hace en el curso normal de los negocios sin la intención específica de influir en la toma de decisiones o de obtener información. En esos casos, el Contador Público en la práctica independiente puede generalmente concluir que cualquier amenaza al cumplimiento de los principios fundamentales está a un nivel aceptable.
- 260.3 El Contador Público en la práctica independiente deberá evaluar la importancia de cualesquier amenazas y aplicar salvaguardas cuando sea necesario para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Cuando las amenazas no puedan eliminarse o reducirse a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas, el Contador Público en la práctica independiente no deberá aceptar los obsequios o invitaciones.

## SECCIÓN 270

### Custodia y administración de activos del cliente

- 270.1 El Contador Público en la práctica independiente no deberá hacerse cargo de la custodia de los recursos del cliente u otros activos, a menos que se lo permita la ley y, si es así, cumpliendo con cualesquier deberes adicionales impuestos al Contador Público en la práctica independiente que custodie estos activos.
- El Contador Público en la práctica independiente no deberá hacerse cargo de la administración de los recursos del cliente u otros activos, ya que la amenaza que se crea sería tan importante que ninguna salvaguarda podría eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.
- 270.2 El custodiar activos del cliente crea amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales; por ejemplo, hay una amenaza de interés personal al comportamiento profesional y tal vez una amenaza de interés personal a la objetividad, que se originan al custodiar activos de un cliente. El Contador Público en la práctica independiente a quien se confía dinero (u otros activos) que pertenecen a otros, deberá, por lo tanto:
- a) Mantener separados dichos activos de los activos personales o de la firma;
  - b) Usar dichos activos solo para el fin para el que están destinados;
  - c) Estar siempre listo para rendir cuentas de dichos activos y de cualquier ingreso, dividendos o ganancias generados, a cualquier persona con derecho a recibir cuentas; y
  - d) Cumplir con todas las leyes y reglamentos correspondientes a la custodia y rendición de cuentas de dichos activos.
- 270.3 Como parte de los procedimientos de aceptación del cliente y del trabajo relativo a servicios que pueden implicar el custodiar activos del cliente, el Contador Público en la práctica independiente deberá hacer las averiguaciones apropiadas sobre la fuente de dichos activos y considerar las obligaciones legales y reglamentarias. Por ejemplo, si los activos se derivaran de actividades ilegales, como lavado de dinero, se crearía una amenaza al cumplimiento de los principios fundamentales. En esas situaciones, el Contador Público puede considerar buscar asesoría legal.

## SECCIÓN 280

### Objetividad–Todos los servicios

- 280.1 El Contador Público en la práctica independiente deberá determinar al prestar cualquier servicio profesional si hay amenazas al cumplimiento del principio fundamental de objetividad que resulte de tener intereses en, o relaciones con, un cliente o sus directores, funcionarios o empleados. Por ejemplo, puede crearse una amenaza de familiaridad a la objetividad por una relación familiar, o personal cercana o de negocios.
- 280.2 El Contador Público en la práctica independiente que preste un servicio de aseguramiento deberá ser independiente del cliente del trabajo de aseguramiento. Es necesaria la independencia mental de fondo y de forma (cuidando también la apariencia) para que el Contador Público en la práctica independiente pueda expresar una conclusión, y que se considere que expresa una conclusión, imparcial, sin conflicto de interés o influencia indebida de terceros. Las secciones 290 y 291 proporcionan guías específicas sobre los requisitos de independencia para los Contadores Públicos en la práctica independiente cuando desempeñan trabajos de auditoría y atestiguamiento, respectivamente.
- 280.3 La existencia de amenazas a la objetividad cuando se preste cualquier servicio profesional dependerá de las circunstancias particulares del trabajo y de la naturaleza del trabajo que esté realizando el Contador Público en la práctica independiente.
- 280.4 El Contador Público en la práctica independiente deberá evaluar la importancia de cualesquier amenazas y aplicar salvaguardas cuando sea necesario, para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de tales salvaguardas incluyen:
- Retirarse del equipo de trabajo.
  - Procedimientos de supervisión.
  - Dar por terminada la relación financiera o de negocios que da origen a la amenaza.
  - Discutir el asunto con los niveles más altos de la administración dentro de la firma.
  - Discutir el asunto con los encargados del gobierno corporativo del cliente.

Si las salvaguardas no pueden eliminar o reducir la amenaza a un nivel aceptable, el Contador Público deberá declinar o dar por terminado el trabajo correspondiente.

## SECCIÓN 290

### INDEPENDENCIA–TRABAJOS DE AUDITORÍA Y DE REVISIÓN

#### CONTENIDO

	Párrafo
Estructura de la sección.....	290.1
El enfoque del marco conceptual en relación con la independencia.....	290.4
Redes y firmas de la red .....	290.13
Entidades de interés público .....	290.25
Entidades relacionadas.....	290.27
Los encargados del gobierno corporativo .....	290.28
Documentación .....	290.29
Periodo del trabajo .....	290.30

Fusiones y adquisiciones .....	290.33
Otras consideraciones .....	290.39
Aplicación del enfoque del marco conceptual a la independencia.....	290.100
Intereses financieros .....	290.102
Préstamos y garantías .....	290.118
Relaciones de negocios .....	290.124
Relaciones familiares y personales.....	290.127
Empleo con un cliente de auditoría.....	290.134
Asignaciones temporales de personal .....	290.142
Relación de servicio reciente con un cliente de auditoría.....	290.143
Servicio como director o funcionario de un cliente de auditoría .....	290.146
Larga asociación del personal ejecutivo (incluyendo rotación de socios) con un cliente de auditoría .....	290.150
Prestación de servicios diferentes a los de aseguramiento para clientes de auditoría.....	290.156
Responsabilidades de la administración.....	290.162
Preparación de registros contables y estados financieros.....	290.167
Servicios de valuación .....	290.175
Servicios de impuestos .....	190.181
Servicios de auditoría interna.....	290.195
Servicios de sistemas de Tecnología de Información .....	290.201
Servicios de apoyo en litigios.....	290.207
Servicios legales .....	290.209
Servicios de reclutamiento .....	290.214
Servicios de finanzas corporativas.....	290.216
Servicios de custodia y administración de activos de clientes .....	290.219 bis
Honorarios	
Honorarios-Tamaño relativo.....	290.220
Honorarios vencidos .....	290.223
Honorarios contingentes .....	290.224
Políticas de remuneración y evaluación .....	290.228
Obsequios e invitaciones .....	290.230
Litigio real o amenaza de litigio.....	290.31
Reportes que incluyen una restricción sobre uso y distribución .....	290.500

#### Estructura de la sección

- 290.1 Esta sección trata de los requisitos de independencia para trabajos de auditoría y trabajos de revisión, que son trabajos de aseguramiento en los que el Contador Público en la práctica independiente expresa una conclusión sobre estados financieros. Estos trabajos comprenden trabajos de auditoría y de revisión para dictaminar sobre los estados financieros o un solo estado financiero. Los requisitos de independencia para trabajos de aseguramiento que no son trabajos de auditoría o de revisión se tratan en la Sección 291.
- 290.2 En ciertas circunstancias que involucran trabajos de auditoría, en donde el dictamen incluye una restricción sobre uso y distribución, y siempre que se cumplan ciertas condiciones, los requisitos de independencia de



esta sección pueden modificarse, según disponen los párrafos 290.500 al 290.514. No se permiten las modificaciones en el caso de una auditoría de estados financieros obligatoria por disposición de una ley o reglamento.

- 290.3 En esta sección, el(los) término(s):
- a) “Auditoría”, “equipo de auditoría”, “trabajo de auditoría”, “cliente de auditoría” y “dictamen de auditoría”, incluyen revisión, equipo de revisión, trabajo de revisión, cliente de revisión e informe de revisión; y
  - b) “Firma”, incluye la firma de la red, excepto cuando se mencione de otra forma.

El enfoque del marco conceptual en relación con la independencia

290.4 En el caso de trabajos de auditoría, es requisito que los miembros de los equipos de auditoría, las firmas y las firmas de la red sean independientes del cliente de auditoría.

290.5 El objetivo de esta sección es ayudar a las firmas y miembros de los equipos de auditoría, a aplicar el enfoque del marco conceptual descrito abajo, para lograr y mantener la independencia.

290.6 La independencia comprende:

- a) Independencia mental: el estado mental que permite la expresión de una conclusión sin ser afectado por influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo así, a un individuo actuar con integridad y ejercer la objetividad y el escepticismo profesional.
- b) Independencia en apariencia: evitar hechos y circunstancias que sean tan importantes que al ponderar todos los hechos y circunstancias específicos, llevarían a un tercero razonable y bien informado, a concluir que se ha comprometido la integridad, objetividad o escepticismo profesional de una firma, o de un miembro del equipo de auditoría.

290.7 Los Contadores Públicos deberán aplicar el enfoque del marco conceptual para:

- a) Identificar amenazas a la independencia;
- b) Evaluar la importancia de las amenazas identificadas;
- c) Aplicar salvaguardas, cuando sea necesario, para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable.

Cuando el Contador Público determina que no existen salvaguardas apropiadas o no pueden aplicarse para eliminar o reducir las amenazas a un nivel aceptable, el Contador Público deberá eliminar las circunstancias que crean las amenazas o declinar o dar por terminado el trabajo de auditoría.

El Contador Público deberá ejercer su juicio profesional al aplicar este marco conceptual.

290.8 Muchas diferentes circunstancias o combinaciones de circunstancias pueden ser relevantes al evaluar las amenazas a la independencia. Es imposible definir cada situación que crea amenazas a la independencia y especificar la acción apropiada. Por lo tanto, este Código establece un marco conceptual que requiere que las firmas y los miembros de los equipos de auditoría identifiquen, evalúen y atiendan las amenazas a la independencia. El enfoque del marco conceptual ayuda a los Contadores Públicos en la práctica independiente a cumplir con los requisitos de este Código. Asimismo, permite considerar muchas variantes en circunstancias que crean amenazas a la independencia, pudiendo disuadir al Contador Público de concluir que una situación está permitida si no está específicamente prohibida.

290.9 Los párrafos 290.100 y siguientes, describen cómo ha de aplicarse el enfoque del marco conceptual a la independencia. Estos párrafos no tratan todas las circunstancias y relaciones que crean o pueden crear amenazas a la independencia.

290.10 Al decidir si aceptar o continuar un trabajo, o si una persona en particular puede ser miembro del equipo de auditoría, la firma deberá identificar y evaluar las amenazas a la independencia. Si los riesgos no están a un nivel aceptable, y se trata de decidir si se acepta un trabajo o se incluye a una persona en particular en el equipo de auditoría, la firma deberá determinar si hay salvaguardas disponibles para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Si se trata de decidir si se continúa un trabajo, la firma deberá

determinar si cualesquier salvaguardas actuales seguirán siendo efectivas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable o si se necesitará aplicar otras salvaguardas o será necesario dar por terminado el trabajo. Siempre que llegue información nueva a la atención de la firma sobre una amenaza a la independencia durante el trabajo, la firma deberá evaluar la importancia de la amenaza de acuerdo con el enfoque del marco conceptual.

- 290.11 En esta sección se hace referencia a la importancia de las amenazas a la independencia. Al evaluar la importancia de una amenaza, deberán tomarse en cuenta factores cualitativos y cuantitativos.
- 290.12 En esta sección, en la mayoría de los casos, no se especifica la responsabilidad de los individuos dentro de la firma por acciones relacionadas con la independencia, porque la responsabilidad puede diferir dependiendo del tamaño, estructura y organización de una firma. Las normas locales e internacionales de control de calidad requieren que la firma establezca políticas y procedimientos diseñados para darle una seguridad razonable de que se mantiene la independencia cuando la requieren los requisitos éticos relevantes. Además, las Normas Internacionales de Auditoría requieren que el socio del trabajo elabore una conclusión sobre el cumplimiento de los requisitos de independencia que aplican al trabajo.

#### Redes y firmas de la red

- 290.13 Si se considera que una firma es una firma de la red, la firma deberá ser independiente de los clientes de auditoría de las otras firmas dentro de la red (a menos que se establezca otra cosa en este Código). Los requisitos de independencia de esta sección que aplican a una firma de la red aplican a cualquier entidad relacionada con la firma, tal como una práctica de consultoría o una práctica legal profesional, que cumpla con la definición de firma de la red, sin importar si la entidad misma cumple con la definición de una firma.
- 290.14 Para enriquecer su capacidad de proporcionar servicios profesionales, las firmas frecuentemente forman estructuras más grandes con otras firmas y entidades. El que estas estructuras mayores creen una red depende de los hechos y circunstancias particulares, y no de si las firmas y entidades están legalmente separadas y son distintas. Por ejemplo, una estructura mayor puede tener como objetivo solamente facilitar la referencia de trabajo, que en sí mismo no cumple con los criterios necesarios para constituir una red. De forma alternativa, una estructura mayor podría ser tal que su objetivo fuera la cooperación y las firmas compartan un nombre de marca común, un sistema común de control de calidad, o recursos profesionales importantes y, en consecuencia, se considere como una red.
- 290.15 El juicio en cuanto a si la estructura mayor es una red deberá hacerse a la luz de si sería probable que un tercero razonable y bien informado, ponderando todos los hechos y circunstancias específicos, concluyera que las entidades están asociadas de tal manera que exista una red. Este juicio deberá aplicarse de manera consistente en toda la red.
- 290.16 Cuando la estructura mayor tiene como objetivo la cooperación, incluyendo compartir utilidades o costos entre las entidades de la estructura, se considera que es una red. Sin embargo, compartir los costos que no son sustanciales no crea en sí mismo una red. Además, si compartir los costos se limita solo a los costos relacionados con el desarrollo de metodologías, manuales, o cursos de entrenamiento de auditoría, esto no crearía en sí una red. Más aún, una asociación entre una firma y otra entidad, por lo demás no relacionada, para proporcionar de manera conjunta un servicio o desarrollar un producto, no crea en sí una red.
- 290.17 Cuando la estructura mayor tiene como objetivo la cooperación y las entidades dentro de la estructura comparten tenencia o participación, control o administración común, se considera que es una red. Esto podría lograrse por contrato o por otros medios.
- 290.18 Cuando la estructura mayor tiene como objetivo la cooperación y las entidades dentro de la estructura comparten políticas y procedimientos de control de calidad comunes, se considera que es una red. Para este fin, las políticas y procedimientos de control de calidad comunes son los diseñados, implementados y monitoreados en toda la estructura mayor.
- 290.19 Cuando la estructura mayor tiene como objetivo la cooperación, y las entidades dentro de la estructura comparten una estrategia de negocios común, se considera que es una red. Compartir una estrategia de negocios común implica un acuerdo de las entidades para lograr objetivos estratégicos comunes. No se considera que una entidad sea una firma de la red meramente porque coopera con otra entidad únicamente para responder de manera conjunta a una solicitud de propuesta para la prestación de un servicio profesional.

- 290.20 Cuando la estructura mayor tiene como objetivo la cooperación y las entidades dentro de la estructura comparten el uso de un nombre comercial, se considera que es una red. Un nombre comercial común incluye iniciales comunes o un nombre común. Se considera que una firma usa un nombre comercial común, cuando uno de sus socios firma un dictamen de auditoría y se incluye, por ejemplo, el nombre comercial común como parte de, o junto con, el nombre de su firma.
- 290.21 Aunque una firma no pertenezca a una red y no use un nombre comercial común como parte del nombre de su firma, puede dar apariencia de que pertenece a una red si hace referencia en su papelería o materiales de promoción a ser un miembro de una asociación de firmas. En consecuencia, si no se tiene cuidado en cómo describe una firma estas membrecías, puede crearse la percepción de que la firma pertenece a una red.
- 290.22 Si una firma vende un componente de su práctica, el convenio de venta a veces dispone que, por un tiempo limitado, el componente puede continuar usando el nombre de la firma, o un elemento del nombre, aun cuando ya no tenga conexión con la firma. En tales circunstancias, si bien las dos entidades pueden estar practicando bajo un nombre común, los hechos establecen que no pertenecen a una estructura mayor que tiene como objetivo la cooperación y no son, por lo tanto, firmas de una red. Estas entidades deberán determinar cómo revelar que no son firmas de la red cuando se presenten ante terceros.
- 290.23 Cuando la estructura mayor tiene como objetivo la cooperación, y las entidades dentro de la estructura comparten una parte importante de recursos profesionales, se considera que es una red. Los recursos profesionales incluyen:
- Sistemas comunes que permiten a las firmas intercambiar información como datos de clientes, facturación y registros de tiempos;
  - Socios y personal;
  - Departamentos técnicos que consultan sobre asuntos técnicos o específicos de la industria, transacciones o eventos para trabajos de aseguramiento;
  - Metodología de auditoría o manuales de auditoría; y
  - Cursos e instalaciones de entrenamiento.
- 290.24 La determinación de si los recursos profesionales que se comparten son importantes y, por lo tanto, las firmas son firmas de la red, deberá basarse en los factores y circunstancias relevantes. Cuando los recursos compartidos se limitan a metodología de auditoría o manuales de auditoría comunes, sin intercambio de personal o de información de clientes o de mercado, es poco probable que los recursos compartidos sean importantes. Lo mismo aplica a una tarea común de entrenamiento. Sin embargo, cuando los recursos compartidos implican el intercambio de personas o información, como cuando se obtiene personal asistente de una fuente compartida, o se crea un departamento técnico común dentro de la estructura mayor para proporcionar a las firmas participantes asesoría técnica que deben seguir las firmas, es más probable que un tercero razonable y bien informado concluya que los recursos compartidos son importantes.

#### Entidades de interés público

- 290.25 La Sección 290 contiene disposiciones adicionales que reflejan la magnitud del interés público en ciertas entidades. Para fines de esta sección, las entidades de interés público son:
- a) Todas las entidades que cotizan en bolsa;
  - b) Cualquier entidad definida por las disposiciones legales y reglamentarias como entidad de interés público, dentro de las que se encuentran todas las entidades reguladas que pertenezcan al sector financiero y/o de seguros y fianzas, incluyendo las Administradoras de Fondos para el Retiro (AFORES) y las Sociedades de Inversión de Fondos para el Retiro (SIEFORES); o
  - c) Cualquier entidad para la cual se requiere por reglamento o legislación que la auditoría se conduzca en cumplimiento de los mismos requisitos de independencia que aplican a la auditoría de entidades que cotizan en bolsa o entidades reguladas. Esta legislación o reglamento puede ser promulgada por cualquier regulador competente, incluyendo un regulador de auditoría.

290.26 Se recomienda al IMCP que determine si deben tratarse como entidades de interés público, otras entidades o determinadas categorías de entidades, que 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 pueden incluir las instituciones financieras, como bancos y compañías aseguradoras, y los fondos de pensiones;
- El tamaño; y
- El número de empleados.

#### Entidades relacionadas

290.27 En el caso de un cliente de auditoría que sea una entidad que cotiza en bolsa, cuando en esta sección se hace referencia a un cliente de auditoría, se incluyen las entidades relacionadas del cliente (a menos que se mencione otra cosa). Para todos los otros clientes de auditoría, las referencias en esta sección a un cliente de auditoría, incluyen entidades relacionadas sobre las cuales el cliente tiene un control directo o indirecto. Cuando el equipo de auditoría conoce o tiene razón para creer que una relación o circunstancia que implica a otra entidad relacionada del cliente es relevante para la evaluación de independencia de la firma respecto del cliente, el equipo de auditoría deberá incluir a esa entidad relacionada cuando identifique y evalúe las amenazas a la independencia y las salvaguardas apropiadas.

#### Los encargados del gobierno corporativo

290.28 Aun cuando no lo requiera este Código ni las normas internacionales de auditoría, ley o reglamento, se recomienda la comunicación regular entre la firma y los encargados del gobierno corporativo del cliente de auditoría, respecto de las relaciones y otros asuntos que podrían, en opinión de la firma, afectar razonablemente la independencia. Esta comunicación permite a los encargados del gobierno corporativo:

- a) Considerar los juicios de la firma al identificar y evaluar las amenazas a la independencia;
- b) Considerar qué tan apropiadas son las salvaguardas aplicadas para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable; y
- c) Empezar la acción apropiada. Este enfoque puede ser particularmente útil, respecto a las amenazas de intimidación y familiaridad.

#### Documentación

290.29 La documentación proporciona evidencia del juicio del Contador Público al elaborar conclusiones, respecto del cumplimiento de los requisitos de independencia. La ausencia de documentación no es un determinante de si una firma consideró o no un asunto particular ni de si es independiente.

El Contador Público deberá documentar las conclusiones relativas al cumplimiento de los requisitos de independencia, y la sustancia de cualesquier discusiones relevantes que soporten dichas conclusiones. En consecuencia:

- a) Cuando se requieran salvaguardas para reducir una amenaza a un nivel aceptable, el Contador Público deberá documentar la naturaleza de la amenaza y las salvaguardas existentes o aplicadas para reducir la amenaza a un nivel aceptable; y
- b) Cuando una amenaza requirió un análisis importante para determinar si eran necesarias salvaguardas, y el Contador Público concluyó que no lo eran porque la amenaza ya estaba a un nivel aceptable, el Contador Público deberá documentar la naturaleza de la amenaza y el razonamiento para la conclusión.

#### Periodo del trabajo

290.30 Se requiere independencia del cliente de auditoría tanto durante el periodo del trabajo como en el periodo cubierto por los estados financieros. El periodo del trabajo inicia cuando el equipo de auditoría comienza a desempeñar servicios de auditoría o revisión. El periodo del trabajo termina cuando se emite el dictamen de auditoría. Cuando el trabajo es de naturaleza recurrente, se considera terminado según lo que sea más

tarde entre la notificación por cualquiera de las partes de que ha terminado la relación profesional o la emisión del dictamen final de auditoría.

290.31 Cuando una entidad se convierte en cliente de auditoría durante o después del periodo cubierto por los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión, la firma deberá determinar si se crea alguna amenaza a la independencia por:

- a) Relaciones financieras o de negocios con el cliente de auditoría, durante o después del periodo cubierto por los estados financieros, pero antes de aceptar el trabajo de auditoría; o
- b) Servicios previos prestados al cliente de auditoría.

290.32 Si se prestó un servicio diferente al de aseguramiento al cliente de auditoría, durante o después del periodo cubierto por los estados financieros, pero antes de que el equipo de auditoría comience a desempeñar servicios de auditoría y el servicio no estuviera permitido durante el periodo de trabajo de auditoría, la firma deberá evaluar cualquier amenaza a la independencia creada por el servicio. Si una amenaza no está a un nivel aceptable, el trabajo de auditoría deberá aceptarse solamente si se aplican salvaguardas para eliminar cualesquier amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Son ejemplos de estas salvaguardas:

- No incluir personal que haya prestado el servicio diferente al de aseguramiento como miembros del equipo de auditoría;
- Que el Contador Público revise la auditoría y el trabajo diferente al de aseguramiento según sea apropiado; o
- Contratar otra firma para evaluar los resultados del servicio diferente al de aseguramiento o hacer que otra firma vuelva a desempeñar el servicio diferente al de aseguramiento hasta el grado necesario para permitirle hacerse responsable del mismo.

La firma deberá documentar sus conclusiones, y las acciones y salvaguardas tomadas al respecto.

#### Fusiones y adquisiciones

290.33 Cuando, como resultado de una fusión o adquisición, una entidad se convierte en una entidad relacionada de un cliente de auditoría, la firma deberá identificar y evaluar los intereses y relaciones previos y actuales con la entidad relacionada que, tomando en cuenta las salvaguardas disponibles, pudieran afectar su independencia y, por lo tanto, su capacidad para continuar el trabajo de auditoría después de la fecha de vigencia de la fusión o adquisición.

290.34 La firma deberá tomar las medidas necesarias para dar por terminados, para la fecha de vigencia de la fusión o adquisición, cualesquier intereses o relaciones vigentes que no se permitan bajo este Código. Sin embargo, si dicho interés o relación no puede razonablemente darse por terminado para la fecha de entrada en vigencia de la fusión o adquisición, por ejemplo, porque la entidad relacionada no puede para la fecha de vigencia efectuar una transición ordenada a otro proveedor de servicios de un servicio diferente al de aseguramiento prestado por la firma, la firma deberá evaluar la amenaza que se crea por tal interés o relación. Mientras más importante sea la amenaza, más probable es que se comprometa la objetividad de la firma y no podrá continuar como auditor. La importancia de la amenaza dependerá de factores como:

- La naturaleza e importancia del interés o relación;
- La naturaleza e importancia de la relación de la entidad relacionada (por ejemplo, si la entidad relacionada es subsidiaria o matriz); y
- El lapso de tiempo hasta que el interés o relación pueda razonablemente darse por terminado.

La firma deberá discutir con los encargados del gobierno corporativo las razones por las que el interés o relación no puede razonablemente darse por terminado para la fecha de vigencia de la fusión o adquisición, y la evaluación de la importancia de la amenaza.

290.35 Si los encargados del gobierno corporativo piden a la firma que siga como auditor, la firma lo hará solo si:

- a) El interés o relación se dará por terminada tan pronto como sea razonablemente posible y, en todo caso, dentro del plazo de seis meses después de la fecha de inicio de la vigencia de la fusión o adquisición;
- b) Cualquier persona que tenga este interés o relación, incluyendo el que surge de haber desempeñado un servicio diferente al de aseguramiento que no estaría permitido bajo esta sección, no deberá ser un miembro del equipo del trabajo para la auditoría ni el responsable de la revisión del control de calidad del trabajo;
- c) Se aplicarán medidas de transición apropiadas, según sea necesario, y se discutirán con los encargados del gobierno corporativo. Ejemplos de medidas de transición incluyen:
  - Que el Contador Público revise la auditoría o trabajo diferente al de aseguramiento, según sea apropiado;
  - Que el Contador Público, que no sea miembro de la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, realice una revisión que sea equivalente a una revisión de control de calidad del trabajo; o
  - Contratar a otra firma para evaluar los resultados del servicio diferente al de aseguramiento o que otra firma vuelva a desempeñar el servicio diferente al de aseguramiento hasta el grado que le permita hacerse responsable del servicio.
- d) Documentar todo lo anterior, incluyendo la obtención de una autorización por escrito del gobierno corporativo del cliente.

290.36 La firma puede haber completado una cantidad importante de trabajo en la auditoría previa a la fecha de vigencia de la fusión o adquisición, y tal vez pueda completar los procedimientos de auditoría restantes dentro de un periodo corto de tiempo. En estas circunstancias, si los encargados del gobierno corporativo piden a la firma que complete la auditoría mientras sigue con el interés o relación identificados en el párrafo 290.33, la firma deberá hacerlo solo si:

- a) Ha evaluado la importancia de la amenaza creada por dicho interés o relación y si ha discutido la evaluación con los encargados del gobierno corporativo;
- b) Cumple con los requisitos del párrafo 290.35 b)-d); y
- c) Deja de ser el auditor a la fecha de emisión del dictamen de auditoría.

290.37 Cuando se trate de intereses y relaciones previas y actuales cubiertos por los párrafos 290.33 a 290.36, la firma deberá determinar, aun si pudieran cumplirse todos los requisitos, si los intereses y relaciones crean amenazas que seguirían siendo tan importantes que se comprometería la objetividad y, si es así, la firma dejará de ser el auditor.

290.38 El Contador Público deberá documentar cualesquier intereses o relaciones cubiertos por los párrafos 290.34 y 290.36 que no se darán por terminados para la fecha de vigencia de la fusión o adquisición y las razones de por qué no se darán por terminados, las medidas de transición aplicadas, los resultados de la discusión con los encargados del gobierno corporativo, y el razonamiento en cuanto a por qué los intereses y relaciones previos y actuales no crean amenazas que seguirán siendo tan importantes como para comprometer la objetividad.

#### Otras consideraciones

290.39 Puede haber ocasiones en las que haya un incumplimiento inadvertido de esta sección. Si ocurre este incumplimiento por descuido, generalmente se considerará que no compromete la independencia siempre que la firma tenga establecidas políticas y procedimientos de control de calidad apropiados, equivalentes a los que requieren las normas locales e internacionales de control de calidad, para mantener la independencia y, si una vez descubierto el incumplimiento, se corrige pronto y se aplican cualesquier salvaguardas necesarias para eliminar cualquier amenaza o reducirla a un nivel aceptable. La firma deberá determinar si debe comentar el asunto con los encargados del gobierno corporativo. Finalmente, debe documentarse todo lo mencionado en este artículo.

Los párrafos 290.40 a 290.99 se dejan intencionalmente en blanco.

#### Aplicación del enfoque del marco conceptual a la independencia

290.100 Los párrafos 290.102 a 290.231 describen circunstancias y relaciones específicas que crean o pueden crear amenazas a la independencia. Los párrafos describen las amenazas potenciales y los tipos de salvaguardas que pueden ser apropiadas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable e identificar ciertas situaciones en que ninguna salvaguarda puede reducir las amenazas a un nivel aceptable. Los párrafos no describen todas las circunstancias y relaciones que originan o pueden originar una amenaza, en relación con la independencia.

La firma y los miembros del equipo de auditoría deberán evaluar las implicaciones de circunstancias y relaciones similares, pero diferentes, y determinar si las salvaguardas, incluyendo las de los párrafos 200.12 a 200.15, pueden aplicarse cuando sea necesario para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable.

290.101 Los párrafos 290.102 a 290.126 contienen referencias a la materialidad de un interés financiero, préstamo o aval, o a la importancia de una relación de negocios. Con el fin de determinar si un interés es material para una persona, pueden tenerse en cuenta su patrimonio neto y el de los miembros de su familia inmediata.

#### Intereses financieros

290.102 Poseer un interés financiero en un cliente de auditoría puede crear una amenaza de interés personal.

La existencia de cualquier amenaza y la importancia de la misma dependen:

- a) Del rol de la persona que tiene el interés financiero,
- b) de si el interés financiero es directo o indirecto, y
- c) de la materialidad del interés financiero.

290.103 Los intereses financieros pueden poseerse a través de un intermediario (por ejemplo, un instrumento de inversión, propiedad o fideicomiso colectivos). La determinación de si estos intereses financieros son directos o indirectos dependerá de si el dueño y beneficiario, tiene control sobre el instrumento de inversión o la capacidad de influir en sus decisiones de inversión. Cuando existe el control sobre el instrumento de inversión o la capacidad de influir en las decisiones de inversión, este Código lo define como un interés financiero directo. Por el contrario, cuando el dueño y beneficiario del interés financiero no tiene control sobre el instrumento de inversión ni capacidad de influir en sus decisiones de inversión, se define como un interés financiero indirecto.

290.104 Si un miembro del equipo de auditoría, un familiar inmediato del mismo, o una firma tiene un interés financiero directo o un interés financiero indirecto de importancia relativa en el cliente de auditoría, la amenaza de interés personal creada sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducirla a un nivel aceptable. Por lo tanto, ninguno de ellos deberá tener un interés financiero directo, o indirecto de importancia relativa.

290.105 Cuando un miembro del equipo de auditoría tenga un familiar cercano de quien el equipo de auditoría sabe que tiene un interés financiero directo o indirecto de importancia relativa en el cliente de auditoría, se crea una amenaza de interés personal.

La importancia de la amenaza depende de factores tales como:

- La naturaleza de la relación existente entre el miembro del equipo de auditoría y su familiar cercano, y
- la materialidad del interés financiero para el familiar cercano.

Se evaluará la importancia de la amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- La venta por parte del familiar cercano, tan pronto como sea posible, de la totalidad del interés financiero o la venta de una parte suficiente del interés financiero indirecto de tal modo que el interés restante, ya no sea de importancia relativa;
- Recurrir a un profesional de la contabilidad para que revise el trabajo del miembro del equipo de auditoría; o
- Retirar a dicha persona del equipo de auditoría.

290.106 Si un miembro del equipo de auditoría, un familiar inmediato del mismo, o una firma tienen un interés financiero directo o indirecto de importancia relativa en una entidad que tenga un interés que le permite controlar al cliente de auditoría, y este es de importancia relativa para la entidad, la amenaza de interés personal creada sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable. Por lo tanto, ninguno de ellos deberá poseer dicho interés.

290.107 Si el plan de beneficios para el retiro de una firma posee un interés financiero directo o indirecto de importancia relativa en un cliente de auditoría se crea una amenaza de interés personal.

Se evaluará la importancia de la amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.

290.108 Si otros socios de la oficina en que ejerce su práctica el socio del trabajo en conexión con el trabajo de auditoría, o familiares inmediatos, poseen un interés financiero directo o indirecto de importancia relativa en dicho cliente de auditoría, la amenaza de interés personal creada sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducirla a un nivel aceptable. Por lo tanto, ninguno de ellos deberá poseer dicho interés.

290.109 La oficina en que ejerce su práctica el socio del trabajo en conexión con el trabajo de auditoría no es necesariamente la oficina a la que el socio está asignado. En consecuencia, cuando el socio del trabajo esté localizado en una oficina diferente de la de los otros miembros del equipo de auditoría, deberá usarse juicio profesional para determinar en qué oficina ejerce la práctica el socio en conexión con el trabajo.

290.110 Si otros socios y empleados gerenciales que prestan servicios diferentes al de auditoría para el cliente de auditoría, excepto aquellos cuyo involucramiento sea mínimo, o sus familiares inmediatos, poseen un interés financiero directo o indirecto de importancia relativa en el cliente de auditoría, la amenaza de interés personal creada sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable. En consecuencia, ni dicho personal ni sus familiares inmediatos deberán poseer ningún interés financiero de este tipo en dicho cliente de auditoría.

290.111 A pesar de los párrafos 290.108 y 290.110, la posesión de un interés financiero en un cliente de auditoría por un familiar inmediato de:

- a) Un socio localizado en la oficina en que el socio del trabajo ejerce en conexión con el trabajo de auditoría; o
- b) Un socio o empleado gerencial que preste servicios diferentes al de auditoría para el cliente de auditoría, no se considera que comprometa la independencia si el interés financiero se recibe como resultado de los derechos de empleo del familiar inmediato (por ejemplo, por pensión o planes de opción a acciones) y, cuando sea necesario, se apliquen salvaguardas para eliminar cualquier amenaza a la independencia o reducirla a un nivel aceptable. Sin embargo, cuando el familiar inmediato tenga u obtenga el derecho a disponer del interés financiero o, en el caso de una opción a acciones, el derecho de ejercer la opción, deberá deshacerse del interés financiero o renunciar al derecho tan pronto sea factible.

290.112 Puede crearse una amenaza de interés personal si la firma o un miembro del equipo de auditoría o un familiar inmediato de ese miembro, tiene un interés financiero en una entidad y un cliente de auditoría también tiene un interés financiero en dicha entidad. Sin embargo, la independencia no se considera que esté comprometida si estos intereses no son de importancia relativa y el cliente de auditoría no puede ejercer influencia significativa sobre la entidad. Si ese interés es de importancia relativa para cualquiera de las partes, y el cliente de auditoría puede ejercer una importante influencia sobre la otra entidad, ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable. En consecuencia, la firma no deberá tener un interés así y cualquier persona con un interés tal, antes de volverse miembro del equipo de auditoría, deberá:



- a) Deshacerse del interés; o
- b) Deshacerse de una cantidad suficiente del interés, de modo que el interés restante ya no sea de importancia relativa.

290.113 Puede crearse una amenaza de interés personal, familiaridad o intimidación si un miembro del equipo de auditoría, o un familiar inmediato de ese miembro, o la firma, tiene un interés financiero en una entidad cuando también se sabe que un director, funcionario o dueño con control del cliente de auditoría tiene un interés financiero en esa entidad.

La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:

- El papel del profesional en el equipo de auditoría,
- Si la propiedad de la entidad está concentrada o dispersa,
- Si el interés otorga al inversor la capacidad de controlar o de influir de manera significativa sobre la entidad, y
- La materialidad del interés financiero.

Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas son:

- Retirar del equipo de auditoría al miembro del mismo que posee el interés financiero, o
- Recurrir a un Contador Público en la práctica independiente para que revise el trabajo del miembro del equipo de auditoría.

290.114 La posesión por una firma, o un miembro del equipo de auditoría, o un familiar inmediato de ese miembro, de un interés financiero directo o un interés financiero indirecto de importancia relativa, el cual es administrado por el cliente de auditoría actuando como fiduciario, en relación con dicho interés financiero, crea una amenaza de interés personal. De modo similar, se crea una amenaza de interés personal cuando:

- a) Un socio de la oficina en la que ejerce su práctica el socio del trabajo en conexión con la auditoría;
- b) Otros socios y empleados gerenciales que prestan servicios diferentes al de aseguramiento para el cliente de auditoría, excepto aquellos cuyo involucramiento es mínimo; o
- c) Sus familiares inmediatos, poseen un interés financiero directo o un interés financiero indirecto de importancia relativa, el cual es administrado por el cliente de auditoría actuando como fiduciario, en relación con dicho interés financiero.

No se tendrá dicho interés salvo que:

- a) Ni el fiduciario del fideicomiso, ni un miembro de su familia inmediata, ni la firma, sean beneficiarios directos del fideicomiso.
- b) El interés en el cliente de auditoría, que es mantenido en el fideicomiso no tenga importancia relativa para el mismo.
- c) El fiduciario no pueda ejercer una influencia significativa sobre el cliente de auditoría; y
- d) Ni el fiduciario, ni el miembro del equipo de auditoría, ni un miembro de su familia inmediata, ni la firma, puedan influir de manera significativa en cualquier decisión de inversión que implique un interés financiero en el cliente de auditoría.

290.115 Los miembros del equipo de auditoría deberán determinar si se crea una amenaza de interés personal por cualesquier intereses financieros en el cliente de auditoría que posean otras personas, incluyendo:

- a) Socios y profesionales de la firma, que no sean los mencionados arriba, o sus familiares inmediatos; y

- b) Personas con una relación personal cercana con un miembro del equipo de auditoría.

Que dichos intereses originen una amenaza de interés personal, dependerá de factores tales como:

- La estructura organizacional, operativa y jerárquica de la firma; y
- La naturaleza de las relaciones existentes entre dicha persona y el miembro del equipo de auditoría.

Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- Retirar del equipo de auditoría al miembro del mismo que tiene la relación personal;
- Excluir al miembro del equipo de auditoría de cualquier decisión significativa relativa al trabajo de auditoría; o
- Recurrir a un Contador Público para que revise el trabajo del miembro del equipo de auditoría.

290.116 Si una firma o un socio o empleado de la firma, o un familiar inmediato de esas personas, recibe un interés financiero directo o indirecto de importancia relativa en un cliente de auditoría, por ejemplo, por medio de una herencia, obsequio o como resultado de una fusión y no se permitiera bajo esta sección que ese interés se poseyera, entonces:

- a) Si el interés es recibido por la firma, la totalidad del mismo se venderá inmediatamente, si es un interés financiero directo o se venderá una parte suficiente de un interés financiero indirecto, de tal forma que el interés restante ya no sea de importancia relativa;
- b) Si el interés es recibido por un miembro del equipo de auditoría, o por un miembro de su familia inmediata, la persona que ha recibido el interés financiero lo venderá inmediatamente, si es un interés financiero directo, o venderá una parte suficiente de un interés financiero indirecto de tal forma que el interés restante ya no sea de importancia relativa; o
- c) Si el interés es recibido por una persona que no es miembro del equipo de auditoría, o por un miembro de su familia inmediata, el interés financiero directo se venderá lo antes posible o se venderá una parte suficiente de un interés financiero indirecto, de tal forma que el interés restante ya no sea de importancia relativa. Mientras no se venda el interés financiero, se determinará si es necesaria alguna salvaguarda.

290.117 Cuando ocurre un incumplimiento de esta sección de manera inadvertida en cuanto a un interés financiero en un cliente de auditoría, se considera que no peligrará la independencia si:

- a) La firma ha establecido políticas y procedimientos que exigen que le sea notificado con prontitud cualquier incumplimiento que resulte de la compra, adquisición por herencia u otro tipo de adquisición de un interés financiero en un cliente de auditoría;
- b) Las medidas descritas en el párrafo 290.116 a) a c), se toman según corresponda; y
- c) Cuando sea necesario, la firma aplica otras salvaguardas para reducir cualquier amenaza restante a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:
  - Recurrir a un Contador Público para que revise el trabajo del miembro del equipo de auditoría; o
  - Excluir a la persona en cuestión de cualquier decisión significativa relativa al trabajo de auditoría.

La firma determinará si debe comentar la cuestión con los responsables del gobierno corporativo de la entidad.

## Préstamos y garantías

290.118 Un préstamo o una garantía de un préstamo, a un miembro del equipo de auditoría o a un familiar inmediato de ese miembro, o a la firma, por parte de un cliente de auditoría que sea un banco o una institución similar, puede crear una amenaza a la independencia. Si el préstamo o garantía no se hace bajo procedimientos, términos y condiciones normales de otorgamiento de préstamos, se crearía una

amenaza de interés personal que sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable. En consecuencia, ninguno de estos deberá aceptar dicho préstamo o garantía.

- 290.119 En el caso de que un cliente de auditoría que sea un banco o una institución similar conceda un préstamo a la firma, siguiendo los procedimientos normales de otorgamiento de créditos y bajo términos y condiciones normales y cuando dicho préstamo sea de importancia relativa para el cliente o para la firma que lo recibe, existe la posibilidad de aplicar salvaguardas para reducir la amenaza de interés personal a un nivel aceptable. Un ejemplo de salvaguarda es que el trabajo sea revisado por un Contador Público de una firma de la red, que no participe en la auditoría ni haya recibido el préstamo.
- 290.120 Un préstamo o una garantía de un préstamo, por parte de un cliente de auditoría que sea un banco o una institución similar, a un miembro del equipo de auditoría, o a alguno de sus familiares inmediatos, no crea una amenaza a la independencia si el préstamo o garantía se hace bajo procedimientos, términos y condiciones normales de otorgamiento de préstamos. Ejemplos de estos préstamos incluyen hipotecas sobre casas, sobregiros bancarios, préstamos para automóvil, y saldos de tarjetas de crédito.
- 290.121 Si la firma o un miembro del equipo de auditoría, o alguno de sus familiares inmediatos, acepta un préstamo de, o su solicitud de préstamo ha sido garantizada por, un cliente de auditoría que no sea un banco o institución similar, la amenaza de interés personal sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable.
- 290.122 De modo similar, si la firma o un miembro del equipo de auditoría, o alguno de sus familiares inmediatos, hace o garantiza un préstamo a un cliente de auditoría, la amenaza de interés personal que se crea sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable.
- 290.123 Si una firma o un miembro del equipo de auditoría, o alguno de sus familiares inmediatos, tiene depósitos de una cuenta de corretaje con un cliente de auditoría que sea un banco, un intermediario bursátil o institución similar, no se crea una amenaza a la independencia si el depósito o la cuenta se posee bajo términos comerciales normales.

#### Relaciones de negocios

290.124 Una relación cercana de negocios entre una firma, o un miembro del equipo de auditoría, o alguno de sus familiares inmediatos, y el cliente de auditoría o su administración, se origina de una relación comercial o de un interés financiero común y puede crear amenazas de interés personal o de intimidación. Ejemplos de estas relaciones incluyen:

- Tener un interés financiero en un negocio conjunto ya sea con el cliente o con uno de sus dueños con poder de control, director, funcionario u otra persona que desempeñe actividades gerenciales para ese cliente.
- Arreglos para combinar uno o más servicios o productos de la firma con uno o más servicios o productos del cliente y hacer mercadotecnia del paquete con referencia a ambas partes.
- Arreglos de distribución o mercadotecnia bajo los cuales la firma distribuye o hace mercadotecnia de los productos o servicios del cliente o el cliente distribuye o hace mercadotecnia de los productos o servicios de la firma.

Salvo que el interés financiero sea inmaterial y que la relación de negocios carezca de importancia para la firma y para el cliente o su dirección, la amenaza que se origina es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, salvo que el interés financiero sea inmaterial y que la relación de negocios carezca de importancia relativa, no se etablará dicha relación de negocios o se reducirá a un nivel insignificante o se le pondrá fin.

En el caso de un miembro del equipo de auditoría, salvo que el interés financiero sea inmaterial y que la relación de negocios carezca de importancia para él, se retirará a dicha persona del equipo de auditoría.

Si la relación de negocios se produce entre un miembro de la familia inmediata de un miembro del equipo de auditoría y el cliente de auditoría o su dirección, se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.

- 290.125 Una relación de negocios que implique la posesión de un interés por la firma, o un miembro del equipo de auditoría, o alguno de sus familiares inmediatos, en una entidad privada, cuando el cliente de auditoría o un director o funcionario del cliente, o cualquier grupo de los mismos, también posee un interés en esa entidad, no origina amenazas en relación con la independencia, siempre y cuando:
- La relación de negocios carezca de importancia para la firma, para el miembro del equipo de auditoría y para alguno de sus familiares inmediatos, y para el cliente;
  - El interés financiero sea inmaterial para el inversionista o grupo de inversionistas; y
  - El interés financiero no otorgue al inversionista o grupo de inversionistas capacidad para controlar la entidad en la que la propiedad está concentrada.

- 290.126 La compra de bienes y servicios de un cliente de auditoría por la firma, o un miembro del equipo de auditoría, o alguno de sus familiares inmediatos, generalmente no crea una amenaza a la independencia si la transacción es en el curso normal de los negocios y es de libre competencia.

No obstante, dichas transacciones pueden ser de una naturaleza o importe tales que originen una amenaza de interés personal. Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- Eliminar la transacción o reducir su importancia, o
- retirar a la persona del equipo de auditoría.

- 290.126 bis El Contador Público en la práctica independiente, en ningún caso podrá obtener o pagar comisiones o corretajes por referir o recibir un trabajo profesional, en relación con un cliente de auditoría. Solo podrá conceder participación en los honorarios o utilidades derivadas de su trabajo, a personas, firmas o asociaciones con quienes comparte el ejercicio profesional.

#### Relaciones familiares y personales

- 290.127 Las relaciones familiares y personales entre un miembro del equipo de auditoría y un director o funcionario o ciertos empleados (dependiendo de su función) del cliente de auditoría, pueden crear amenazas de interés personal, familiaridad o intimidación. La existencia e importancia de cualesquier amenazas dependerá de un número de factores, incluyendo las responsabilidades de la persona en el equipo de auditoría, la función del familiar u otra persona dentro de la organización del cliente y la cercanía de la relación.

- 290.128 Cuando un familiar inmediato de un miembro del equipo de auditoría es:

- Director o funcionario del cliente de auditoría; o
- Empleado en una posición que ejerce influencia importante sobre la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión, o estuvo en una posición tal durante cualquier periodo cubierto por el trabajo o los estados financieros. Las amenazas a la independencia solo se pueden reducir a un nivel aceptable retirando a dicha persona del equipo de auditoría. La cercanía de la relación es tal que ninguna otra salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable. En consecuencia, ninguna persona que tenga una relación así deberá ser miembro del equipo de auditoría.

- 290.129 Se crean amenazas a la independencia cuando un familiar inmediato de un miembro del equipo de auditoría es un empleado en posición de ejercer influencia importante sobre la posición financiera, desempeño financiero o flujos de efectivo del cliente. La importancia de las amenazas dependerá de factores como:

- La posición ocupada por el familiar inmediato; y
- La función del profesional en el equipo de auditoría.

Se evaluará la importancia de la amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- Retirar a dicha persona del equipo de auditoría, o
- Estructurar las responsabilidades del equipo de auditoría de tal manera que el profesional no trate cuestiones que sean responsabilidad del miembro de su familia inmediata.

290.130 Se crean amenazas a la independencia cuando un familiar cercano de un miembro del equipo de auditoría es:

- a) Un director o funcionario del cliente de auditoría; o
- b) Un empleado en posición de ejercer influencia importante sobre la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión.

La importancia de las amenazas dependerá de factores como:

- La naturaleza de la relación entre el miembro del equipo de auditoría y el familiar cercano;
- La posición ocupada por el familiar cercano; y
- La función del profesional en el equipo de auditoría.

Se evaluará la importancia de la amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- Retirar a dicha persona del equipo de auditoría, o
- Estructurar las responsabilidades del equipo de auditoría de tal manera que el profesional no trate cuestiones que sean responsabilidad de su familiar próximo.

290.131 Se crean amenazas a la independencia cuando un miembro del equipo de auditoría tiene una relación cercana con una persona que no sea un familiar inmediato o cercano, pero que sea director o funcionario o empleado en posición de ejercer influencia importante en la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los cuales la firma expresará una opinión. Un miembro del equipo de auditoría que tenga esta relación deberá consultarlo de acuerdo con políticas y procedimientos de la firma. La importancia de las amenazas dependerá de factores como:

- La naturaleza de la relación entre la persona y el miembro del equipo de auditoría;
- La posición que ocupa la persona con el cliente; y
- La función del profesional en el equipo de auditoría.

Se evaluará la importancia de las amenazas y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- Retirar al profesional del equipo de auditoría, o

Estructurar las responsabilidades del equipo de auditoría de tal manera que el profesional no trate cuestiones que sean responsabilidad de la persona con la que mantiene una relación estrecha.

290.132 Pueden crearse amenazas de interés personal, familiaridad o intimidación por una relación personal o familiar entre a) un socio o empleado de la firma que no sea miembro del equipo de auditoría, y b) un director o funcionario del cliente de auditoría o un empleado en una posición que pueda ejercer influencia importante en la preparación de los registros contables o estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión. Los socios y empleados de la firma que tengan conocimiento de dichas relaciones deberán consultarlo, de acuerdo con las políticas y procedimientos de la firma. La existencia e importancia de cualquier amenaza dependerá de factores como:

- La naturaleza de la relación entre el socio o empleado de la firma y el director o funcionario o empleado del cliente;
- La interacción del socio o empleado de la firma con el equipo de auditoría;
- La posición del socio o empleado dentro de la firma; y

- La posición que la persona ocupa con el cliente.

Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- 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; o
- Recurrir a un Contador Público para que revise la auditoría o el correspondiente trabajo de auditoría realizado.

290.133 Cuando ocurre un incumplimiento inadvertido de esta sección en lo que se refiere a relaciones familiares y personales, se considera que no compromete la independencia si:

- a) La firma ha establecido políticas y procedimientos que requieren pronta notificación a la firma de cualesquier incumplimientos que resulten de cambios en el estatus de empleo de sus familiares inmediatos o cercanos u otras relaciones personales que creen amenazas a la independencia;
- b) El incumplimiento inadvertido se relaciona con un familiar inmediato de un miembro del equipo de auditoría que se convierte en director o funcionario del cliente de auditoría o que está en posición de ejercer influencia importante en la preparación de los registros contables y los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión, y el profesional relevante es retirado del equipo de auditoría;
- c) Cuando sea necesario, la firma aplica otras salvaguardas para reducir cualquier amenaza restante a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:
  - i. Recurrir a un Contador Público para que revise el trabajo del miembro del equipo de auditoría, o
  - ii. Excluir al profesional en cuestión de cualquier decisión significativa relativa al encargo.

La firma determinará si debe comentar la cuestión con los encargados del gobierno corporativo de la entidad.

#### Empleo con un cliente de auditoría

290.134 Pueden crearse amenazas de familiaridad e intimidación si un director o funcionario del cliente de auditoría, o un empleado en posición de ejercer influencia importante en la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión, ha sido miembro del equipo de auditoría o socio de la firma.

290.135 Si un antiguo miembro del equipo de auditoría o socio de la firma ha sido contratado por el cliente de auditoría en una posición de director o funcionario, o como empleado en una posición que ejerza influencia importante en la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión, y continúa existiendo una conexión importante entre la firma y la persona, la amenaza sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducirla a un nivel aceptable. Por lo tanto, se consideraría que la independencia estaría comprometida si un antiguo miembro o socio del equipo de auditoría se contrata con el cliente de auditoría como director o funcionario, o como empleado en una posición que ejerza influencia importante en la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión, a menos que:

- a) Dicha persona no tenga derecho a beneficio o pago alguno procedentes de la firma, salvo que se realicen de conformidad con acuerdos fijos predeterminados y que cualquier importe que se le deba no sea material para la firma, y
- b) Dicha persona no siga participando o parezca estar participando en los negocios o actividades profesionales de la firma.

290.136 Si un antiguo miembro del equipo de auditoría o socio de la firma se ha unido al cliente de auditoría en una posición como la que se menciona en el párrafo anterior, y no continúa ninguna conexión importante entre la firma y la persona, la existencia e importancia de cualesquier amenazas de familiaridad o intimidación dependerá de factores como:

- La posición que la persona está ocupando con el cliente;

- Cualquier involucramiento que vaya a tener la persona con el equipo de auditoría;
- El lapso de tiempo desde que la persona haya sido miembro del equipo de auditoría o socio de la firma; y
- La posición anterior de la persona dentro del equipo de auditoría o firma, por ejemplo, si la persona era responsable de mantener un contacto regular con la administración del cliente o con los encargados del gobierno corporativo.

Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- 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; o
- Recurrir a un Contador Público para que revise el trabajo del antiguo miembro del equipo de auditoría.

290.137 Si un exsocio de la firma se ha unido previamente a una entidad en una posición como la mencionada en el párrafo 290.135 y la entidad, posteriormente, se convierte en cliente de auditoría de la firma, se evaluará la importancia de cualquier amenaza a la independencia y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable.

290.138 Se crea una amenaza de interés personal cuando un miembro del equipo de auditoría participa en el trabajo de auditoría a sabiendas de que el miembro del equipo de auditoría se incorporará, o puede incorporarse, al cliente en algún momento futuro. Las políticas y procedimientos de la firma deberán requerir a los miembros de un equipo de auditoría que notifiquen a la firma cuando participen en negociaciones de empleo con el cliente.

Quando se reciba dicha notificación, se evaluará la importancia de la amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- Retirar a dicha persona del equipo de auditoría, o
- Una revisión de cualquier juicio significativo realizado por dicha persona mientras formaba parte del equipo.

#### Clientes de auditoría que son entidades de interés público

290.139 Se crean amenazas de familiaridad o intimidación cuando un socio clave de la auditoría se une al cliente de auditoría que sea una entidad de interés público en una posición de:

- a) Director o funcionario de la entidad; o
- b) Empleado en una posición que ejerza influencia importante en la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión.

Se considerará que la independencia está comprometida, a menos que —posteriormente a que el socio deje de ser un socio clave de la auditoría—, la entidad de interés público haya emitido estados financieros auditados por un periodo de no menos de doce meses y el socio no fuera miembro del equipo de auditoría con respecto a la auditoría de dichos estados financieros.

290.140 Se crea una amenaza de intimidación cuando la persona que fuera Socio Senior o Director General (Director Ejecutivo o equivalente) se incorpora a un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público como:

- a) empleado en una posición que ejerza influencia importante en la preparación de los registros contables o los estados financieros de la entidad; o

- b) director o funcionario de la entidad. Se considerará que la independencia está comprometida, a menos que hayan pasado doce meses desde que la persona fuera Socio Senior o Director General (Director Ejecutivo o equivalente) de la firma.

290.141 Se considera que la independencia no está comprometida si, como resultado de una combinación de negocios, un exsocio clave de la auditoría o la persona, que fuera el Socio Senior o Director General de la firma, ocupa una posición como la descrita en los párrafos 290.139 y 290.140, y:

- a) La posición no se ocupó con miras a una combinación de negocios;
- b) Cualesquier beneficios o pagos debidos al exsocio por la firma se han liquidado por completo, a menos que se hicieran de acuerdo con arreglos fijos predeterminados y cualquier cantidad que se deba al socio no sea de importancia relativa para la firma.
- c) El exsocio no siga participando o pareciendo que participa en el negocio o actividades profesionales de la firma; y
- d) La posición ocupada por el exsocio con el cliente de auditoría se discuta con los encargados del gobierno corporativo.

#### Asignaciones temporales de personal

290.142 El préstamo de personal por parte de una firma a un cliente de auditoría puede crear una amenaza de auto revisión. Puede darse esta ayuda, pero solo por un corto periodo, y el personal de la firma no deberá:

1. Prestar servicios diferentes al de aseguramiento que no se permitirían bajo esta sección; o
2. Asumir responsabilidades de administración.

En todas las circunstancias, el cliente de auditoría deberá ser responsable de dirigir y supervisar las actividades del personal en préstamo.

Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- Llevar a cabo una revisión adicional del trabajo realizado por el personal en préstamo;
- No asignar a dicho personal ninguna responsabilidad de auditoría relacionada con alguna función o actividad realizada por el mismo durante la asignación temporal de personal; o
- No incluir al personal en préstamo en el equipo de auditoría.

#### Relación de servicio reciente con un cliente de auditoría

290.143 Pueden crearse amenazas de interés personal, auto revisión o familiaridad si un miembro del equipo de auditoría ha servido recientemente como director, funcionario o empleado del cliente de auditoría. Este sería el caso cuando, por ejemplo, un miembro del equipo de auditoría tenga que evaluar elementos de los estados financieros para los que el miembro del equipo de auditoría hubiera preparado o revisado los registros contables mientras estuvo con el cliente.

290.144 Si, durante el periodo cubierto por el dictamen de auditoría, un miembro del equipo de auditoría hubiera servido como director o funcionario del cliente de auditoría, o hubiera sido un empleado en posición de ejercer influencia importante en la preparación de registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión, la amenaza creada sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable. En consecuencia, no deberá asignarse a estas personas al equipo de auditoría.

290.145 Pueden crearse amenazas de interés personal, auto revisión o familiaridad si, antes del periodo cubierto por el dictamen de auditoría, un miembro del equipo de auditoría hubiera servido como director o funcionario del cliente de auditoría, o fuera un empleado en una posición que ejerza influencia importante en la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión. Por ejemplo, se crearían estas amenazas si una decisión tomada o un trabajo desempeñado por la persona en el periodo anterior, mientras estuvo empleado por el cliente, se va a



evaluar en el periodo actual como parte del trabajo actual de auditoría. La existencia e importancia de cualesquier amenazas dependerá de factores como:

- La posición que la persona haya ocupado con el cliente;
- El lapso de tiempo desde que la persona haya dejado al cliente; y
- La función del profesional en el equipo de auditoría.

Deberá evaluarse la importancia de cualquier amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para reducir la amenaza a un nivel aceptable. Un ejemplo de tal salvaguarda es realizar una revisión del trabajo desempeñado por la persona como miembro del equipo de auditoría.

#### Servicio como director o funcionario de un cliente de auditoría

290.146 Si un socio o empleado de la firma sirve como director o funcionario de un cliente de auditoría, las amenazas de auto revisión e interés personal que se crean serían tan importantes que ninguna salvaguarda podría reducir las amenazas a un nivel aceptable. En consecuencia, ningún socio o empleado deberá servir como director o funcionario de un cliente de auditoría.

290.147 El puesto de consejero delegado podría tener implicaciones distintas en cada jurisdicción. Las tareas pueden 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. Por lo general, se considera que dicho puesto implica una relación estrecha con la entidad.

290.148 Si un socio o un empleado de la firma actúa como consejero delegado de un cliente de auditoría, se originan amenazas de auto revisión y de interceder por el cliente, generalmente, tan importantes que ninguna salvaguarda puede reducirlas a un nivel aceptable. No obstante lo dispuesto en el párrafo 290.146, cuando dicha práctica esté específicamente permitida por la legislación del país, por las normas o prácticas profesionales, y siempre que la administración tome todas las decisiones importantes, las tareas y actividades se limitarán a aquellas que sean de naturaleza rutinaria y administrativa, como la preparación de actas y la custodia de las declaraciones legales. En dichas circunstancias, se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.

290.149 La prestación de servicios administrativos para dar soporte a la función del consejero delegado de una sociedad o el asesoramiento en relación con cuestiones administrativas de la misma, no originan por lo general amenazas en relación con la independencia, siempre que la administración del cliente tome todas las decisiones importantes.

#### Larga asociación del personal ejecutivo (incluyendo rotación de socios) con un cliente de auditoría

##### *Disposiciones generales*

290.150 Se crean amenazas de familiaridad y de interés personal, al asignar al mismo personal ejecutivo a un trabajo de auditoría por un largo tiempo. La importancia de la amenaza dependerá de factores como:

- Cuánto tiempo ha sido la persona miembro del equipo de auditoría;
- La función de la persona en el equipo de auditoría;
- La estructura de la firma;
- La naturaleza del trabajo de auditoría;
- Si ha cambiado el equipo de administración del cliente; y
- Si ha cambiado la naturaleza o complejidad de los asuntos contables y de información del cliente.

Deberá evaluarse la importancia de las amenazas y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Rotación del personal ejecutivo del equipo de auditoría;

- Que un Contador Público que no haya sido miembro del equipo de auditoría revise el trabajo del personal ejecutivo; o
- Realización con regularidad de revisiones independientes internas o externas de control de calidad del trabajo.

#### Clientes de auditoría que son entidades de interés público

290.151 Respecto a una auditoría de una entidad de interés público, los socios clave de la auditoría no deberán seguir siéndolo por más de siete años consecutivos. Después de ese tiempo, el socio clave no deberá ser miembro del equipo del trabajo para el cliente por dos años. Durante ese periodo, el socio clave no deberá participar en la auditoría de la entidad, servir en control de calidad del trabajo, ser consultado por el equipo del trabajo o por el cliente respecto de asuntos técnicos o específicos de la industria, transacciones o eventos o, por otra parte, influir directamente en el resultado del trabajo.

290.152 Pese al párrafo 290.151, se puede permitir a los socios clave de la auditoría cuya continuidad es especialmente importante para la calidad de la auditoría, en casos especiales debidos a circunstancias imprevistas fuera del control de la firma, un año adicional en el equipo de auditoría, siempre que la amenaza a la independencia pueda eliminarse o reducirse a un nivel aceptable con aplicación de salvaguardas. Por ejemplo, un socio clave de la auditoría puede seguir en el equipo de auditoría hasta por un año adicional, en circunstancias tales, que debido a eventos imprevistos, no fuera posible una rotación requerida, como podría ser el caso de enfermedad grave del socio que había sido designado para el trabajo.

290.153 La larga asociación de otros socios con un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público crea amenazas de familiaridad e interés personal. La importancia de las amenazas dependerá de factores como:

- Cuánto tiempo ha estado asociado dicho socio con el cliente de auditoría;
- La función, si la hay, de la persona en el equipo de auditoría; y
- La naturaleza, frecuencia y alcance de las interacciones del socio con la administración del cliente o con los encargados del gobierno corporativo.

Deberá evaluarse la importancia de las amenazas y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Rotación del socio del equipo de auditoría o por otra parte terminar la asociación del socio con el cliente de auditoría; o
- Realización con regularidad de revisiones independientes internas o externas de control de calidad del trabajo.

290.154 Cuando un cliente de auditoría se convierte en una entidad de interés público, la duración del tiempo que la persona ha servido al cliente de auditoría como socio clave de la auditoría, antes de que el cliente se convierta en una entidad de interés público deberá tomarse en cuenta al determinar la fecha de la rotación. Si la persona ha servido al cliente de auditoría como socio clave de la auditoría por cinco años o menos cuando se convierte en una entidad de interés público, el número de años que la persona puede continuar sirviendo al cliente en esa función antes de la rotación del trabajo es de siete años menos el número de años ya servidos. Si la persona ha servido al cliente de auditoría como socio clave de la auditoría por seis o más años cuando el cliente se convierte en una entidad de interés público, el socio puede continuar sirviendo en esa función por un máximo de dos años adicionales antes de la rotación del trabajo.

290.155 Cuando la firma solo 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, puede no ser una salvaguarda disponible. Si un regulador independiente en la jurisdicción correspondiente ha establecido una exención a la rotación de socios en dichas circunstancias, una persona puede permanecer como socio clave de auditoría durante más de siete años, de conformidad con dicha normativa, siempre que el regulador independiente haya especificado salvaguardas alternativas y que estas se apliquen, como puede ser la realización con regularidad de una revisión externa independiente.

## Prestación de servicios diferentes a los de aseguramiento para clientes de auditoría

- 290.156 Tradicionalmente, las firmas han prestado a sus clientes de auditoría una gama de servicios diferentes al de aseguramiento que son consistentes con sus habilidades y pericia. Sin embargo, prestar servicios diferentes al de aseguramiento puede crear amenazas a la independencia de la firma o de los miembros del equipo de auditoría. Las amenazas creadas son muy a menudo amenazas de auto revisión, interés personal y de intercesión por el cliente.
- 290.157 Los nuevos desarrollos en los negocios, la evolución de los mercados financieros y los cambios en tecnología de la información hacen imposible elaborar una lista exhaustiva de los servicios diferentes al de aseguramiento que pudieran proporcionarse a un cliente de auditoría. Cuando no se incluye en esta sección una guía específica sobre un servicio particular diferente al de aseguramiento, deberá aplicarse el marco conceptual cuando se evalúen las circunstancias particulares.
- 290.158 Antes de que la firma acepte un trabajo para proporcionar un servicio diferente al de aseguramiento a un cliente de auditoría, deberá determinarse si el prestar este servicio crearía una amenaza a la independencia. Al evaluar la importancia de cualquier amenaza creada por un servicio particular diferente al de aseguramiento, deberá considerarse cualquier amenaza que el equipo de auditoría tenga razón para creer que es originada por la prestación de otros servicios relacionados, diferentes al de aseguramiento. Si se crea una amenaza que no pueda reducirse a un nivel aceptable con la aplicación de salvaguardas, no deberá prestarse el servicio diferente al de aseguramiento.
- 290.159 Prestar ciertos servicios diferentes al de aseguramiento a un cliente de auditoría puede crear una amenaza tan importante a la independencia que ninguna salvaguarda pudiera reducir la amenaza a un nivel aceptable. Sin embargo, se considerará que la prestación por descuido de este servicio a una entidad relacionada, división o respecto de una partida aislada de un estado financiero de este cliente, no compromete la independencia si se han reducido cualesquier amenazas a un nivel aceptable, mediante arreglos para que esa entidad relacionada, división o partida aislada del estado financiero sea auditada por otra firma o cuando otra firma vuelva a desempeñar el servicio diferente al de aseguramiento en el grado necesario para hacer posible que tome responsabilidad por ese servicio.
- 290.160 Una firma puede prestar servicios diferentes al de aseguramiento que, de otra forma, estarían restringidos bajo esta sección, a las siguientes entidades relacionadas del cliente de auditoría:
- a) Una entidad que no sea un cliente de auditoría, que tenga control directo o indirecto sobre el cliente de auditoría;
  - b) Una entidad, que no sea un cliente de auditoría, con un interés financiero directo en el cliente, si dicha entidad tiene una influencia importante sobre el cliente y el interés en el cliente es de importancia relativa para dicha entidad; o
  - c) Una entidad, que no sea un cliente de auditoría, que esté bajo control común con el cliente de auditoría.

Si es razonable concluir que: a) los servicios no crean una amenaza de auto revisión porque los resultados de los servicios no se sujetarán a procedimientos de auditoría, y b) si se eliminan cualesquier amenazas creadas por la prestación de estos servicios o se reducen a un nivel aceptable con la aplicación de salvaguardas.

- 290.161 Un servicio diferente al de aseguramiento prestado a un cliente de auditoría, no compromete la independencia de la firma cuando el cliente se convierte en una entidad de interés público si:
- a) El servicio previo, diferente al de aseguramiento, cumple con las disposiciones de esta sección que se refieren a clientes de auditoría que no sean entidades de interés público;
  - b) Si los servicios que no estén permitidos bajo esta sección para clientes de auditoría que sean entidades de interés público, se dan por terminados antes o tan pronto como sea factible después de que el cliente se vuelve una entidad de interés público; y
  - c) La firma aplica salvaguardas cuando sea necesario eliminar o reducir a un nivel aceptable cualesquier amenazas a la independencia que surjan por el servicio.

## **Responsabilidades de la administración**

- 290.162 La administración de una entidad desempeña muchas actividades en su manejo, para los mejores intereses de las partes interesadas en la misma. No es posible especificar cada actividad que es responsabilidad de la administración. Sin embargo, las responsabilidades de la administración implican liderar y dirigir una entidad, incluyendo tomar decisiones importantes respecto de la adquisición, despliegue y control de recursos humanos, financieros, físicos e intangibles.
- 290.163 El que una actividad sea responsabilidad de la administración depende de las circunstancias y requiere el ejercicio de juicio. Ejemplos de actividades que generalmente se considerarían responsabilidad de la administración incluyen:
- Fijar políticas y dirección estratégica;
  - Dirigir y tomar responsabilidad de las acciones de los empleados de la entidad;
  - Autorizar transacciones;
  - Decidir qué recomendaciones de la firma o de otros terceros se han de implementar;
  - Asumir responsabilidad por la preparación y razonable presentación de los estados financieros, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable; y
  - Asumir responsabilidad de planear, implementar y mantener el control interno.
- 290.164 Las actividades que son de rutina y administrativas, o que implican asuntos que son insignificantes, generalmente se considera que no son responsabilidad de la administración. Por ejemplo, ejecutar una transacción de poca importancia que haya sido autorizada por la administración o monitorear las fechas de presentación de declaraciones estatutarias y comunicarlas a un cliente de auditoría, se considera que no son responsabilidad de la administración. Más aún, dar asesoría y hacer recomendaciones para ayudar a la administración a hacerse cargo de sus responsabilidades, no es asumir una responsabilidad de la administración.
- 290.165 Si una firma asumiera responsabilidad de administración por un cliente de auditoría, las amenazas creadas serían tan importantes que ninguna salvaguarda podría reducir las amenazas a un nivel aceptable. Por ejemplo, decidir qué recomendaciones de la firma implementar, crearían amenazas de auto revisión y de interés personal. Todavía más, asumir una responsabilidad de administración crea una amenaza de familiaridad porque la firma se alinea demasiado con los puntos de vista e intereses de la administración. Por lo tanto, la firma no deberá asumir una responsabilidad de administración por un cliente de auditoría.
- 290.166 Para evitar el riesgo de asumir una responsabilidad de administración cuando preste servicios diferentes al de aseguramiento a un cliente de auditoría, la firma deberá asegurarse de que un miembro de la administración sea responsable de hacer los juicios importantes y de tomar las decisiones importantes que sean la responsabilidad propia de la administración, evaluando los resultados del servicio y aceptando responsabilidad por las acciones a emprender que surjan de los resultados del servicio. Esto reduce el riesgo de que la firma de manera inadvertida haga juicios importantes o tome decisiones importantes a nombre de la administración. El riesgo se reduce aún más cuando la firma dé al cliente la oportunidad de hacer juicios y tomar decisiones que se basen en un análisis y presentación objetivos y transparentes de los asuntos.

## **Preparación de registros contables y de estados financieros**

### Disposiciones generales

- 290.167 La administración es responsable de la preparación y presentación adecuada de los estados financieros, de conformidad con el marco de información financiera aplicable. Dichas responsabilidades incluyen:
- Originar o modificar las anotaciones en el libro diario o determinar la clasificación de las cuentas en las que se registran las transacciones,
  - Preparar o modificar los documentos de soporte o los datos de origen, en formato electrónico u otro, que sirven de evidencia de que una transacción ha tenido lugar (por ejemplo, órdenes de compra, registros de tiempos para la nómina y pedidos de clientes).

- 290.168 Prestar a un cliente de auditoría servicios de contabilidad y/o teneduría de libros, tales como preparar registros contables o estados financieros, crea una amenaza de auto revisión cuando la firma posteriormente audita los estados financieros. Por lo tanto, una firma no deberá proporcionar servicios de contabilidad y/o teneduría de libros a un cliente de auditoría, incluyendo servicios de nómina, o de preparación de estados financieros o información financiera sobre los que la firma expresará una opinión, ya que la amenaza de auto revisión sería tan importante que ninguna salvaguarda podría eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.
- 290.169 El proceso de auditoría, sin embargo, necesita diálogo entre la firma y la administración del cliente de auditoría, que puede involucrar:
- La aplicación de normas o políticas de contabilidad o requisitos de revelación de estados financieros;
  - Que el control financiero y contable, y los métodos que se usan para determinar las cantidades declaradas de activos y pasivos sean los apropiados; o
  - Proponer ajustes a los registros de diario. Estas actividades se consideran parte normal del proceso de auditoría y generalmente no crean amenazas a la independencia.
- 290.170 De modo similar, el cliente puede solicitar ayuda técnica de la firma sobre asuntos tales como resolver problemas de conciliación de cuentas o analizar y acumular información para reportes requeridos por los reguladores. Además, el cliente puede pedir asesoría técnica sobre asuntos de contabilidad como la conversión de estados financieros actuales de un marco de referencia de información financiera a otro (por ejemplo, para cumplir con políticas de contabilidad del grupo o para hacer la transición a un marco de referencia de información financiera diferente, como las Normas Internacionales de Información Financiera). Estos servicios generalmente no crean amenazas a la independencia, siempre y cuando la firma no asuma una responsabilidad de administración por el cliente.

Los párrafos 290.171, 290.172, 290.173 y 290.174 se dejan intencionalmente en blanco.

### **Servicios de valuación**

#### Disposiciones generales

- 290.175 Una valuación comprende, hacer suposiciones, respecto a desarrollos futuros, la aplicación de metodologías y técnicas apropiadas, y la combinación de ambas para calcular un cierto valor o gama de valores, para un activo, un pasivo o un negocio en su conjunto.
- 290.176 Desempeñar servicios de valuación para un cliente de auditoría puede crear una amenaza de auto revisión. La existencia e importancia de cualquier amenaza dependerá de factores como:
- Que la valuación tenga un efecto de importancia relativa en los estados financieros.
  - El grado del involucramiento del cliente para determinar y aprobar la metodología de la valuación, y otros asuntos importantes de juicio.
  - La disponibilidad de metodologías y lineamientos profesionales establecidos.
  - Para valuaciones que impliquen metodologías estándar o establecidas, el grado de subjetividad inherente en la partida.
  - La confiabilidad y extensión de los datos subyacentes.
  - El grado de dependencia en eventos futuros, de tal naturaleza que pudiera crear volatilidad importante e inherente en los montos implicados.
  - La extensión y claridad de las revelaciones en los estados financieros.

Deberá evaluarse la importancia de cualquier amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Que un profesional que no haya estado involucrado en prestar el servicio de valuación revise la auditoría o el trabajo de valuación desempeñado; o

- Hacer arreglos de modo que el personal que prestó estos servicios no participe en el trabajo de auditoría.

El párrafo 290.177 se deja intencionalmente en blanco.

290.178 Si se pide a una firma que desempeñe una valuación para ayudar a un cliente de auditoría con sus obligaciones de declaración de impuestos o para fines de planeación de impuestos y los resultados de la valuación no tendrán un efecto directo en los estados financieros, aplican las disposiciones incluidas en el párrafo 290.191.

El párrafo 290.179 se deja intencionalmente en blanco.

290.180 Una firma no deberá prestar servicios de valuación a un cliente de auditoría, si las valuaciones tuvieran un efecto de importancia relativa, por separado o en conjunto, en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión, ya que la amenaza de auto revisión sería tan importante que ninguna salvaguarda podría eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.

#### Servicios de impuestos

290.181 Los servicios de impuestos comprenden una amplia gama de servicios, que incluyen:

- Preparación de declaración de impuestos;
- Cálculos de impuestos para preparar los asientos contables;
- Planeación de impuestos y otros servicios de asesoría en impuestos; y
- Ayuda en la resolución de litigios fiscales.

Si bien los servicios de impuestos que preste una firma a un cliente de auditoría se tratan por separado bajo cada uno de estos encabezados generales; en la práctica, estas actividades están a menudo interrelacionadas.

290.182 Desempeñar ciertos servicios de impuestos crean amenazas de auto revisión y de intercesión por un cliente. La existencia e importancia de cualquier amenaza dependerá de factores como:

- El sistema con el que las autoridades fiscales evalúan y administran el impuesto en cuestión, y la función de la firma en ese proceso;
- La complejidad del régimen de impuestos relevante y el grado de juicio necesario para aplicarlo;
- Las características particulares del trabajo; y
- El nivel de pericia fiscal de los empleados del cliente.

#### Preparación de declaración de impuestos

290.183 Los servicios de preparación de declaraciones de impuestos, implican asistir al cliente con sus obligaciones de declarar impuestos, completando y haciendo borradores de la información, incluyendo la cantidad de impuesto debido (generalmente en formas estandarizadas) que se requiere presentar a las autoridades fiscales correspondientes. Estos servicios también incluyen asesorar sobre el tratamiento de impuestos para transacciones pasadas y responder a nombre del cliente de auditoría, a las solicitudes de las autoridades fiscales, en relación con información y análisis adicionales (incluyendo dar explicaciones y soporte técnico para el enfoque que se adopte).

Los servicios de preparación de declaraciones de impuestos generalmente se basan en información histórica y principalmente implican análisis y presentación de esta información histórica bajo las leyes fiscales vigentes, incluyendo precedentes y práctica establecida. Más aún, las declaraciones de impuestos están sujetas a cualquier proceso de revisión o aprobación que considere apropiados la autoridad fiscal. En consecuencia, prestar estos servicios no crea generalmente una amenaza a la independencia, si la administración toma responsabilidad de las declaraciones incluyendo cualesquier juicios importantes que se hayan hecho.

## Cálculos de impuestos con fines de preparar los asientos contables

### Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

290.184 Se crea una amenaza de auto revisión cuando se preparan cálculos de pasivos (o activos) por impuestos actuales y diferidos para un cliente de auditoría, con el fin de preparar los asientos contables que posteriormente se auditarán por la firma. La importancia de la amenaza dependerá de:

- a) La complejidad de la ley y reglamentos fiscales relevantes, y del grado de juicio necesario para aplicarlas;
- b) El nivel de pericia fiscal del personal del cliente; y
- c) La importancia relativa de las cantidades para los estados financieros.

Deberán aplicarse salvaguardas cuando sea necesario, para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Usar a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para desempeñar el servicio;
- Si el servicio lo desempeña un miembro del equipo de auditoría, usar a un socio o a un ejecutivo de la firma, con la pericia apropiada, que no sea un miembro del equipo de auditoría, para revisar los cálculos de impuestos; u
- Obtener asesoría de un profesional fiscal externo sobre el servicio.

### Clientes de auditoría que son entidades de interés público

290.185 En el caso de un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público, una firma no deberá preparar cálculos de impuestos de pasivos (o activos) por impuestos actuales y diferidos, con el fin de preparar asientos contables que sean de importancia relativa para los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

El párrafo 290.186 se dejó intencionalmente en blanco.

### Planeación de impuestos y otros servicios de asesoría sobre impuestos

290.187 La planeación de impuestos u otros servicios de asesoría sobre impuestos comprenden una amplia gama de servicios, como asesorar al cliente sobre cómo estructurar sus asuntos de una manera fiscalmente eficiente o asesorarlo sobre la aplicación de una nueva ley o reglamento fiscal.

290.188 Puede crearse una amenaza de auto revisión cuando la asesoría afecte asuntos que se van a reflejar en los estados financieros. La existencia e importancia de cualquier amenaza dependerá de factores como:

- El grado de subjetividad implicado para determinar el tratamiento apropiado para la asesoría fiscal en los estados financieros;
- La extensión en la que el resultado de la asesoría de impuestos tendrá un efecto de importancia relativa en los estados financieros;
- Si la efectividad de la asesoría de impuestos depende del tratamiento contable o presentación en los estados financieros, y de si hay duda en cuanto a lo apropiado del tratamiento contable o la presentación bajo el marco de referencia de información financiera relevante;
- El nivel de pericia fiscal de los empleados del cliente;
- La extensión en que la asesoría está soportada por la ley o reglamento fiscal, por otra práctica precedente o establecida; y
- Si el tratamiento fiscal está soportado por un ordenamiento privado o, por otra parte, ha sido aprobado por la autoridad fiscal antes de la preparación de los estados financieros.

Por ejemplo, generalmente no se crea una amenaza a la independencia por prestar servicios de planeación de impuestos y otros servicios de asesoría fiscal, cuando la asesoría está claramente

soportada por la autoridad fiscal u otro precedente, por práctica establecida o tiene una base en la ley fiscal que es probable que prevalezca.

290.189 Deberá evaluarse la importancia de cualquier amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario, para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Usar profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para desempeñar el servicio;
- Que un profesional en impuestos, que no haya estado implicado en el servicios de impuestos, asesore al equipo de auditoría sobre el servicio y revise el tratamiento del estado financiero;
- Obtener asesoría sobre el servicio, de un profesional en impuestos externo; u
- Obtener previamente el visto bueno o asesoría de las autoridades fiscales.

290.190 Cuando la efectividad de la asesoría sobre impuestos depende de un tratamiento contable particular o de la presentación en los estados financieros y:

- a) El equipo de auditoría tiene duda razonable en cuanto a lo apropiado del tratamiento contable o de la presentación bajo el marco de referencia de información financiera relevante, y
- b) El resultado o consecuencias de la asesoría de impuestos tenga un efecto de importancia relativa en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

La amenaza de auto revisión será tan importante que ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable. En consecuencia, una firma no deberá prestar esta asesoría de impuestos a un cliente de auditoría.

290.191 Al prestar servicios de impuestos a un cliente de auditoría, puede solicitarse a una firma que desempeñe una valuación para ayudar al cliente con sus obligaciones de información de impuestos o para fines de planeación de impuestos. Cuando el resultado de la valuación tenga un efecto directo en los estados financieros, son aplicables las disposiciones que se incluyen en los párrafos 290.175 a 290.180 relativas a servicios de valuación. Cuando se desempeñe la valuación solo para fines de impuestos y el resultado de la valuación no tenga un efecto directo en los estados financieros (es decir, los estados financieros se afectan solo mediante asientos contables relacionados con el impuesto); generalmente, esto no crearía amenazas a la independencia si ese efecto en los estados financieros no es de importancia relativa o si la valuación está sujeta a revisión externa de una autoridad fiscal o autoridad regulatoria similar. Si la valuación no está sujeta a esta revisión externa y el efecto es de importancia relativa para los estados financieros, la existencia e importancia de cualquier amenaza creada dependerá de factores como:

- La extensión en que la metodología de valuación esté soportada por la ley o reglamento fiscal, por otro precedente o práctica establecida y el grado de subjetividad inherente en la valuación.
- La confiabilidad y extensión de los datos subyacentes.

Deberá evaluarse la importancia de cualquier amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Usar profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para desempeñar el servicio;
- Que un profesional revise el trabajo de auditoría o el resultado del servicio de impuestos; u
- Obtener, previamente, el visto bueno o asesoría de las autoridades fiscales.

#### Asistencia en la resolución de litigios fiscales

290.192 Puede crearse una amenaza de interceder por el cliente o de auto revisión cuando la firma represente a un cliente de auditoría en la resolución de un litigio fiscal, una vez que las autoridades fiscales hayan notificado al cliente que han rechazado los argumentos del cliente sobre un asunto particular y ya sea que la autoridad fiscal o el cliente estén refiriendo el asunto para determinación en un procedimiento formal, por ejemplo, ante un tribunal o juzgado. La existencia e importancia de cualquier amenaza dependerá de factores como:

- Si la firma ha prestado la asesoría que es sujeto del litigio fiscal;



- El grado en que el resultado del litigio tendrá un efecto de importancia relativa en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión;
- La extensión en que el asunto es soportado por la ley o reglamento fiscal, por otro precedente o práctica establecida;
- Si los procedimientos se conducen en público; y
- La función que desempeña la administración en la resolución del litigio.

Deberá evaluarse la importancia de cualquier amenaza creada y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Usar profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para desempeñar el servicio;
- Que un profesional de impuestos, que no haya estado implicado en la prestación del servicio de impuestos, asesore al equipo de auditoría sobre los servicios y revise el tratamiento de los estados financieros; u
- Obtener asesoría sobre el servicio, de un profesional en impuestos externo.

290.193 Cuando los servicios de impuestos impliquen actuar como abogado por un cliente de auditoría ante un tribunal o juzgado público en la resolución de un asunto de impuestos y las cantidades implicadas sean de importancia relativa para los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión, la amenaza de interceder por un cliente que se crea será tan importante que ninguna salvaguarda podría eliminar o reducir la amenaza a un nivel aceptable. Por lo tanto, la firma no deberá desempeñar este tipo de servicio para un cliente de auditoría.

290.194 Sin embargo, no se impide a la firma tener una función continua de asesoría (por ejemplo, responder a solicitudes específicas de información, rendir informes de hechos o testimonio sobre el trabajo desempeñado o asistir al cliente en el análisis de asuntos fiscales) para el cliente de auditoría en relación con el asunto que se está tramitando ante un tribunal o juzgado público.

### ***Servicios de auditoría interna***

#### Disposiciones generales

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

- Monitoreo del control interno, es decir, revisar controles, monitorear su operación y recomendar mejoras;
- Examen de información financiera y de operaciones: revisar los medios que se usan para identificar, medir, clasificar y reportar información financiera y operacional, e investigación específica de partidas particulares incluyendo pruebas detalladas de transacciones, saldos y procedimientos.
- Revisión de la economía, eficiencia y efectividad de actividades operativas incluyendo actividades no financieras de una entidad; y
- Revisión del cumplimiento con leyes, reglamentos y otros requisitos externos, y de políticas y directivas de la administración y otros requisitos internos.

290.196 Los servicios de auditoría interna implican asistir al cliente de auditoría en el desempeño de sus actividades internas de auditoría. La prestación de servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría crea una amenaza de auto revisión a la independencia, si la firma usa el trabajo de auditoría interna en el curso de una auditoría externa subsecuente. Desempeñar una parte importante de las actividades de auditoría interna del cliente, incrementa la posibilidad de que el personal de la firma que presta los servicios de auditoría interna asuma una responsabilidad de administración. Si el personal de la firma asume una responsabilidad de administración cuando preste servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría, la amenaza que se crea será tan importante que ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza

a un nivel aceptable. En consecuencia, el personal de una firma no deberá asumir una responsabilidad de administración cuando preste servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría.

290.197 Ejemplos de servicios de auditoría interna que implican asumir responsabilidades de administración incluyen:

- Fijar políticas de auditoría interna o la dirección estratégica de las actividades de auditoría interna;
- Dirigir y tomar responsabilidad de las acciones de los empleados de auditoría interna de la entidad;
- Decidir qué recomendaciones de las resultantes de actividades de auditoría interna deberán implementarse;
- Reportar los resultados de las actividades de auditoría interna a los encargados del gobierno corporativo a nombre de la Administración;
- Desempeñar procedimientos que forman parte del control interno, como revisar y aprobar cambios a privilegios de los empleados para acceso de datos;
- Asumir responsabilidad del diseño, implementación y mantenimiento del control interno; y
- Desempeñar servicios de auditoría interna subcontratados (*outsourcing*), que comprendan toda o una parte sustancial de la función de auditoría interna, cuando la firma sea responsable de determinar el alcance del trabajo de auditoría interna y pueda tener responsabilidad por uno o más de los asuntos anotados en los puntos anteriores.

290.198 Para evitar asumir una responsabilidad de administración, la firma solo deberá prestar servicios de auditoría interna, a un cliente de auditoría, si queda satisfecha de que:

- a) El cliente designe un recurso apropiado y competente, preferiblemente dentro de la administración de alto nivel, para ser responsable en todo momento de las actividades de auditoría interna y reconocer responsabilidad del diseño, implementación y mantenimiento del control interno;
- b) La administración del cliente o los encargados del gobierno corporativo revisen, evalúen y aprueben el alcance, riesgo y frecuencia de los servicios de auditoría interna;
- c) La administración del cliente evalúe lo adecuado de los servicios de auditoría interna y los resultados de su desempeño;
- d) La administración del cliente evalúe y determine qué recomendaciones resultantes de los servicios de auditoría interna hay que implementar y administre el proceso de implementación; y
- e) La administración del cliente reporte a los encargados del gobierno corporativo los resultados y recomendaciones importantes resultantes de los servicios de auditoría interna.

290.199 Cuando una firma utiliza el trabajo de la función de auditoría interna, las Normas Internacionales de Auditoría requieren la aplicación de procedimientos para evaluar lo adecuado de dicho trabajo. Cuando una firma acepta un trabajo para prestar servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría, y los resultados de esos servicios se usen en la ejecución de la auditoría externa, se crea una amenaza de auto revisión por la posibilidad de que el equipo de auditoría use los resultados del servicio de auditoría interna sin evaluar apropiadamente dichos resultados o sin ejercer el mismo nivel de escepticismo profesional que se ejercería cuando el trabajo de auditoría interna se desempeña por personas que no son miembros de la firma. La importancia de la amenaza dependerá de factores como:

- La importancia relativa de las cantidades relacionadas de los estados financieros;
- El riesgo de revelaciones erróneas en las aseveraciones relacionadas con dichas cantidades en los estados financieros; y
- El grado de confianza que se deposite en el servicio de auditoría interna

Deberá evaluarse la importancia de la amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario, para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Un ejemplo de estas salvaguardas es usar

profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para desempeñar el servicio de auditoría interna.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

290.200 En el caso de un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público, una firma no deberá prestar servicios de auditoría interna relativos a:

- (a) Los controles internos sobre la información financiera,
- (b) Sistemas de contabilidad financiera que generan información 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 en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

### **Servicios de sistemas de TI**

Disposiciones generales

290.201 Los servicios relacionados con sistemas de Tecnología de la Información (TI) incluyen el diseño o implementación de sistemas de *hardware* o *software*. Los sistemas pueden agregar datos fuente, formar parte del control interno sobre la información financiera o generar información que afecte los registros contables o estados financieros, o los sistemas pueden no estar relacionados con los registros contables, el control interno sobre la información financiera o estados financieros del cliente de auditoría. Prestar servicios de sistemas puede crear una amenaza de auto revisión dependiendo de la naturaleza de los servicios y de los sistemas de TI.

290.202 Se considera que los siguientes servicios de sistemas de TI no originan una amenaza a la independencia, mientras el personal de la firma no asuma una responsabilidad de la administración:

- a) Diseño o implementación de sistemas de TI que no guardan relación con el control interno sobre la información financiera,
- b) Diseño o implementación de sistemas de TI que no generan información que constituye una parte significativa de los registros contables o de los estados financieros,
- c) Implementación de paquetes informáticos de contabilidad o de preparación de información financiera, que no fueron desarrollados por la firma, 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 prestador de servicios o por el cliente.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

290.203 Se crea una amenaza de auto revisión cuando se prestan servicios a un cliente de auditoría que no sea una entidad de interés público que impliquen el diseño o implementación de sistemas de TI que: a) formen una parte importante del control interno sobre la información financiera, o b) generen información que sea importante para los registros contables o estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión.

290.204 El riesgo de auto revisión es demasiado importante para permitir estos servicios a menos que se instalen las salvaguardas apropiadas, asegurando que:

- a) El cliente reconoce su responsabilidad por establecer y monitorear un sistema de controles internos;
- b) El cliente asigna la responsabilidad de tomar todas las decisiones de administración respecto del diseño e implementación del sistema de *hardware* o *software* a un empleado competente, preferiblemente dentro de la administración de alto nivel;
- c) El cliente toma todas las decisiones de administración respecto del proceso de diseño e implementación;

- d) El cliente evalúa lo adecuado y los resultados del diseño e implementación del sistema; y
- e) El cliente es responsable de operar el sistema (*hardware* o *software*) y de los datos que usa o genera.

290.205 Dependiendo del grado de confianza que se vaya a depositar en ese determinado sistema de TI como parte de la auditoría, se decidirá si se van a prestar dichos servicios diferentes al de aseguramiento, únicamente con personal que no sea miembro del equipo de auditoría y que tenga líneas jerárquicas distintas dentro de la firma. Se evaluará la importancia de cualquier amenaza restante y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Un ejemplo de salvaguarda es recurrir a un Contador Público para que revise la auditoría o el trabajo diferente al de aseguramiento.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

290.206 En el caso de un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público, una firma no deberá prestar servicios que impliquen el diseño o implementación de sistemas de TI que: a) formen una parte del control interno sobre la información financiera, o b) generen información para los registros contables o estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión.

### **Servicios de apoyo en litigios**

290.207 Los servicios de apoyo en litigios pueden incluir actividades tales como actuar en calidad de testigo experto, calcular los daños estimados u otras cantidades que podrían convertirse en cuentas por cobrar o por pagar como resultado de litigios u otra disputa legal, y asistencia en el manejo y recuperación de documentos. Estos servicios pueden crear una amenaza de auto revisión o de interceder por un cliente.

290.208 Si la firma presta un servicio de apoyo en litigio a un cliente de auditoría y el servicio implica estimar daños u otras cantidades que afecten los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión, deberán seguirse las disposiciones de servicios de valuación que se incluyen en los párrafos 290.175 a 290.180. En el caso de otros servicios de apoyo en litigio, deberá evaluarse la importancia de cualquier amenaza que se cree y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable.

### **Servicios legales**

290.209 Para fines de esta sección, los servicios legales se definen como cualesquier servicios para los cuales la persona que preste los servicios deba contar con licencia para ejercer la práctica legal ante los juzgados de la jurisdicción en que estos servicios van a prestarse o tener el entrenamiento legal requerido para la práctica de la ley. Estos servicios legales pueden incluir, dependiendo de la jurisdicción, una gama amplia y diversificada de áreas que incluyen servicios tanto corporativos como comerciales a los clientes, ya se de apoyo en contratos, litigios, asesoría legal en fusiones y adquisiciones, y apoyo y asistencia a los departamentos legales internos de los clientes. Prestar servicios legales a una entidad que sea un cliente de auditoría crea amenazas tanto de auto revisión como de interceder por un cliente.

290.210 Los servicios legales que apoyan a un cliente de auditoría a ejecutar una transacción (por ejemplo, apoyo en contratos, asesoría legal, debida diligencia legal y reestructuración) pueden crear amenazas de auto revisión. La existencia e importancia de cualquier riesgo dependerá de factores como:

- La naturaleza del servicio;
- Si el servicio lo presta un miembro del equipo de auditoría; y
- La importancia relativa de cualquier asunto en relación con los estados financieros del cliente.

Deberá evaluarse la importancia de cualquier amenaza creada y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario, para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Usar profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para desempeñar el servicio; o
- Que un profesional que no haya estado involucrado en prestar los servicios legales, asesore al equipo de auditoría sobre el servicio y revise cualquier tratamiento de los estados financieros.

- 290.211 Actuar en una función de interceder por un cliente de auditoría para resolver un litigio o disputa cuando las cantidades implicadas sean de importancia relativa para los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión, crearía amenazas de interceder por un cliente y de auto revisión tan importantes que ninguna salvaguarda podría reducir el riesgo a un nivel aceptable. Por lo tanto, la firma no deberá desempeñar este tipo de servicio para un cliente de auditoría.
- 290.212 Cuando se pide a una firma que actúe en una función de interceder por el cliente de auditoría para resolver un litigio o disputa, cuando las cantidades implicadas no sean de importancia relativa para los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión, la firma deberá evaluar la importancia de cualesquier amenazas de interceder por un cliente y auto revisión creadas y aplicar salvaguardas cuando sea necesario para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:
- Usar profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para desempeñar el servicio; o
  - Que un profesional que no haya estado implicado en la prestación de los servicios legales asesore al equipo de auditoría sobre el servicio y revise cualquier tratamiento en los estados financieros.
- 290.213 El nombramiento de un socio o un empleado de la firma como director jurídico para asuntos legales de un cliente de auditoría crearía amenazas de auto revisión y de interceder por un cliente, que son tan importantes que ninguna salvaguarda podría reducir las amenazas a un nivel aceptable. La posición de director jurídico, generalmente, es una posición de administración *de alto nivel* con amplia responsabilidad por los asuntos legales de una compañía y, en consecuencia, ningún miembro de la firma deberá aceptar dicho nombramiento para un cliente de auditoría.

### **Servicios de Reclutamiento**

#### Disposiciones generales

- 290.214 Prestar servicios de reclutamiento a un cliente de auditoría puede crear amenazas de interés personal, familiaridad o intimidación. La existencia e importancia de cualquier amenaza dependerá de factores como:
- La naturaleza de la ayuda solicitada; y
  - La función de la persona que se va a reclutar.

Deberá evaluarse la importancia de cualquier amenaza creada y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. En todos los casos, la firma no deberá asumir responsabilidades de administración, incluyendo actuar como negociador a nombre del cliente, y se deberá dejar al cliente la decisión de contratación.

La firma puede, generalmente, prestar servicios como revisar las calificaciones profesionales de un número de solicitantes y asesorar sobre su idoneidad para el puesto. Además, la firma puede entrevistar a candidatos y asesorar sobre la competencia de un candidato para puestos de contabilidad financiera, administrativos o de control.

#### Clientes de auditoría que son entidades de interés público

- 290.215 La firma no prestará los siguientes servicios de selección de personal a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público con respecto a un funcionario o director de la entidad o a una persona de la alta administración, cuyo puesto le permita ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables del cliente o de los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión:
- Búsqueda o solicitud de candidatos para dichos puestos, y
  - Realización de comprobaciones de las referencias de posibles candidatos para dichos puestos.

### **Servicios de finanzas corporativas**

- 290.216 La prestación de servicios de finanzas corporativas tales como: a) la asistencia a un cliente de auditoría en el desarrollo de estrategias corporativas; b) la identificación de posibles objetivos en el caso de adquisiciones por el cliente de auditoría; c) el asesoramiento en transacciones de enajenación; d)

asistencia en transacciones de captación de fondos, y e) el asesoramiento sobre estructuración, pueden originar amenazas de interceder por un cliente y de auto revisión. Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- Recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para la prestación del servicio, o
- Recurrir a un profesional, que no participó en la prestación del servicio de asesoramiento en finanzas corporativas, para que asesore al equipo de auditoría sobre el servicio y revise el tratamiento contable y cualquier tratamiento en los estados financieros.

290.217 Se puede crear una amenaza de auto revisión al prestar un servicio de finanzas corporativas; por ejemplo, asesoría sobre la estructuración de una transacción de finanzas corporativas o sobre arreglos de financiamiento que directamente afecten las cantidades que se reportarán en los estados financieros sobre los que la firma dará una opinión. La existencia e importancia de cualquier amenaza dependerá de factores como:

- El grado de subjetividad implicado en determinar el tratamiento apropiado para el resultado o consecuencias de la asesoría en finanzas corporativas en los estados financieros;
- La extensión en que el resultado de la asesoría en finanzas corporativas directamente afecte a las cantidades registradas en los estados financieros y la extensión en que las cantidades sean de importancia relativa para los estados financieros; y
- Si la efectividad de la asesoría en finanzas corporativas depende de un tratamiento contable o presentación particular en los estados financieros y hay duda en cuanto a lo apropiado del tratamiento contable o presentación bajo el marco de referencia de información financiera relevante.

Deberá evaluarse la importancia de cualquier amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Usar profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para desempeñar el servicio; o
- Que un profesional que no haya estado implicado en prestar el servicio de finanzas corporativas al cliente, asesore al equipo de auditoría sobre el servicio y revise el tratamiento contable y cualquier tratamiento en los estados financieros.

290.218 Cuando la efectividad de la asesoría de finanzas corporativas depende de un tratamiento contable particular o presentación en los estados financieros y:

- a) El equipo de auditoría tiene duda razonable en cuanto a lo apropiado del tratamiento contable o presentación bajo el marco de referencia de información financiera relevante; y
- b) El resultado o consecuencias de la asesoría en finanzas corporativas tenga un efecto de importancia relativa en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión;

La amenaza de auto revisión sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable, en cuyo caso no deberá prestarse la asesoría en finanzas corporativas.

290.219 Prestar servicios de finanzas corporativas que impliquen promover, negociar con, o suscribir acciones de un cliente de auditoría crearía una amenaza de interceder por un cliente o de auto revisión que es tan importante que ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable. En consecuencia, una firma no deberá prestar estos servicios a un cliente de auditoría.

### **Custodia y administración de activos del cliente**

290.219 bis No deberán prestarse servicios de custodia de los recursos u otros activos de un cliente de auditoría a menos que lo permita la ley y, si es así, cumpliendo con cualesquier deberes adicionales impuestos al Contador Público en la práctica independiente que custodie estos activos. Son aplicables las salvaguardas contenidas en los párrafos 270.2 y 270.3

El Contador Público no deberá hacerse cargo de la administración de los recursos u otros activos de un cliente de auditoría, ya que la amenaza que se crea sería tan importante que ninguna salvaguarda podría eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.

## Honorarios

### *Honorarios-Tamaño relativo*

290.220 Cuando los honorarios totales de un cliente de auditoría representan una gran proporción de los honorarios totales de la firma que expresa la opinión de auditoría, la dependencia de ese cliente y la preocupación de perder al cliente crea una amenaza de interés personal o de intimidación. La importancia de la amenaza dependerá de factores como:

- La estructura operativa de la firma;
- Si la firma está bien establecida o es nueva, y;
- La importancia del cliente cualitativamente y/o cuantitativamente para la firma

Se evaluará la importancia de la amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- Reducir la dependencia con respecto al cliente.
- Realizar revisiones externas de control de calidad, o
- Consultar a un tercero independiente, tal como un organismo regulador de la profesión o a otro Contador Público, sobre juicios clave de auditoría.

290.221 También se crea una amenaza de interés personal o de intimidación cuando los honorarios generados por un cliente de auditoría representan una gran proporción del ingreso de los clientes de un socio en particular o una gran proporción del ingreso de una oficina particular de la firma. La importancia de la amenaza dependerá de factores como:

- La importancia cualitativa del cliente y/o cuantitativamente para el socio u oficina.
- La dependencia de la remuneración del socio, o de los socios en la oficina, de los honorarios generados por el cliente.

Deberá evaluarse la importancia de la amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Reducir la dependencia en el cliente de auditoría;
- Que un Contador Público revise el trabajo o asesore, según sea necesario; o
- Realización con regularidad de revisiones independientes internas o externas de control de calidad del trabajo.

### Clientes de auditoría que son entidades de interés público

290.222 Cuando un cliente de auditoría sea una entidad de interés público y, por dos años consecutivos, los honorarios totales del cliente y sus entidades relacionadas (sujeto a las consideraciones del párrafo 290.27) representan más de 15% del total de honorarios recibidos por la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros del cliente, la firma deberá revelar a los encargados del gobierno corporativo del cliente de auditoría el hecho de que el total de dichos honorarios representa más de 15% de honorarios totales recibidos por la firma, y discutir cuál de las salvaguardas que siguen se aplicará para reducir la amenaza a un nivel aceptable y aplicar la salvaguarda seleccionada:

- Antes de la emisión de la opinión de auditoría sobre los estados financieros del segundo año, un Contador Público, que no sea un miembro de la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, desempeña una revisión de control de calidad de ese trabajo o un órgano profesional regulador desempeña una revisión de ese trabajo, que sea equivalente a una revisión de control de calidad (“una revisión previa a la emisión”); o

- Después de haber emitido la opinión de auditoría sobre los estados financieros del segundo año, y antes de emitir la opinión de auditoría sobre los estados financieros del tercer año, un Contador Público, que no sea un miembro de la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, o un órgano profesional regulador, desempeña una revisión de la auditoría del segundo año que sea equivalente a una revisión de control de calidad (“una revisión post-emisión”).

Cuando el total de honorarios exceda de 15%, de manera importante, la firma deberá determinar si la importancia de la amenaza es tal que una revisión post-emisión no reduciría la amenaza a un nivel aceptable y, por lo tanto, se requiere una revisión previa a la emisión. En tales circunstancias deberá desempeñarse una revisión previa a la emisión.

De ahí en adelante, cuando los honorarios sigan excediendo de 15% cada año, deberá ocurrir la revelación a, y discusión con los encargados del gobierno corporativo y deberá aplicarse una de las salvaguardas anteriores. Si los honorarios exceden 15%, de manera importante, la firma deberá determinar si la importancia de la amenaza es tal que una revisión post-emisión no reduciría la amenaza a un nivel aceptable y, por lo tanto, se requiere una revisión previa a la emisión. En tales circunstancias deberá desempeñarse una revisión previa a la emisión.

#### *Honorarios- Vencidos*

290.223 Puede crearse una amenaza de interés personal si los honorarios que debe un cliente de auditoría siguen pendientes de pago por largo tiempo, en especial, si una parte importante no se paga antes de la emisión del dictamen de auditoría por el año siguiente. Generalmente se espera que la firma requiera el pago de esos honorarios antes de que se emita dicho dictamen de auditoría. Si los honorarios siguen pendientes de pago después de que el dictamen se ha emitido, deberá evaluarse la existencia e importancia de cualquier amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Un ejemplo de esta salvaguarda es que un Contador Público que no haya tomado parte en el trabajo de auditoría proporcione asesoría o revise el trabajo desempeñado. La firma deberá determinar si los honorarios vencidos podrían considerarse como equivalentes a un préstamo y si, debido a la importancia de los honorarios vencidos, es apropiado que la firma vuelva a ser designada como auditor o continuar el trabajo de auditoría.

#### **Honorarios contingentes**

290.224 Los honorarios contingentes son honorarios calculados sobre una base predeterminada relativa al resultado de una transacción o al resultado de los servicios desempeñados por la firma. Para fines de esta sección, no se considera que un honorario sea contingente si es establecido por un juzgado u otra autoridad pública.

290.225 Un honorario contingente cobrado directa o indirectamente, por ejemplo, mediante un intermediario, por una firma respecto de un trabajo de auditoría crea una amenaza de interés personal que es tan importante que ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable. En consecuencia, una firma no deberá participar en ningún arreglo de honorarios de ese tipo.

290.226 Un honorario contingente cobrado directa o indirectamente, por ejemplo, mediante un intermediario, por una firma respecto de un servicio diferente al de aseguramiento prestado a un cliente de auditoría puede, también, crear una amenaza de interés personal. La amenaza que se crea sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducirla a un nivel aceptable si:

- a) El honorario lo cobra la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros y el honorario es de importancia relativa o se espera que sea de importancia relativa para esa firma;
- b) El honorario lo cobra una firma de la red que participa en una parte importante de la auditoría y el honorario es de importancia relativa o se espera que sea de importancia relativa para esa firma; o
- c) El resultado del servicio diferente al de aseguramiento, y por lo tanto el monto del honorario, dependen de un juicio futuro o actual relacionado con la auditoría de una cantidad de importancia relativa en los estados financieros.

En consecuencia, no deberán aceptarse estos arreglos.

290.227 Para otros arreglos de honorarios contingentes cobrados por una firma, por un servicio diferente al de aseguramiento a un cliente de auditoría, la existencia e importancia de cualesquier amenazas dependerá de factores como:



- El rango de posibles montos de los honorarios;
- Si una autoridad competente determina el resultado del asunto sobre el que se calculará el honorario contingente;
- La naturaleza del servicio; y
- El efecto del evento o transacción en los estados financieros.

Deberá evaluarse la importancia de cualesquier amenazas y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Que un Contador Público revise el trabajo de auditoría relevante o asesore, según sea necesario; o
- Usar profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para desempeñar el servicio diferente al de aseguramiento.

### **Políticas de remuneración y evaluación**

290.228 Se crea una amenaza de interés personal cuando un miembro del equipo de auditoría es evaluado o remunerado por vender servicios diferentes al de aseguramiento a dicho cliente de auditoría. La importancia de la amenaza dependerá de:

- La proporción de la remuneración o evaluación de desempeño de la persona que se base en la venta de tales servicios;
- La función de la persona en el equipo de auditoría; y
- Si las decisiones para promoción están influidas por la venta de tales servicios.

Deberá evaluarse la importancia de la amenaza y, si no está a un nivel aceptable, la firma deberá ya sea revisar el plan de remuneración o proceso de evaluación para esa persona, o aplicar salvaguardas para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Retirar a dichos miembros del equipo de auditoría; o
- Que un Contador Público revise el trabajo del miembro del equipo de auditoría.

290.229 Un socio clave de la auditoría no deberá ser evaluado o remunerado con base en el éxito de ese socio en la venta de servicios diferentes al de aseguramiento al cliente de auditoría. Esto no pretende prohibir arreglos normales para compartir utilidades entre los socios de una firma.

### **Obsequios e invitaciones**

290.230 Aceptar obsequios o invitaciones de un cliente de auditoría puede crear amenazas de interés personal y de familiaridad. Si una firma o un miembro del equipo de auditoría aceptan obsequios o invitaciones, a menos que el valor sea insignificante y sin consecuencia, las amenazas que se crean serían tan importantes que ninguna salvaguarda podría reducirlas a un nivel aceptable. En consecuencia, una firma o miembro del equipo de auditoría no deberá aceptar estos obsequios o invitaciones.

### **Litigio real o amenaza de litigio**

290.231 Cuando tiene lugar, o parece probable, un litigio entre la firma o un miembro del equipo de auditoría y el cliente de auditoría, se crean amenazas de interés personal y de intimidación. La relación entre la administración del cliente y los miembros del equipo de auditoría debe caracterizarse por una completa franqueza y completa revelación respecto de todos los aspectos de las operaciones del negocio de un cliente. Cuando la firma y la administración del cliente se colocan en posiciones contrarias por un litigio real o amenaza de litigio, afectando la disposición de la administración a hacer revelaciones completas, se crean amenazas de interés personal y de intimidación. La importancia de las amenazas que se crean dependerá de factores como:

- La importancia relativa del litigio; y
- Si el litigio se relaciona con un trabajo anterior de auditoría.

Deberá evaluarse la importancia de las amenazas y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Si el litigio implica a un miembro del equipo de auditoría, retirar a esa persona del equipo de auditoría; o
- Que un Contador Público revise el trabajo desempeñado.

Si estas salvaguardas no reducen las amenazas a un nivel aceptable, la única acción apropiada es retirarse de, o declinar el trabajo de auditoría.

Cuando el litigio se refiera a servicios prestados al cliente, la única acción apropiada es retirarse del trabajo de auditoría.

Los párrafos 290.232 a 290.499 se dejan en blanco intencionalmente

Reportes que incluyen una restricción sobre uso y distribución

### **Introducción**

290.500 Los requisitos de independencia en la Sección 290 se aplican a todos los trabajos de auditoría, sin embargo, cuando el Contador Público realice una revisión respecto de la cual vaya a emitir una opinión y se tenga un acuerdo de uso y distribución restringidos de tal opinión (y se cuente con seguridad razonable de que se respetará el acuerdo), entonces los requisitos de independencia podrán ser menos restrictivos, en la medida en que así se haya comunicado al cliente y usuarios del reporte y acordado las condiciones aplicables.

Bajo ninguna circunstancia se podrá llegar a un acuerdo de la naturaleza a que se refiere el párrafo anterior, respecto de un trabajo regular de auditoría, sin importar si por virtud de algún acuerdo, o por disposición de ley, el mismo sea de uso y distribución restringidos.

Igualmente, no se podrá considerar este tipo de acuerdos, cuando el Contador Público o la firma, también emitan un dictamen de auditoría de estados financieros, no sujeto a las restricciones mencionadas.

Sin embargo, en algunas circunstancias relativas a trabajos de auditoría en los que el informe de auditoría contiene una restricción a la utilización y distribución, y mientras se cumplan las condiciones descritas en los párrafos 290.501 a 290.502, los requerimientos de independencia de dicha sección se pueden modificar como se indica en los párrafos 290.505 a 290.514. Dichos párrafos solo se aplican en el caso de un trabajo de auditoría relativo a estados financieros con fines específicos: a) cuya finalidad sea proporcionar una conclusión positiva o negativa sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos importantes, de conformidad con el marco de referencia de información financiera aplicable, incluido, en el caso de un marco de referencia de presentación adecuada, si los estados financieros se expresan de manera clara y veraz o se presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, de conformidad con el marco de referencia de información financiera aplicable, y (b) cuando el informe de auditoría contiene una restricción a la utilización y distribución. Dichas modificaciones no están permitidas en el caso de una auditoría obligatoria de estados financieros.

290.501 Las modificaciones con respecto a los requerimientos de la Sección 290 están permitidas si los usuarios a quienes se destina el informe: a) conocen el propósito y las limitaciones del informe, y b) dan explícitamente su conformidad a la aplicación de requerimientos de independencia modificados. Los usuarios a quienes se destina el informe pueden obtener conocimiento del propósito y de las limitaciones del informe mediante su participación directa, o indirecta 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 trabajo. Dicha participación mejora la capacidad de la firma de comunicarse con los usuarios a quienes se destina el informe en relación con cuestiones de independencia, incluidas las circunstancias que son relevantes para la evaluación de las amenazas en relación con la independencia y de las salvaguardas aplicables que son necesarias para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable y de obtener su conformidad con respecto a los requerimientos de independencia modificados que se van a aplicar.

290.502 La firma comunicará (por ejemplo, en una carta convenio) a los usuarios a quienes se destina el informe, los requisitos de independencia que se van a aplicar con respecto a la realización del trabajo de auditoría. Cuando los usuarios a quienes se destina el informe son un tipo de usuarios (por ejemplo, participantes en un acuerdo de préstamo sindicado) que no están específicamente identificados por su nombre cuando se establecen los términos del trabajo, se les informará, posteriormente, por un representante, de los

requerimientos de independencia acordados (por ejemplo, que el representante ponga a disposición de todos los usuarios la carta convenio de la firma).

- 290.503 Si la firma emite también, para el mismo cliente, un informe de auditoría que no contiene una restricción a la utilización y distribución, las disposiciones de los párrafos 290.500 a 290.514 no modifican el requerimiento de aplicar las disposiciones de los párrafos 290.1 a 290.232 a dicho trabajo de auditoría.
- 290.504 Las modificaciones de los requerimientos de la Sección 290 que están permitidas en las circunstancias establecidas anteriormente se describen en los párrafos 290.505 a 290.514. En todos los demás aspectos se exige el cumplimiento de lo dispuesto en la Sección 290.

#### ***Entidades de interés público***

- 290.505 Cuando se cumplen las condiciones establecidas en los párrafos 290.500 a 290.502, no es necesario aplicar los requerimientos adicionales de los párrafos 290.100 a 290.232 que son aplicables a los trabajos de auditoría de entidades de interés público.

#### ***Entidades relacionadas***

- 290.506 Cuando se cumplen las condiciones establecidas en los párrafos 290.500 a 290.502, en las referencias al cliente de auditoría no se incluyen sus entidades relacionadas. Sin embargo, cuando el equipo de auditoría sabe o tiene razones para pensar que una relación o circunstancia, en la que participa una entidad relacionada 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 relacionada en la identificación y evaluación de amenazas a la independencia y en la aplicación de las salvaguardas adecuadas.

#### ***Redes y firmas de auditoría de la red***

- 290.507 Cuando se cumplen las condiciones establecidas en los párrafos 290.500 a 290.502, en las referencias a la firma no se incluyen las firmas de la red. Sin embargo, cuando la firma sabe o tiene razones para pensar que algún interés o relación de una firma de la red origina amenazas, serán incluidas en la evaluación de las amenazas a la independencia.

#### ***Intereses financieros, préstamos y avales, relaciones de negocios cercanas y relaciones familiares y personales***

- 290.508 Cuando se cumplen las condiciones establecidas en los párrafos 290.500 a 290.502, los requerimientos aplicables de los párrafos 290.102 a 290.145 se refieren únicamente a los miembros del equipo del trabajo y a los miembros de su familia inmediata y a sus familiares cercanos.
- 290.509 Además, se determinará si originan amenazas a la independencia, los intereses y relaciones descritos en los párrafos 290.102 a 290.145, entre el cliente de auditoría y los siguientes miembros del equipo de auditoría:
- a) Aquéllos a los que se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos, y
  - b) Los que llevan a cabo el control de calidad para el trabajo, incluidos los que efectúan la revisión de control de calidad del mismo.

Se evaluará la importancia de cualquier amenaza sobre la que el equipo de trabajo tenga razones para pensar 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 trabajo de auditoría, incluidos los que recomiendan la remuneración o realizan la supervisión directa, así como los que dirigen o supervisan de cualquier otro modo al socio del trabajo de auditoría en relación con la ejecución del mismo (incluidos todos los niveles jerárquicos superiores al del socio del trabajo, así como el socio director de la firma (director general o equivalente)).

- 290.510 También se evaluará la importancia de cualquier amenaza sobre la que el equipo del trabajo tenga razones para pensar que se origina debido a los intereses financieros en el cliente de auditoría que son propiedad de determinadas personas, como se describe en los párrafos 290.108 a 290.111 y en los párrafos 290.113 a 290.115.

- 290.511 Si la amenaza a la independencia no tiene un nivel aceptable, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.
- 290.512 En la aplicación de lo dispuesto en los párrafos 290.106 y 290.115 a los intereses de la firma, si la firma tiene un interés financiero material, directo o indirecto, en el cliente de auditoría, la amenaza de interés personal que se origina es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, la firma no tendrá ningún interés financiero de ese tipo.

#### **Relación de empleo con un cliente de auditoría**

- 290.513 Se evaluará la importancia de cualesquier amenazas procedentes de una relación de empleo como se describe en los párrafos 290.134 a 290.138. Si existe una amenaza que no tiene un nivel aceptable, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Los ejemplos de salvaguardas que pueden resultar adecuadas incluyen las que se describen en el párrafo 290.136.
- 290.514 En el caso de que la firma realice un trabajo con el fin de emitir un informe que contiene una restricción de utilización y distribución para un cliente de auditoría y presta un servicio diferente al de aseguramiento al cliente de auditoría, se cumplirá lo dispuesto en los párrafos 290.156 a 290.232, sujeto a lo dispuesto en los párrafos 290.504 a 290.507.

## SECCIÓN 291

### INDEPENDENCIA –TRABAJOS DE ATESTIGUAMIENTO

#### CONTENIDO

	Párrafo
Estructura de la sección .....	291.1
El enfoque del marco conceptual en relación con la independencia.....	291.4
Trabajos de atestiguamiento.....	291.12
Trabajos de atestiguamiento por aseveración .....	291.17
Trabajos de atestiguamiento de informe directo.....	291.20
Informes que incluyen una restricción sobre uso y distribución .....	291.21
Múltiples partes responsables.....	291.28
Documentación .....	291.29
Periodo del trabajo .....	291.30
Otras consideraciones .....	291.33
Aplicaciones del enfoque del marco conceptual a la independencia.....	291.10
Intereses financieros .....	291.04
Préstamos y garantías .....	291.113
Relaciones de negocios.....	291.119
Relaciones familiares y personales.....	291.121
Empleo con clientes de trabajos de atestiguamiento .....	291.128
Servicio reciente con un cliente de trabajo de atestiguamiento.....	291.132
Servicio como director o funcionario de un cliente de trabajo de atestiguamiento .....	291.135
Larga asociación de personal ejecutivo con clientes de trabajos de atestiguamiento .....	291.139

Prestación de servicios diferentes al de atestiguamiento a clientes de trabajos de atestiguamiento .....	291.140
Responsabilidades de la administración.....	291.143
Otras consideraciones .....	291.148
Honorarios:	
• Honorarios-Tamaño relativo.....	291.151
• Honorarios-Vencidos.....	291.153
• Honorarios-Contingentes .....	291.154
Obsequios e invitaciones .....	291.158
Litigio real o amenaza de litigio.....	291.159

## Estructura de la sección

- 291.1 Esta sección trata acerca de los requisitos de independencia para trabajos de aseguramiento que no sean de auditoría o de revisión. Estos trabajos de aseguramiento diferentes a los de auditoría o de revisión, se les denomina como trabajos de atestiguamiento. Los requisitos de independencia para trabajos de auditoría y de revisión se tratan en la Sección 290. Si el cliente del trabajo de atestiguamiento es también un cliente de auditoría o de revisión, los requisitos de la Sección 290 también se aplican a la firma, firmas de la red y miembros del equipo de auditoría o de revisión. En ciertas circunstancias que implican trabajos de atestiguamiento, cuando el informe de atestiguamiento incluye una restricción sobre el uso o distribución y siempre que se cumplan ciertas condiciones, pueden modificarse los requisitos de independencia de esta sección según disponen los párrafos 291.21 a 291.27.
- 291.2 Los trabajos de atestiguamiento se planean para enriquecer el grado de confianza de los usuarios sobre el resultado de la evaluación o medición de la materia objeto del trabajo con base en criterios preestablecidos. Los trabajos de atestiguamiento en México están regulados por la Norma de Control de Calidad, el Marco de Referencia para Trabajos de Aseguramiento y las Normas para Atestiguar (Serie 7000) emitidas por la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP).
- 291.3 El cumplimiento con el principio fundamental de objetividad requiere ser independiente de los clientes de trabajos de aseguramiento. En el caso de trabajos de atestiguamiento, es requisito que los miembros de los equipos de atestiguamiento y las firmas sean independientes de los clientes del trabajo de atestiguamiento y que se evalúen cualesquier amenazas que la firma tenga razón para creer que se originan por intereses y relaciones de una firma de la red. Además, cuando el equipo de atestiguamiento sabe o tiene razón para creer que una relación o circunstancia que implique a una entidad relacionada del cliente del trabajo de atestiguamiento es relevante en la evaluación de la independencia de la firma respecto del cliente, el equipo de atestiguamiento deberá incluir a esa entidad relacionada al identificar y evaluar las amenazas a la independencia y al aplicar las salvaguardas apropiadas.

## El enfoque del marco conceptual en relación con la independencia

- 291.4 El objetivo de esta sección es asistir a las firmas y miembros de los equipos de atestiguamiento para aplicar el enfoque del marco conceptual descrito a continuación para lograr y mantener la independencia.
- 291.5 La independencia comprende:
- Independencia mental
 

El estado mental que permite la expresión de una conclusión sin ser afectado por influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo así a una persona actuar con integridad y ejercer la objetividad y escepticismo profesional.
  - Independencia en apariencia
 

Evitar hechos y circunstancias que al ser ponderados por un tercero bien informado, este pudiera concluir de manera razonable, que se ha comprometido la integridad, objetividad o escepticismo profesional de una firma, o de un miembro del equipo de atestiguamiento.

291.6 Los Contadores Públicos deberán aplicar el enfoque conceptual para:

- a) Identificar las amenazas a la independencia;
- b) Evaluar la importancia de las amenazas identificadas; y
- c) Aplicar salvaguardas cuando sea necesario para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable.

Cuando el Contador Público determina que no existen salvaguardas apropiadas o que no pueden aplicarse para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable, deberá eliminar la circunstancia o relación que crea las amenazas o declinar o dar por terminado el trabajo de atestiguamiento.

El Contador Público deberá usar su juicio profesional para aplicar el marco conceptual.

291.7 Diversas circunstancias, o combinación de ellas, pueden ser relevantes para evaluar las amenazas a la independencia. Es imposible definir cada situación que crea amenazas a la independencia y especificar la acción apropiada. Por lo tanto, este Código establece un marco de referencia conceptual que requiere que las firmas y miembros del equipo de atestiguamiento identifiquen, evalúen y traten las amenazas a la independencia. El enfoque del marco conceptual ayuda a los Contadores Públicos en la práctica a cumplir con los requisitos de este Código. Asimismo, prevé variantes en circunstancias que crean amenazas a la independencia y puede disuadir al Contador Público de que concluya que se permite una situación si no está específicamente prohibida.

291.8 Los párrafos 291.100 y siguientes describen cómo ha de aplicarse el enfoque conceptual a la independencia. Estos párrafos no tratan todas las circunstancias y relaciones que crean o pueden crear amenazas a la independencia.

291.9 Al decidir si se acepta o se continúa un trabajo, o si una persona puede ser miembro del equipo de atestiguamiento, la firma deberá identificar y evaluar las amenazas a la independencia. Si las amenazas no se encuentran a un nivel aceptable, y se trata de decidir si se acepta un trabajo o se incluye a una persona en el equipo de atestiguamiento, la firma deberá determinar si hay salvaguardas disponibles para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Si se trata de decidir si se continúa un trabajo, la firma deberá determinar si cualesquier salvaguardas actuales seguirán siendo efectivas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable, si se requerirá aplicar otras salvaguardas o si es necesario dar por terminado el trabajo. Cuando, durante el trabajo, la firma tenga conocimiento sobre una nueva amenaza, deberá evaluar su importancia de acuerdo con el enfoque del marco conceptual.

291.10 En esta sección se hace referencia a la importancia de las amenazas a la independencia. Al evaluar la importancia de una amenaza, deberán tomarse en cuenta factores tanto cualitativos como cuantitativos.

291.11 En la mayoría de los casos, esta sección no especifica la responsabilidad de las personas dentro de la firma por acciones relacionadas con la independencia, porque la responsabilidad puede diferir dependiendo del tamaño, estructura y organización de una firma. Las normas locales e internacionales de control de calidad, requieren a la firma que establezca políticas y procedimientos diseñados para darle una seguridad razonable de que se mantiene la independencia cuando lo requieren las normas de ética aplicables.

### **Trabajos de atestiguamiento**

291.12 Como se explica con más detalle en el Marco de Referencia para Trabajos de Aseguramiento, en un trabajo de atestiguamiento, el Contador Público en la práctica independiente, expresa una conclusión diseñada para incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe (que no sean la parte responsable) sobre el resultado de la evaluación o medición de cierta materia objeto del trabajo, con base en criterios preestablecidos.

291.13 El resultado de la evaluación o medición de determinada materia objeto del trabajo, se sustenta en la aplicación de criterios preestablecidos y adecuados. El término "información de la materia objeto del trabajo" se usa para referirse al resultado de la evaluación o medición de determinada materia. Por ejemplo, el Marco de Referencia para Trabajos de Aseguramiento declara que una aseveración sobre la efectividad del control interno (información de la materia objeto del trabajo) es resultado de aplicar al

control interno (materia objeto del trabajo), un procedimiento para evaluar su efectividad con base en un marco de referencia, como el de COSO<sup>2</sup> o CoCo<sup>3</sup> (criterios).

- 291.14 Los trabajos de atestiguamiento pueden ser por aseveración o de informe directo. En cualquiera de los dos casos, implican a tres partes separadas: el Contador Público en la práctica independiente, una parte responsable y los usuarios a quienes se destina el informe.
- 291.15 En un trabajo de atestiguamiento por aseveración, la evaluación o medición de la materia objeto del trabajo la desempeña la parte responsable, y la información de la materia objeto del trabajo es en forma de una aseveración efectuada por la parte responsable que se pone a disposición a los usuarios a quienes se destina el informe.
- 291.16 En un trabajo de atestiguamiento de informe directo, el Contador Público en la práctica independiente, desempeña directamente la evaluación o medición de la materia objeto del trabajo, u obtiene una confirmación de la parte responsable de que ha realizado la evaluación o medición que no está disponible a los usuarios a quienes se destina el informe. La información de la materia objeto del trabajo se proporciona a los usuarios en el informe de atestiguamiento.

### **Trabajos de atestiguamiento por aseveración**

- 291.17 En un trabajo de atestiguamiento por aseveración, los miembros del equipo de atestiguamiento y la firma deberán ser independientes del cliente del trabajo de atestiguamiento (parte responsable de la información de la materia objeto del trabajo). Estos requisitos de independencia prohíben ciertas relaciones entre los miembros del equipo de atestiguamiento y: a) directores o funcionarios, y b) personal del cliente en una posición que ejerza una influencia importante sobre la información de la materia objeto del trabajo. También se deberá determinar si se crean amenazas a la independencia por relaciones con personal del cliente en una posición que ejerza influencia importante sobre la materia objeto del trabajo. Deberá hacerse una evaluación de la importancia de cualesquier amenazas que la firma tenga razón para creer que se originan por intereses y relaciones de firmas de la red.<sup>4</sup>
- 291.18 En la mayoría de los trabajos de atestiguamiento por aseveración, la parte responsable lo es tanto de la información de la materia objeto del trabajo como de la materia misma. Sin embargo, en algunos trabajos, la parte responsable puede no serlo de la materia objeto del trabajo. Por ejemplo, cuando el Contador Público en la práctica independiente es contratado para desempeñar un trabajo de atestiguamiento respecto de un reporte que un consultor ambiental ha preparado sobre las prácticas de sustentabilidad de una compañía, para distribución a los usuarios, el consultor ambiental es la parte responsable de la información de la materia objeto del trabajo, pero la compañía es responsable de la materia objeto del trabajo (las prácticas de sustentabilidad).
- 291.19 En los trabajos de atestiguamiento por aseveración cuando la parte responsable lo es de la información de la materia objeto del trabajo pero no de dicha materia, los miembros del equipo de atestiguamiento y la firma deberán ser independientes de la parte responsable de la información de la materia objeto del trabajo (el cliente del trabajo de atestiguamiento). Además, deberá hacerse una evaluación de cualesquier amenazas que la firma tenga razón para creer que son originadas por intereses y relaciones entre un miembro del equipo de atestiguamiento, la firma, una firma de la red y la parte responsable de la materia objeto del trabajo.

### **Trabajos de atestiguamiento de informe directo**

- 291.20 En un trabajo de atestiguamiento de informe directo, los miembros del equipo de atestiguamiento y la firma deberán ser independientes del cliente (la parte responsable de la materia objeto del trabajo). Deberá

---

<sup>2</sup> Control Interno-Marco de referencia integrado" Comité de Organizaciones Promotoras de la Comisión Treadway.

<sup>3</sup> "Guías sobre Evaluación del control-Los Principios de CoCo" Criterios del Consejo de Control, Instituto Canadiense de contadores Certificados.

<sup>4</sup> Ver párrafos 290.13 a 290.24 para guías sobre lo que constituye una firma de la red.

hacerse también una evaluación de cualesquier amenazas que la firma tenga razón para creer que son originadas por intereses y relaciones de firmas de la red.

### **Informes que incluyen una restricción sobre uso y distribución**

- 291.21 En ciertas circunstancias cuando el informe de atestiguamiento incluye una restricción sobre uso y distribución, y siempre que se cumplan las condiciones de este párrafo y del 291.22, pueden modificarse los requisitos de independencia de esta sección. Las modificaciones a los requisitos de la Sección 291 se permiten si los usuarios del reporte: a) son conocedores del propósito, información de la materia objeto del trabajo y limitaciones del reporte, y b) explícitamente convienen en la aplicación de los requisitos de independencia modificados. Los usuarios pueden tener conocimiento del propósito, información de la materia objeto del trabajo y limitaciones del reporte, mediante su representante, con la autoridad de actuar por los usuarios, al establecer la naturaleza y alcance del trabajo. Esta participación amplía la capacidad de la firma de comunicarse con los usuarios por asuntos sobre la independencia, incluyendo las circunstancias que sean relevantes a la evaluación de amenazas a la independencia y las salvaguardas necesarias para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable, y para obtener su acuerdo sobre los requisitos de independencia modificados que se van a aplicar.
- 291.22 La firma deberá comunicarse (por ejemplo, en una carta convenio) con los usuarios respecto de los requisitos de independencia que se van a aplicar en la prestación del trabajo de atestiguamiento. Cuando los usuarios no sean identificables específicamente por nombre en el momento en que se establecen los términos del trabajo (por ejemplo, participantes en un convenio de préstamo sindicado), dichos usuarios deberán ser enterados posteriormente de los requisitos de independencia convenidos por el representante (por ejemplo, que el representante ponga a disposición de todos los usuarios, la carta convenio de la firma).
- 291.23 Si la firma también emite un informe de atestiguamiento que no incluya una restricción sobre uso o distribución para el mismo cliente, las disposiciones de los párrafos 291.25 a 291.27 no cambian el requisito de aplicar las disposiciones de los párrafos 291.1 a 291.159 a dicho trabajo de atestiguamiento. Si la firma también emite un dictamen de auditoría, ya sea que incluya o no una restricción sobre uso y distribución, para el mismo cliente, deberán aplicarse las disposiciones de la Sección 290 a ese trabajo de auditoría.
- 291.24 Las modificaciones a los requisitos de la Sección 291 que se permiten en las circunstancias expuestas arriba se describen en los párrafos 291.25 a 291.27. Respecto de todo lo demás, se requiere el cumplimiento con las disposiciones de la Sección 291.
- 291.25 Cuando se cumplen las condiciones expuestas en los párrafos 291.21 y 291.22, las disposiciones relevantes expuestas en los párrafos 291.104 a 291.134 aplican a todos los miembros del equipo del trabajo, y a los familiares inmediatos y cercanos. Además, deberá determinarse si se crean amenazas a la independencia por interés y relaciones entre el cliente del trabajo de atestiguamiento y los siguientes miembros del equipo de atestiguamiento:
- a) Quienes den servicio de consultoría sobre asuntos técnicos o específicos de la industria, transacciones o eventos; y
  - b) Quienes den servicio de control de calidad del trabajo, incluyendo a quienes desempeñen la revisión de control de calidad del trabajo.
- Deberá hacerse también una evaluación, por referencia a las disposiciones expuestas en los párrafos 291.104 a 291.134, de cualesquier amenazas por las que el equipo del trabajo tenga razón para creer que son originadas por intereses y relaciones entre el cliente del trabajo de atestiguamiento y otros miembros de la firma que puedan directamente influir en el resultado del trabajo de atestiguamiento, incluyendo a quienes recomienden la remuneración o presten supervisión, administración u otra vigilancia, del socio del trabajo de atestiguamiento en conexión con el desempeño del trabajo de atestiguamiento.
- 291.26 Aun cuando se cumplan las condiciones expuestas en los párrafos 291.21 y 291.22, si la firma tuviera un interés financiero de importancia relativa, ya sea directo o indirecto, en el cliente del trabajo de atestiguamiento, la amenaza de interés personal creada sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, la firma no deberá tener tal interés financiero. Además, la firma deberá cumplir con las otras disposiciones aplicables de esta sección descritas en los párrafos 291.113 a 291.159.



291.27 Deberá también hacerse una evaluación de cualesquiera amenazas por las que la firma tenga razón para creer que se originan por intereses y relaciones de firmas de la red.

### **Múltiples partes responsables**

291.28 En algunos trabajos de atestiguamiento, ya sean por aseveración o de informe directo, podría haber varias partes responsables. Para determinar si es necesario aplicar las disposiciones de esta sección a cada parte responsable en tales trabajos, la firma puede tomar en cuenta si un interés o relación entre la firma, o un miembro del equipo de atestiguamiento, y cierta parte responsable crearía una amenaza a la independencia que no sea insignificante y sin consecuencias en el contexto de la información de la materia objeto del trabajo. Se tomarán en cuenta factores como:

- La importancia relativa de la información de la materia objeto del trabajo (o de la materia objeto del trabajo) por la que responde una determinada parte responsable; y
- El grado de interés público que se asocia con el trabajo.

Si la firma determina que la amenaza a la independencia creada por tal interés o relación con una parte responsable sería insignificante y sin consecuencias, puede no ser necesario aplicar todas las disposiciones de esta sección a dicha parte responsable.

### **Documentación**

291.29 La documentación proporciona evidencia de los juicios del Contador Público para formar las conclusiones respecto del cumplimiento con los requisitos de independencia. La falta de documentación no es determinante de si una firma consideró un asunto en particular, ni de si es independiente.

El Contador Público deberá documentar las conclusiones respecto del cumplimiento con los requisitos de independencia, y la sustancia de cualesquier discusiones relevantes que soporten estas conclusiones. En consecuencia:

- a) Cuando se requieran salvaguardas para reducir una amenaza a un nivel aceptable, el Contador Público deberá documentar la naturaleza de la amenaza y las salvaguardas establecidas o aplicadas que reduzcan la amenaza a un nivel aceptable; y
- b) Cuando una amenaza haya requerido un análisis importante para determinar si eran necesarias salvaguardas y el Contador Público concluyó que no lo eran porque la amenaza ya estaba a un nivel aceptable, el Contador Público deberá documentar la naturaleza y el razonamiento para la conclusión.

### **Periodo del trabajo**

291.30 Se requiere independencia del cliente del trabajo de atestiguamiento tanto durante el periodo del trabajo como en el periodo cubierto por la información de la materia objeto del trabajo. El periodo del trabajo comienza en la fecha en que se inician los trabajos de atestiguamiento. El periodo del trabajo termina cuando se emite el informe de atestiguamiento. Cuando el trabajo es de naturaleza recurrente, se considera que termina cuando se notifique por cualquiera de las dos partes que la relación profesional ha terminado o cuando se emita el informe final de atestiguamiento, lo que suceda más tarde.

291.31 Cuando una entidad se convierte en un cliente de un trabajo de atestiguamiento durante o después del periodo cubierto por la información de la materia objeto del trabajo sobre la que la firma expresará una conclusión, la firma deberá determinar si se crean cualesquier amenazas a la independencia por:

- a) Relaciones financieras o de negocios con el cliente del trabajo de atestiguamiento durante o después del periodo cubierto por la información de la materia objeto del trabajo pero antes de aceptar el trabajo de atestiguamiento; o
- b) Servicios previos prestados al cliente del trabajo de atestiguamiento.

291.32 Si se prestara un servicio diferente al de atestiguamiento al cliente del trabajo de atestiguamiento durante o después del periodo cubierto por la información de la materia objeto del trabajo pero antes de que el equipo de atestiguamiento comience a desempeñar los servicios de atestiguamiento y el servicio, no se permitiría durante el periodo del trabajo de atestiguamiento, la firma deberá evaluar cualquier amenaza a la independencia creada por el servicio. Si alguna amenaza no está a un nivel aceptable, el trabajo de

atestiguamiento deberá aceptarse solo si se aplican salvaguardas para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de tales salvaguardas incluyen:

- No incluir personal que haya prestado el servicio diferente al de atestiguamiento como miembros del equipo de atestiguamiento;
- Que un Contador Público revise el trabajo de atestiguamiento y el trabajo diferente al de atestiguamiento, según sea apropiado; o
- Contratar a otra firma para evaluar los resultados del servicio diferente al de atestiguamiento o que otra firma vuelva a desempeñar el servicio diferente al de atestiguamiento en la extensión necesaria para tomar la responsabilidad del servicio.
- La firma deberá documentar sus conclusiones y las acciones y salvaguardas tomadas al respecto.

Sin embargo, si el servicio diferente al de atestiguamiento no se ha completado y no es factible completar o terminar el servicio antes del inicio de los servicios profesionales en conexión con el trabajo de atestiguamiento, la firma solo deberá aceptar el trabajo de atestiguamiento si queda satisfecha:

- a) De que el servicio diferente al de atestiguamiento se completará dentro de un corto periodo; o
- b) De que el cliente tiene arreglos establecidos para la transición del servicio a otro proveedor dentro de un corto periodo.

Durante el periodo del servicio, deberán aplicarse salvaguardas cuando sea necesario. Además, el asunto deberá discutirse con los encargados del gobierno corporativo.

#### Otras consideraciones

291.33 Puede haber ocasiones cuando haya un incumplimiento inadvertido de esta sección. Si ocurre tal incumplimiento inadvertido, generalmente se considerará que no compromete la independencia, siempre que la firma tenga políticas y procedimientos de control de calidad establecidos, equivalentes a los que se requieren en la norma local e internacional de control de calidad para mantener la independencia y, una vez descubierto el incumplimiento, se corrige enseguida y se aplican cualesquier salvaguardas necesarias para eliminar cualquier amenaza o reducirla a un nivel aceptable. La firma deberá determinar si discutir el asunto con los encargados del gobierno corporativo y, en cualquier caso, documentar todo lo mencionado en este artículo.

Los párrafos 291.34 a 291.99 se dejan en blanco intencionalmente.

#### Aplicación del enfoque del marco conceptual a la independencia

291.100 Los párrafos 291.104 a 291.159 describen circunstancias y relaciones específicas que crean o pueden crear amenazas a la independencia. Los párrafos describen las amenazas potenciales y los tipos de salvaguardas que pueden ser apropiadas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable, e identifican ciertas situaciones donde ninguna salvaguarda podría reducir las amenazas a un nivel aceptable. Los párrafos señalados no describen todas las circunstancias y relaciones que crean o pueden crear una amenaza a la independencia. La firma y los miembros del equipo de atestiguamiento deberán evaluar las implicaciones de circunstancias y relaciones similares, y determinar si pueden aplicarse salvaguardas, incluyendo las salvaguardas de los párrafos 200.11 a 200.14, cuando sea necesario para eliminar las amenazas a la independencia o reducirlas a un nivel aceptable.

291.101 Los párrafos demuestran cómo se aplica el enfoque del marco conceptual a los trabajos de atestiguamiento y deben leerse junto con el párrafo 291.28 que explica que, en la mayoría de los trabajos de atestiguamiento, hay una parte responsable y que esa parte responsable es el cliente del trabajo de atestiguamiento. Sin embargo, en algunos trabajos de atestiguamiento hay dos o más partes responsables. En tales circunstancias, deberá hacerse una evaluación de cualesquier amenazas que la firma tenga razón para creer que son originadas por intereses y relaciones entre un miembro del equipo de atestiguamiento, la firma, una firma de la red y la parte responsable de la materia objeto del trabajo. Para informes de atestiguamiento que incluyan una restricción sobre el uso y distribución, los párrafos deben leerse en el contexto de los párrafos 291.21 a 291.27.

291.102 La Interpretación 2005-01 proporciona guías adicionales sobre la aplicación a los trabajos de atestiguamiento de los requisitos de independencia contenidos en esta sección.

291.103 Los párrafos 291.104 a 291.120 contienen referencia a la importancia relativa de un interés financiero, préstamo, o garantía, o la importancia de una relación de negocios. Con el fin de determinar si tal interés es de importancia relativa para una persona, puede tomarse en cuenta el patrimonio combinado de la persona y de los familiares inmediatos de la persona.

### **Intereses financieros**

291.104 Poseer un interés financiero en un cliente de trabajo de atestiguamiento puede crear una amenaza de interés personal. La existencia e importancia de cualquier amenaza creada depende de:

- a) La función de la persona que posee el interés financiero,
- b) Si el interés financiero es directo o indirecto, y
- c) La importancia relativa del interés financiero.

291.105 Pueden poseerse intereses financieros mediante un intermediario (por ejemplo, un instrumento de inversión colectiva, patrimonio o fideicomiso). La determinación de si estos intereses financieros son directos o indirectos dependerá de si el dueño y beneficiario tiene control sobre el instrumento de inversión o la capacidad de influir en sus decisiones de inversión. Cuando existe control sobre el instrumento de inversión o sobre la capacidad de influir en sus decisiones de inversión, este Código define el interés financiero como un interés financiero directo. Por el contrario, cuando el dueño y beneficiario del interés financiero no tiene control sobre el instrumento de inversión o capacidad de influir en sus decisiones de inversión, este Código define ese interés financiero como un interés financiero indirecto.

291.106 Si un miembro del equipo de atestiguamiento, un familiar inmediato de este, o una firma, tiene un interés financiero directo o un interés financiero indirecto de importancia relativa en el cliente del trabajo de atestiguamiento, la amenaza de interés personal que se crea sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable. Por lo tanto, ninguno de ellos deberá tener un interés financiero directo o un interés financiero indirecto de importancia relativa en el cliente.

291.107 Cuando un miembro del equipo de atestiguamiento tenga un familiar cercano de quien sabe que tiene un interés financiero directo o un interés financiero indirecto de importancia relativa en el cliente de atestiguamiento, se crea una amenaza de interés personal. La importancia de la amenaza dependerá de factores como:

- La naturaleza de la relación entre el miembro del equipo de atestiguamiento y el familiar cercano; y
- La importancia relativa del interés financiero para el familiar cercano.

Deberá evaluarse la importancia de la amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de tales salvaguardas incluyen:

- Que el familiar cercano venda, tan pronto sea posible, todo el interés financiero o venda una porción suficiente de un interés financiero indirecto de modo que el interés remanente ya no sea de importancia relativa;
- Que un Contador Público revise el trabajo del miembro del equipo de atestiguamiento; o
- Retirar a la persona del equipo de atestiguamiento.

291.108 Si un miembro del equipo de atestiguamiento, un familiar inmediato de este, o una firma, tiene un interés financiero directo o un interés financiero indirecto de importancia relativa en una entidad que tenga un interés de control en el cliente del trabajo de atestiguamiento, y el cliente es de importancia relativa para la entidad, la amenaza de interés personal que se crea sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducirla a un nivel aceptable. Por lo tanto, ninguno de ellos deberá tener tal interés financiero.

291.109 Cuando una firma o un miembro del equipo de atestiguamiento, o uno de sus familiares inmediatos posea como fiduciario un interés financiero directo o un interés financiero indirecto de importancia relativa en el cliente del trabajo de atestiguamiento se crea una amenaza de interés personal. No deberá poseerse ese interés a menos que:

- a) Ni el fiduciario, ni un familiar inmediato del fiduciario, ni la firma sean beneficiarios del fideicomiso;

- b) El interés en el cliente del trabajo de atestiguamiento que posea el fideicomiso no sea de importancia relativa para el fideicomiso;
- c) El fideicomiso no tenga capacidad de ejercer influencia importante en el cliente del trabajo de atestiguamiento; y
- d) El fiduciario, un familiar inmediato del fiduciario, o la firma, no puedan influir de manera importante en ninguna decisión de inversión que implique un interés financiero en el cliente del trabajo de atestiguamiento.

291.110 Los miembros del equipo de atestiguamiento deberán determinar si se crea una amenaza de interés personal, si conocen de cualesquier intereses financieros en el cliente del trabajo de atestiguamiento, que posean otras personas, incluyendo:

- Socios y profesionales de la firma, que no sean miembros del equipo de atestiguamiento, o sus familiares inmediatos; y
- Personas con una relación cercana con un miembro del equipo de atestiguamiento.

El que estos intereses creen una amenaza de interés personal dependerá de factores como:

- La estructura organizacional, operativa y jerárquica de la firma; y
- La naturaleza de la relación entre la persona y el miembro del equipo de atestiguamiento.

Deberá evaluarse la importancia de cualquier amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Retirar del equipo de atestiguamiento al miembro que tenga la relación personal;
- Excluir al miembro del equipo de atestiguamiento de cualquier toma de decisiones importantes sobre el trabajo de atestiguamiento; o
- Que un Contador Público revise el trabajo del miembro del equipo de atestiguamiento.

291.111 Si una firma, un miembro del equipo de atestiguamiento, o un familiar inmediato de este, recibe un interés financiero directo o un interés financiero indirecto de importancia relativa en un cliente de un trabajo de atestiguamiento, por ejemplo, por medio de una herencia, obsequio o como resultado de una fusión, y no se permitiera poseer tal interés bajo esta sección, deberá procederse conforme a lo siguiente:

- a) Si el interés es recibido por la firma, deberá venderse inmediatamente el interés financiero, o vender una cantidad suficiente del interés financiero indirecto de modo que el interés remanente ya no sea de importancia relativa; o
- b) Si el interés es recibido por un miembro del equipo de atestiguamiento, o un familiar inmediato de este, la persona que recibió el interés financiero deberá venderlo inmediatamente, o vender una cantidad suficiente del interés financiero indirecto de modo que el interés remanente ya no sea de importancia relativa.

291.112 Cuando ocurre un incumplimiento inadvertido de esta sección en cuanto a un interés financiero en un cliente de un trabajo de atestiguamiento, se considera que no compromete la independencia si:

- a) La firma ha establecido políticas y procedimientos que requieran pronta notificación a la firma sobre cualesquier incumplimientos que resulten de la compra, herencia u otra adquisición de un interés financiero en el cliente del trabajo de atestiguamiento;
- b) Las acciones tomadas en el párrafo 291.111 incisos a) y b) se toman como aplicables; y
- c) La firma aplica otras salvaguardas cuando sea necesario para reducir cualquier amenaza remanente a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:
  - Que un Contador Público revise el trabajo del miembro del equipo de atestiguamiento; o

- Excluir a la persona de cualquier toma de decisiones importantes sobre el trabajo de atestiguamiento.

La firma deberá determinar si el asunto amerita ser comentado con los encargados del gobierno corporativo.

#### Préstamos y garantías

- 291.113 Un préstamo o una garantía de préstamo, a un miembro del equipo de atestiguamiento, a uno de sus familiares inmediatos, o a la firma, por parte de un cliente del trabajo de atestiguamiento que sea un banco o una institución similar, puede crear una amenaza a la independencia. Si el préstamo o garantía no se hace bajo procedimientos, términos y condiciones normales de préstamos, se crearía una amenaza de interés personal tan importante que ninguna salvaguarda podría reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, ni un miembro del equipo de atestiguamiento, un familiar inmediato de esa persona, ni una firma deberá aceptar dicho préstamo o garantía.
- 291.114 Si un préstamo a una firma, por parte de un cliente del trabajo de atestiguamiento que sea un banco o una institución similar se hace bajo procedimientos, términos y condiciones normales de préstamos y es de importancia relativa para el cliente del trabajo de atestiguamiento o firma que recibe el préstamo, se pueden aplicar salvaguardas para reducir la amenaza de interés personal a un nivel aceptable. Un ejemplo de esta salvaguarda es que un Contador Público de una firma de la red que no esté involucrado en el trabajo de atestiguamiento ni haya recibido el préstamo revise el trabajo.
- 291.115 Un préstamo o una garantía de un préstamo de un cliente de un trabajo de atestiguamiento, que sea un banco o una institución similar a un miembro del equipo de atestiguamiento, o a un familiar inmediato de esa persona, no crea una amenaza a la independencia si el préstamo o garantía se hace bajo procedimientos, términos y condiciones normales de préstamos. Ejemplos de estos préstamos incluyen hipotecas, sobregiros bancarios, préstamos para adquisición de automóvil y saldos de tarjetas de crédito.
- 291.116 Si la firma, un miembro del equipo de atestiguamiento, o uno de sus familiares inmediatos, acepta un préstamo o se le garantiza una solicitud de préstamo por un cliente de un trabajo de atestiguamiento que no sea un banco o institución similar, la amenaza de interés personal que se crea sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducirla a un nivel aceptable, a menos que el préstamo o garantía no sea de importancia relativa para la firma, el miembro del equipo de atestiguamiento o el familiar inmediato, ni para el cliente.
- 291.117 De modo similar, si la firma, un miembro del equipo de atestiguamiento o uno de sus familiares inmediatos, hace o garantiza un préstamo a un cliente del trabajo de atestiguamiento, la amenaza de interés personal que se crea sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable, a menos que el préstamo o garantía no sea de importancia relativa para la firma, el miembro del equipo de atestiguamiento o el familiar inmediato ni para el cliente.
- 291.118 Si una firma, un miembro del equipo de atestiguamiento o uno de sus familiares inmediatos, tiene depósitos o una cuenta de corretaje con un cliente de un trabajo de atestiguamiento que sea un banco, corredor, o institución similar, no se crea una amenaza a la independencia si el depósito o cuenta se posee bajo términos comerciales normales.

#### Relaciones de negocios

- 291.119 Si una relación cercana de negocios entre una firma, o un miembro del equipo de atestiguamiento, o uno de sus familiares inmediatos, y el cliente del trabajo de atestiguamiento o su administración, surge por una relación comercial o un interés financiero común, puede crear amenazas de interés personal o de intimidación. Ejemplos de estas relaciones incluyen:
- Poseer un interés financiero en un negocio conjunto ya sea con el cliente o con uno de sus dueños con poder de control, director o funcionario con control o con otra persona que desempeñe actividades gerenciales de alto nivel para ese cliente.
  - Arreglos para combinar uno o más servicios o productos de la firma con uno o más servicios o productos del cliente y comercializar el paquete con referencia a ambas partes.
  - Arreglos bajo los cuales la firma distribuye o comercializa los productos o servicios del cliente, o el cliente distribuye o comercializa los productos o servicios de la firma.

A menos que el interés financiero no sea de importancia relativa y la relación de negocios sea insignificante para la firma y el cliente o su administración, la amenaza creada sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducirla a un nivel aceptable. Por lo tanto, no se deberá participar en la relación o bien, deberá reducirse a un nivel insignificante o darse por terminada.

En el caso de un miembro del equipo de atestiguamiento, a menos que cualquier interés financiero como este no sea de importancia relativa y la relación sea insignificante para ese miembro, deberá retirarse a la persona del equipo de atestiguamiento.

Si la relación de negocios es entre un familiar inmediato de un miembro del equipo de atestiguamiento y el cliente del trabajo de atestiguamiento o su administración, deberá evaluarse la importancia de cualquier amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.

291.120 La compra de bienes y servicios de un cliente de un trabajo de atestiguamiento por parte de la firma, un miembro del equipo de atestiguamiento, o un familiar inmediato de este, generalmente no crea una amenaza a la independencia si la transacción es en el curso normal del negocio y de libre competencia. Sin embargo, estas transacciones pueden ser de tal naturaleza o magnitud que creen una amenaza de interés personal. Deberá evaluarse la importancia de cualquier amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

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

291.120 bis El Contador Público, en la práctica independiente, en ningún caso podrá obtener o pagar comisiones o corretajes por referir o recibir un trabajo profesional, en relación con un cliente de atestiguamiento. Solo podrá conceder participación en los honorarios o utilidades derivadas de su trabajo, a personas, firmas o asociaciones con quienes comparte el ejercicio profesional.

### **Relaciones familiares y personales**

291.121 Las relaciones familiares y personales entre un miembro del equipo de atestiguamiento y un director o funcionario o ciertos empleados (dependiendo de su función) del cliente de trabajo de atestiguamiento, pueden crear amenazas de interés personal, familiaridad o intimidación. La existencia e importancia de cualesquier amenazas dependerá de un número de factores, incluyendo las responsabilidades de la persona en el equipo de atestiguamiento, la función del familiar u otra persona dentro de la organización del cliente, y la cercanía de la relación.

291.122 Cuando un familiar inmediato de un miembro del equipo de atestiguamiento es:

- a) Director o funcionario del cliente del trabajo de atestiguamiento, o
- b) Un empleado en posición de ejercer influencia importante sobre la información de la materia objeto del trabajo de atestiguamiento.

O estuvo en esa posición durante cualquier periodo cubierto por el trabajo o la información de la materia objeto del trabajo, las amenazas a la independencia solo pueden reducirse a un nivel aceptable retirando a la persona del equipo de atestiguamiento. La cercanía de la relación es tal que ninguna otra salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable. En consecuencia, ninguna persona que tenga esta relación deberá ser un miembro del equipo de atestiguamiento.

291.123 Se crean amenazas a la independencia cuando un familiar inmediato de un miembro del equipo de atestiguamiento es empleado en una posición que ejerza influencia importante sobre la materia objeto del trabajo. La importancia de las amenazas dependerá de factores como:

- La posición que ocupa el familiar inmediato; y
- La función del profesional en el equipo de atestiguamiento.

Deberá evaluarse la importancia de la amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de tales salvaguardas incluyen:

- Retirar a la persona del equipo de atestiguamiento; o

- Estructurar las responsabilidades del equipo de atestiguamiento de modo que el profesional no maneje asuntos que estén dentro de la responsabilidad del familiar inmediato.

291.124 Se crean amenazas a la independencia cuando un familiar cercano de un miembro del equipo de atestiguamiento es:

- Director o funcionario del cliente del trabajo de atestiguamiento; o
- Un empleado en una posición que ejerza influencia importante sobre la información de la materia objeto del trabajo de atestiguamiento.

La importancia de las amenazas dependerá de factores como:

- La naturaleza de la relación entre el miembro del equipo de atestiguamiento y el familiar cercano;
- La posición que ocupa el familiar cercano; y
- La función del profesional en el equipo de atestiguamiento.

Deberá evaluarse la importancia de la amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Retirar a la persona del equipo de atestiguamiento; o
- Estructurar las responsabilidades del equipo de atestiguamiento de modo que el profesional no maneje asuntos que estén dentro de la responsabilidad del familiar cercano.

291.125 Se crean amenazas a la independencia cuando un miembro del equipo de atestiguamiento tiene una relación cercana con una persona que no sea un familiar inmediato o cercano, pero sea un director o funcionario o un empleado en posición de ejercer influencia importante sobre la información de la materia objeto del trabajo de atestiguamiento. Un miembro del equipo de atestiguamiento que tenga tal relación deberá apegarse a las políticas y procedimientos de la firma. La importancia de las amenazas dependerá de factores como:

- La naturaleza de la relación entre la persona y el miembro del equipo de atestiguamiento;
- La posición que ocupa la persona con el cliente; y
- La función del profesional en el equipo de atestiguamiento.

Deberá evaluarse la importancia de las amenazas y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Retirar al profesional del equipo de atestiguamiento; o
- Estructurar las responsabilidades del equipo de atestiguamiento de modo que el profesional no maneje asuntos que estén dentro de la responsabilidad de la persona con quien el profesional tiene una relación cercana.

291.126 Pueden crearse amenazas de interés personal, familiaridad o intimidación por una relación personal o familiar entre: a) un socio o empleado de la firma que no sea un miembro del equipo de atestiguamiento, y b) un director o funcionario del cliente del trabajo de atestiguamiento o un empleado en posición de ejercer influencia importante sobre la información de la materia objeto del trabajo de atestiguamiento. La existencia e importancia de cualquier amenaza dependerá de factores como:

- La naturaleza de la relación entre el socio o empleado de la firma y el director o funcionario o empleado del cliente;
- La interacción del socio o empleado de la firma con el equipo de atestiguamiento;
- La posición del socio o empleado dentro de la firma; y
- La función de la persona dentro de la organización del cliente.

Deberá evaluarse la importancia de cualquier amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Estructurar las responsabilidades del socio o del empleado para reducir cualquier potencial influencia sobre el trabajo de atestiguamiento; o
- Que un Contador Público revise los aspectos relevantes del trabajo de atestiguamiento realizado.

291.127 Cuando ocurre un incumplimiento inadvertido de esta sección en cuanto a relaciones familiares y personales, se considera que no compromete la independencia si:

- a) La firma ha establecido políticas y procedimientos que requieren pronta notificación a la firma de cualesquier incumplimientos que resulten de cambios en el estatus de empleo de sus familiares inmediatos o cercanos u otras relaciones personales que crean amenazas a la independencia;
- b) El incumplimiento se relaciona con un familiar inmediato de un miembro del equipo de atestiguamiento que se convierta en director o funcionario del cliente del trabajo de atestiguamiento o que está en una posición que ejerza influencia importante sobre la información de la materia objeto del trabajo de atestiguamiento, y el profesional correspondiente es retirado del equipo de atestiguamiento; y
- c) La firma aplica otras salvaguardas cuando sea necesario para reducir cualquier amenaza remanente a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:
  - Que un Contador Público revise el trabajo del miembro del equipo de atestiguamiento; o
  - Excluir al profesional correspondiente de cualquier toma de decisiones importantes sobre el trabajo.

La firma deberá determinar si el asunto amerita ser comentado con los encargados del gobierno corporativo.

#### Empleo con clientes de trabajo de atestiguamiento

291.128 Pueden crearse amenazas de familiaridad o intimidación si un director o funcionario del cliente del trabajo de atestiguamiento, o un empleado que esté en posición de ejercer influencia importante sobre la información de la materia objeto del trabajo de atestiguamiento, ha sido miembro del equipo de atestiguamiento o socio de la firma.

291.129 Si un antiguo miembro del equipo de atestiguamiento o socio de la firma se ha unido al cliente del trabajo de atestiguamiento en una posición tal, la existencia e importancia de cualesquier amenazas de familiaridad o intimidación dependerá de factores como:

- La posición que ocupa la persona con el cliente;
- Cualquier involucramiento que tenga la persona con el equipo de atestiguamiento;
- El tiempo transcurrido desde que la persona fue miembro del equipo de atestiguamiento o socio de la firma; y
- La antigua posición de la persona dentro del equipo de atestiguamiento o la firma, por ejemplo, si la persona fue responsable de mantener contacto regular con la administración del cliente o con los encargados del gobierno corporativo.

En todos los casos, la persona no deberá seguir participando en el negocio o actividades profesionales de la firma.

Deberá evaluarse la importancia de cualesquier amenazas creadas y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Hacer arreglos tales que la persona no tenga derecho a ningún beneficio o pagos de la firma, a menos que se hagan de acuerdo con arreglos fijos predeterminados.



- Hacer arreglos tales que cualquier cantidad que se deba a la persona no sea de importancia relativa para la firma;
- Modificar el plan para el trabajo de atestiguamiento;
- Asignar personas al equipo de atestiguamiento que tengan suficiente experiencia en relación con la persona que se ha unido al cliente; o
- Que un Contador Público revise el trabajo del antiguo miembro del equipo de atestiguamiento.

291.130 Si un exsocio de la firma se ha unido previamente a una entidad en un puesto de ese tipo y la entidad se convierte en cliente de un trabajo de atestiguamiento de la firma, deberá evaluarse la importancia de cualesquier amenazas a la independencia y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario, para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable.

291.131 Se crea una amenaza de interés personal cuando un miembro del equipo de atestiguamiento participa en el trabajo de atestiguamiento a sabiendas de que se unirá o puede unirse, al cliente en algún momento futuro. Las políticas y procedimientos de la firma deberán requerir a los miembros de los equipos de atestiguamiento que notifiquen a la firma cuando estén en negociaciones de empleo con el cliente. Al recibir esta notificación, deberá evaluarse la importancia de la amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario, para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Retirar a la persona del equipo de atestiguamiento; o
- Una revisión de cualesquier juicios importantes que haya hecho esa persona mientras estuvo en el equipo.

#### Servicio reciente con un cliente de trabajo de atestiguamiento

291.132 Pueden crearse amenazas de interés personal, auto revisión o familiaridad si un miembro del equipo de atestiguamiento ha servido recientemente como director, funcionario, o empleado del cliente del trabajo de atestiguamiento. Este sería el caso cuando, por ejemplo, un miembro del equipo de atestiguamiento tiene que evaluar elementos de la información de la materia objeto del trabajo que hubiera preparado mientras estuvo con el cliente.

291.133 Si, durante el periodo cubierto por el informe de atestiguamiento, un miembro del equipo de atestiguamiento hubiera servido como director o funcionario del cliente, o hubiera sido un empleado en posición de ejercer influencia importante sobre la información de la materia objeto del trabajo de atestiguamiento, la amenaza creada sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, no deberán asignarse estas personas al equipo de atestiguamiento.

291.134 Pueden crearse amenazas de interés personal, auto revisión o familiaridad si, antes del periodo cubierto por el informe de atestiguamiento, un miembro del equipo de atestiguamiento hubiera servido como director o funcionario del cliente del trabajo de atestiguamiento, o hubiera sido un empleado en una posición que ejerza influencia importante sobre la información de la materia objeto del trabajo de atestiguamiento. Por ejemplo se crearían estas amenazas si una decisión tomada o un trabajo desempeñado por la persona en el periodo anterior, mientras fuera empleado del cliente, se va a evaluar en el periodo actual como parte del trabajo de atestiguamiento. La existencia e importancia de cualesquier amenazas dependerá de factores como:

- La posición que ocupaba la persona con el cliente;
- El tiempo transcurrido desde que la persona dejó al cliente; y
- La función del profesional en el equipo de atestiguamiento.

Deberá evaluarse la importancia de cualquier amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para reducir la amenaza a un nivel aceptable. Un ejemplo de esta salvaguarda es realizar una revisión del trabajo desempeñado por la persona como parte del equipo de atestiguamiento.

#### Servicio como director o funcionario de un cliente de trabajo de atestiguamiento

291.135 Si un socio o empleado de la firma sirve como director o funcionario de un cliente de un trabajo de atestiguamiento, las amenazas de auto revisión y de interés personal serían tan importantes que ninguna

salvaguarda podría reducirlas a un nivel aceptable. En consecuencia ningún socio o empleado deberá servir como director o funcionario de un cliente de un trabajo de atestiguamiento.

- 291.136 El puesto de consejero delegado podría tener implicaciones distintas en cada jurisdicción. Las tareas pueden 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. Se considera, por lo general, que dicho puesto implica una relación estrecha con la entidad.
- 291.137 Si un socio o un empleado de la firma actúa como consejero delegado de un cliente de un trabajo de atestiguamiento, se originan amenazas de auto revisión y de interceder por un cliente, generalmente tan importantes que ninguna salvaguarda puede reducirlas a un nivel aceptable. A pesar de lo dispuesto en el párrafos 291.135, cuando dicha práctica esté específicamente permitida por la legislación del país, por las normas o por las prácticas profesionales, y siempre que la administración tome todas las decisiones importantes, las tareas y actividades se limitarán a aquéllas que sean de naturaleza rutinaria y administrativa, como la preparación de actas y el mantenimiento de las declaraciones legales. En dichas circunstancias, se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.
- 291.138 La prestación de servicios administrativos para dar soporte a la función del consejero delegado de una sociedad o para proporcionar asesoramiento en relación con cuestiones administrativas de dicha función no originan, por lo general, amenazas a la independencia, siempre que la administración del cliente tome todas las decisiones importantes.

#### **Larga asociación de personal ejecutivo con clientes de trabajos de atestiguamiento**

- 291.139 Se crean amenazas de familiaridad y de interés personal al asignar personal ejecutivo a un trabajo de atestiguamiento por largo tiempo. La importancia de las amenazas dependerá de factores como:
- Cuánto tiempo ha sido la persona miembro del equipo de atestiguamiento;
  - La función de la persona en el equipo de atestiguamiento;
  - La estructura de la firma;
  - La naturaleza del trabajo de atestiguamiento;
  - Si ha cambiado el equipo de la administración del cliente; y
  - Si ha cambiado la naturaleza o complejidad de la información de la materia objeto del trabajo.

Deberá evaluarse la importancia de las amenazas y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Rotar al personal ejecutivo fuera del equipo de atestiguamiento;
- Que un Contador Público que no haya sido miembro del equipo de atestiguamiento revise el trabajo de los profesionales de alto nivel; o
- Realización con regularidad de revisiones independientes internas o externas de control de calidad del trabajo.

#### **Prestación de servicios diferentes al de atestiguamiento a clientes de trabajos de atestiguamiento**

- 291.140 Las firmas tradicionalmente han prestado a sus clientes de trabajos de atestiguamiento una gama de servicios diferentes al de atestiguamiento que son consistentes con sus habilidades y experiencia. Sin embargo, prestar servicios diferentes al de atestiguamiento puede crear amenazas a la independencia de la firma o de los miembros del equipo de atestiguamiento. Las amenazas creadas muy a menudo son de auto revisión, interés personal y de interceder por un cliente.
- 291.141 Cuando no se incluye en esta sección una guía específica sobre un servicio particular diferente al de atestiguamiento, deberá aplicarse el marco conceptual al evaluar las circunstancias particulares.

291.142 Antes de que la firma acepte un trabajo para un servicio diferente al de atestiguamiento para un cliente de un trabajo de atestiguamiento, deberá determinarse si prestar ese servicio crearía una amenaza a la independencia. Al evaluar la importancia de una amenaza creada por un servicio en particular diferente al de atestiguamiento, deberá considerarse cualquier amenaza que el equipo de atestiguamiento tenga razón para creer que es originada al prestar servicios diferentes al de atestiguamiento. Si se crea una amenaza que no puede reducirse a un nivel aceptable con la aplicación de salvaguardas, no deberá prestarse el servicio diferente al de atestiguamiento.

### **Responsabilidades de la administración**

291.143 La administración de una entidad desempeña muchas actividades en beneficio de los grupos interesados en dicha entidad. No es posible especificar cada actividad que es responsabilidad de la administración. Sin embargo, las responsabilidades de la administración implican liderar y dirigir una entidad, incluyendo tomar decisiones importantes respecto de la adquisición, despliegue y control de recursos humanos, financieros, físicos e intangibles.

291.144 Determinar si una actividad es responsabilidad de la administración depende de las circunstancias y requiere el ejercicio de juicio profesional. Algunos ejemplos de actividades que, generalmente, se considerarían una responsabilidad de la administración son los siguientes:

- Fijar las políticas y la dirección estratégica;
- Dirigir y asumir la responsabilidad de las acciones de los empleados de la entidad;
- Autorizar transacciones;
- Decidir qué recomendaciones de la firma u otros terceros implementar; y
- Asumir la responsabilidad de diseñar, implementar y mantener el control interno.

291.145 Las actividades que son de rutina y administrativas, o implican asuntos que son insignificantes, generalmente, se consideran que no son una responsabilidad de la Administración. Por ejemplo, ejecutar una transacción insignificante que ha sido autorizada por la administración o monitorear las fechas para presentar declaraciones estatutarias y avisar a un cliente de un trabajo de atestiguamiento sobre esas fechas se considera que no son una responsabilidad de la administración. Más aún, dar asesoría y recomendaciones para ayudar a la administración a hacerse cargo de sus responsabilidades no es asumir una responsabilidad de administración.

291.146 Asumir una responsabilidad de la Administración para un cliente de un trabajo de atestiguamiento puede crear amenazas a la independencia. Si una firma fuera a asumir una responsabilidad de la administración como parte del servicio de atestiguamiento, las amenazas creadas serían tan importantes que ninguna salvaguarda podría reducirlas a un nivel aceptable. En consecuencia, al prestar servicios de atestiguamiento, una firma no deberá asumir una responsabilidad de la Administración como parte del servicio de atestiguamiento. Si la firma asume una responsabilidad de la Administración como parte de cualesquier otros servicios prestados al cliente del trabajo de atestiguamiento, deberá asegurarse de que la responsabilidad no está relacionada con la materia objeto del trabajo y la información de la materia objeto del trabajo de atestiguamiento prestado por la firma.

291.147 Para evitar el riesgo de asumir una responsabilidad de la Administración relacionada con la materia objeto del trabajo o la información de la materia objeto del trabajo de atestiguamiento, la firma deberá quedar satisfecha de que un miembro de la Administración sea responsable de hacer los juicios y tomar las decisiones importantes que son responsabilidad propia de la Administración, de evaluar los resultados del servicio y aceptar la responsabilidad de las acciones por tomar según los resultados del servicio. Esto reduce el riesgo de que la firma de manera inadvertida haga juicios o tome decisiones importantes a nombre de la Administración. Este riesgo se reduce más cuando la firma da al cliente la oportunidad de hacer juicios y tomar decisiones con base en la presentación y un análisis objetivo y transparente de los asuntos.

### Otras consideraciones

291.148 Pueden crearse amenazas a la independencia cuando una firma presta un servicio diferente al de atestiguamiento relacionado con la información de la materia objeto del trabajo de atestiguamiento. En estos casos, deberá hacerse una evaluación de la importancia del involucramiento de la firma con la

información de la materia objeto del trabajo, y deberá determinarse si cualesquiera amenazas de auto revisión pueden reducirse a un nivel aceptable con la aplicación de salvaguardas.

291.149 Puede crearse una amenaza de auto revisión si la firma está involucrada en la preparación de información de la materia objeto del trabajo que posteriormente es la información de la materia objeto del trabajo de atestiguamiento. Por ejemplo, se crearía una amenaza de auto revisión si la firma desarrollara y preparara información financiera prospectiva y posteriormente prestara un servicio de atestiguamiento sobre esta información. En consecuencia, la firma deberá evaluar la importancia de cualquier amenaza de auto revisión creada por la prestación de estos servicios y aplicar salvaguardas cuando sea necesario para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.

291.150 Cuando una firma desempeña una valuación que forma parte de la información de la materia objeto del trabajo de atestiguamiento, la firma deberá evaluar la importancia de cualquier amenaza de auto revisión y aplicar salvaguardas cuando sea necesario para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.

## Honorarios

### Honorarios-tamaño relativo

291.151 Cuando los honorarios totales de un cliente de un trabajo de atestiguamiento representan una gran proporción de los honorarios totales de la firma que expresa la conclusión, la dependencia de ese cliente y la preocupación por perderlo crea una amenaza de interés personal o de intimidación. La importancia de la amenaza dependerá de factores como:

- La estructura operativa de la firma;
- Si la firma está bien establecida o es nueva; y
- La importancia del cliente en lo cualitativo y/o cuantitativo para la firma. (para estos efectos si durante más de dos años consecutivos, más de 25% de los ingresos de la firma, se perciben de un solo cliente, se considera importante. Se entiende que un grupo de compañías que operan bajo control común o una entidad que asigna los trabajos de auditoría externa son, para este fin, un cliente.

Se evaluará la importancia de la amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- Reducción de la dependencia con respecto al cliente.
- Revisiones externas de control de calidad, o
- Consulta a un tercero independiente, tal como un organismo regulador de la profesión o a otro Contador Público, sobre juicios clave del trabajo de atestiguamiento.

291.152 Se crea también una amenaza de interés personal o intimidación cuando los honorarios generados por un cliente de un trabajo de atestiguamiento representan una gran proporción del ingreso de los clientes de un socio determinado.

Deberá evaluarse la importancia de la amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Un ejemplo de esta salvaguarda es que un Contador Público adicional, que no haya sido miembro del equipo de atestiguamiento revise el trabajo o asesore según sea necesario.

### Honorarios-Vencidos

291.153 Puede crearse una amenaza de interés personal si los honorarios que adeuda un cliente de un trabajo de atestiguamiento siguen sin pagar por largo tiempo, especialmente, si una parte importante no se paga antes de la emisión del informe de atestiguamiento del siguiente periodo, si lo hay. Generalmente se espera que la firma requiera el pago de estos honorarios antes de que se emita algún informe. Si los honorarios siguen sin pagarse después de que se ha emitido el informe, deberá evaluarse la existencia e importancia de cualquier amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Un ejemplo de esta salvaguarda es que otro Contador Público que no haya tomado parte en el trabajo de atestiguamiento dé asesoría o revise el trabajo desempeñado. La firma deberá determinar si los honorarios vencidos podrían considerarse como equivalentes a un préstamo al cliente y si, debido a la importancia de los honorarios vencidos,

es apropiado que la firma sea designada nuevamente o que continúe con el trabajo de atestiguamiento.

#### Honorarios contingentes

291.154 Los honorarios contingentes son honorarios calculados sobre una base predeterminada relacionada con el resultado de una transacción o el resultado de los servicios desempeñados por la firma. Para fines de esta sección, los honorarios no se consideran como contingentes si los establece una corte u otra autoridad pública.

291.155 Un honorario contingente cobrado directa o indirectamente, por ejemplo, mediante un intermediario, por una firma respecto de un trabajo de atestiguamiento crea una amenaza de interés personal que es tan importante que ninguna salvaguarda podría reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, una firma no deberá participar en ningún arreglo de honorarios de este tipo.

291.156 Un honorario contingente cobrado directa o indirectamente, por ejemplo, mediante un intermediario, por una firma respecto de un servicio diferente al de atestiguamiento prestado a un cliente de un trabajo de atestiguamiento puede también crear una amenaza de interés personal. Si el resultado del servicio diferente al de atestiguamiento, y por lo tanto, la cantidad del honorario, depende de un juicio futuro o actual relacionado con un asunto que es de importancia relativa para la información de la materia objeto del trabajo de atestiguamiento, ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable. En consecuencia, no deberán aceptarse estos arreglos.

291.157 Para otros arreglos de honorarios contingentes cobrados por una firma por un servicio diferente al de atestiguamiento a un cliente de un trabajo de atestiguamiento, la existencia e importancia de cualesquier amenazas dependerán de factores como:

- El rango de posibles cantidades de honorarios;
- Si una autoridad apropiada determina el resultado del asunto sobre el que se determinarán los honorarios contingentes;
- La naturaleza del servicio; y
- El efecto del evento o transacción sobre la información de la materia objeto del trabajo.

Deberá evaluarse la importancia de cualesquier amenazas y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Que un Contador Público revise el trabajo de atestiguamiento relevante o asesore según sea necesario; o
- Recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo de atestiguamiento para desempeñar el servicio diferente al de atestiguamiento.

#### Obsequios e Invitaciones

291.158 Aceptar obsequios e invitaciones de un cliente de un trabajo de atestiguamiento puede crear amenazas de interés personal y familiaridad. Si una firma o un miembro del equipo de atestiguamiento aceptan obsequios o invitaciones, a menos que el valor sea insignificante y sin consecuencias, las amenazas creadas serían tan importantes que ninguna salvaguarda podría reducirlas a un nivel aceptable. En consecuencia, una firma o miembro del equipo de atestiguamiento no deberá aceptar estos obsequios e invitaciones.

#### Litigio real o amenaza de litigio

291.159 Cuando tiene lugar un litigio o parece probable, entre la firma o un miembro del equipo de atestiguamiento y el cliente del trabajo de atestiguamiento se crean amenazas de interés personal e intimidación. La relación entre la administración del cliente y los miembros del equipo de atestiguamiento debe caracterizarse por la completa franqueza y total revelación en todos los aspectos de las operaciones de negocios de un cliente. Cuando la firma y la administración del cliente se sitúan en posiciones contrarias por un litigio real o amenaza de litigio, afectando la disposición de la administración a hacer revelaciones completas, se crean amenazas de interés personal e intimidación. La importancia de las amenazas creadas dependerá de factores como:

- La importancia relativa del litigio; y
- Si el litigio se relaciona con un trabajo anterior de atestiguamiento.

Deberá evaluarse la importancia de las amenazas y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Si el litigio implica a un miembro del equipo de atestiguamiento, retirar a esa persona del equipo de atestiguamiento; o
- Que un Contador Público revise el trabajo desarrollado.

Si estas salvaguardas no reducen las amenazas a un nivel aceptable, la única acción apropiada es retirarse de, o declinar, el trabajo de atestiguamiento.

Cuando el litigio se refiera a servicios prestados al cliente, la única acción apropiada es retirarse del trabajo de atestiguamiento.

Interpretación 2005-01 (Modificada en julio de 2009 para estar de conformidad con los cambios que resulten del proyecto IESBA para mejorar la claridad del Código)

Aplicación de la Sección 291 a trabajos de atestiguamiento, que no sean trabajos de auditoría de estados financieros

La siguiente interpretación proporciona directrices en relación con la aplicación de los requerimientos de independencia contenidos en la Sección 291 en el caso de trabajos de atestiguamiento que no sean trabajos de auditoría de estados financieros.

Esta interpretación se centra en los problemas de aplicación que son específicos de los trabajos de atestiguamiento que no son trabajos de auditoría de estados financieros. Existen otras cuestiones mencionadas en la Sección 291 que son relevantes para el análisis de los requerimientos de independencia para todos los trabajos de atestiguamiento. Por ejemplo, el párrafo 291.3 establece que se realizará una evaluación de cualquier amenaza por la que la firma tenga razones para creer que se origina debido a los intereses y relaciones de una firma de la red. También establece que, cuando el equipo del trabajo de atestiguamiento tenga razones para pensar que una entidad relacionada al cliente del trabajo de atestiguamiento es relevante para la evaluación de la independencia de la firma con respecto al cliente, el equipo del trabajo de atestiguamiento incluirá a dicha entidad relacionada en la evaluación de amenazas en relación con la independencia y, cuando sea necesario, en la aplicación de salvaguardas. Estas cuestiones no se tratan específicamente en la presente interpretación.

Como se explica en el Marco Internacional de los trabajos de Aseguramiento (*International Framework for Assurance Engagements*), emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (*International Auditing and Assurance Standards Board*), en un trabajo de atestiguamiento el Contador Público en la práctica independiente 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, acerca del resultado de la evaluación o medición del asunto objeto del trabajo, sobre la base de ciertos criterios.

Trabajos de atestiguamiento sobre aseveraciones

En un trabajo de atestiguamiento sobre aseveraciones, la parte responsable realiza la evaluación o la medición de la materia objeto del trabajo, y la información sobre la materia objeto del trabajo consiste en una aseveración que se pone a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe.

En un trabajo de atestiguamiento de seguridad sobre aseveraciones, se requiere ser independiente de la parte responsable, la cual es responsable de la información sobre la materia objeto del trabajo y puede ser responsable de la materia objeto del trabajo.

En los trabajos de atestiguamiento sobre aseveraciones, en los que la parte responsable es responsable de la información sobre la materia objeto del trabajo pero no es responsable de la materia objeto del trabajo, se requiere ser independiente de la parte responsable. Además, se realizará una evaluación de cualquier amenaza a la independencia que la firma tenga razones para creer que se origina debido a los intereses y relaciones entre un

miembro del equipo del trabajo de atestiguamiento, la firma, una firma de la red y la parte responsable de la materia objeto del trabajo.

#### Trabajos de atestiguamiento de informe directo

En un trabajo de atestiguamiento de informe directo, el Contador Público en la práctica independiente realiza directamente la evaluación o la medición de la materia objeto del trabajo, o bien obtiene una manifestación de la parte responsable que ha realizado la evaluación o la medición, la cual no se pone a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe. La información sobre la materia objeto del trabajo se proporciona a los usuarios a quienes se destina el informe en el propio informe de atestiguamiento.

En un trabajo de atestiguamiento de informe directo se requiere ser independiente de la parte responsable, la cual es responsable de la materia objeto del trabajo.

#### Múltiples partes responsables

Tanto en trabajos de atestiguamiento que tienen como base una aseveración como en los que consisten en un informe directo, pueden existir varias partes responsables. Por ejemplo, puede solicitarse a un Contador Público en la práctica independiente que dé seguridad sobre las estadísticas de difusión mensual de un cierto número de periódicos independientes. El trabajo puede estar basado en una aseveración en la que cada periódico mide su difusión y las estadísticas se presentan en una aseveración que está a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe. Por el contrario, el trabajo puede ser un trabajo de informe directo, en el que no existe ninguna aseveración y puede haber o no una manifestación escrita de los periódicos.

En trabajos así, en la determinación de si resulta necesario aplicar las disposiciones de la Sección 291 a cada una de las partes responsables, la firma puede tener en cuenta si un interés o relación entre la firma, o un miembro del equipo del trabajo de atestiguamiento, y una determinada parte responsable, pueden originar una amenaza a la independencia que no es insignificante e intrascendente en el contexto de la información sobre la materia objeto del trabajo. Se tendrán en cuenta factores como:

- La materialidad de la información sobre la materia objeto del trabajo (o de la materia objeto del trabajo) de la cual es responsable esa determinada parte, y
- El grado de interés público asociado al trabajo.

Si la firma determina que la amenaza en relación con la independencia originada por dichos intereses o relaciones con una determinada parte responsable es insignificante e intrascendente, puede no ser necesario aplicar todas las disposiciones de la presente sección a dicha parte responsable.

#### Ejemplo

Se ha desarrollado el siguiente ejemplo para mostrar la aplicación de la Sección 291. Se supone que el cliente no es simultáneamente un cliente de auditoría de estados financieros de la firma, ni de una firma de la red.

Se contrata a la firma para dar atestiguamiento sobre las reservas probadas totales de petróleo de 10 compañías independientes. Cada compañía ha llevado a cabo estudios geográficos y de ingeniería con el fin de determinar sus reservas (materia objeto del trabajo). Existen criterios establecidos para determinar cuándo se puede considerar que una reserva es probada, que el Contador Público en la práctica independiente considera adecuados para el trabajo.

	Reservas probadas
	Miles de barriles
Compañía 1	5,200
Compañía 2	725
Compañía 3	3,260

Compañía 4	15,000
Compañía 5	6,700
Compañía 6	39,126
Compañía 7	345
Compañía 8	175
Compañía 9	24,135
Compañía 10	9,635
Total	104,301

El trabajo se puede estructurar de diferentes modos:

#### Trabajos basados en una aseveración

- A1 Cada compañía mide sus reservas y proporciona una aseveración a la firma y a los usuarios a quienes se destina el informe
- A2 Una entidad distinta mide las reservas y proporciona una aseveración a la firma y a los usuarios a quienes se destina el informe

#### Trabajos de informe directo

- D1 Cada compañía mide sus reservas y proporciona a la firma una manifestación escrita en la que se comunica la medida de sus reservas con los criterios establecidos para la medición de reservas probadas. Esta manifestación no está disponible para los usuarios a quienes se destina el informe
- D2 La firma mide directamente las reservas de algunas de las compañías

#### Aplicación del enfoque

- A1 Cada compañía mide sus reservas y proporciona una aseveración a la firma y a los usuarios a quienes se destina el informe

En este trabajo existen varias partes responsables (las compañías 1 a 10). Para determinar si es necesario aplicar las disposiciones relativas a la independencia a todas las compañías, la firma puede considerar si un interés en una determinada compañía o una relación con la misma originan una amenaza a la independencia que no tenga un nivel aceptable. Se tendrán en cuenta factores como:

- La materialidad de las reservas probadas de dicha compañía en relación con las reservas totales sobre las que se informa, y
- El grado de interés público asociado al trabajo. (Párrafo 291.28.)

Por ejemplo, la Compañía 8 representa 0.17% de las reservas totales, por lo que una relación empresarial con la Compañía 8 o tener un interés en la misma originan una amenaza menor que una relación similar con la Compañía 6, que representa aproximadamente 37.5% de las reservas.

Una vez determinadas las compañías en relación con las cuales son aplicables los requerimientos de independencia, se requiere que el equipo del trabajo de atestiguamiento y la firma sean independientes de las partes responsables que se pueden considerar cliente del trabajo (párrafo 291.28).



- A2 Una entidad distinta mide las reservas y proporciona una aseveración a la firma y a los usuarios a quienes se destina el informe

La firma será independiente de la entidad que mide las reservas y proporciona una aseveración a la firma y a los usuarios a quienes se destina el informe (párrafo 291.19). Dicha entidad no es responsable de la materia objeto del trabajo por lo que se realizará una evaluación de cualquier amenaza que la firma tenga razones para creer que se produce debido a los intereses y relaciones con la parte responsable de la materia objeto del trabajo (291.19). En este trabajo existen varias partes responsables de la materia objeto del trabajo (las compañías 1 a 10). Como se comenta en el ejemplo A1 anterior, la firma puede tener en cuenta si un interés en una determinada compañía o una relación con la misma originan una amenaza en relación con la independencia que no tenga un nivel aceptable.

- D1 Cada compañía proporciona a la firma una manifestación escrita en la que se comunican las reservas medidas con los criterios establecidos para la medida de reservas probadas. Esta manifestación no está disponible para los usuarios a quienes se destina el informe

En este trabajo existen varias partes responsables (las compañías 1 a 10). Para determinar si es necesario aplicar las disposiciones sobre independencia a todas las compañías, la firma puede considerar si un interés en una determinada compañía o una relación con la misma originan una amenaza en relación con la independencia que no tenga un nivel aceptable. Se tendrán en cuenta factores como:

- La materialidad de las reservas probadas de esa compañía en relación con las reservas totales sobre las que se informa, y
- El grado de interés público asociado al trabajo. (Párrafo 291.28)

Por ejemplo, la Compañía 8 representa 0.17% de las reservas, por lo que una relación de negocios con la Compañía 8 o un interés en la misma originan una amenaza menor que una relación similar con la Compañía 6, que representa aproximadamente 37.5% de las reservas.

Una vez que se han determinado las compañías para las que son aplicables los requerimientos de independencia, se requiere que el equipo del trabajo de atestiguamiento y la firma sean independientes de las partes responsables que se pueden considerar cliente del trabajo (párrafo 291.28).

- D2 La firma mide directamente las reservas de algunas de las compañías

La aplicación es igual que en el ejemplo D1.

## PARTE C—CONTADORES PÚBLICOS EN LOS SECTORES PÚBLICO Y PRIVADO

	Página
Sección 300 Introducción .....	168
Sección 310 Conflictos potenciales .....	172
Sección 320 Preparación y reporte de información .....	174
Sección 330 Actuación con suficiente pericia .....	176
Sección 340 Intereses financieros .....	178
Sección 350 Incentivos .....	180

## SECCIÓN 300

### Introducción

- 300.1 Esta parte del Código describe cómo se aplica en ciertas situaciones a los Contadores Públicos en los sectores público y privado, el marco conceptual contenido en la Parte A. Esta Parte no describe todas las circunstancias y relaciones que pudiera encontrar el Contador Público en los sectores público y privado, que originen o puedan crear amenazas al cumplimiento con los principios fundamentales. Por lo tanto, se recomienda al Contador Público en los sectores público y privado estar alerta a tales circunstancias y relaciones.
- 300.2 Inversionistas, acreedores, entidades para las que trabaja y otros sectores de la comunidad de negocios, así como gobiernos y el público en general, pueden todos confiar en el trabajo de los Contadores Públicos en los sectores público y privado. Los Contadores Públicos en los sectores público y privado pueden ser, solos o en conjunto, responsables de la preparación y reporte de información financiera y de otro tipo, en la que puedan confiar tanto las entidades para las que trabajan como terceros. También, pueden ser responsables de prestar una administración financiera efectiva y asesoría competente sobre una variedad de asuntos relacionados con los negocios.
- 300.3 El Contador Público en los sectores público y privado puede ser un empleado con salario, un socio, un director (ya sea ejecutivo o no ejecutivo), un dueño administrador, un voluntario u algún otro puesto en el que trabaja para una o más organizaciones. La forma legal de la relación con la organización para la que trabaja, si la hay, no tiene que ver con las responsabilidades éticas que obligan al Contador Público en los sectores público y privado.
- 300.4 El Contador Público en los sectores público y privado tiene la responsabilidad de ampliar los objetivos legítimos de la organización para la que trabaja. Este Código no busca obstaculizar al Contador Público en los sectores público y privado en el cumplimiento apropiado de esa responsabilidad, sino que se refiere a circunstancias en las que pueda estar comprometido el cumplimiento con los principios fundamentales.
- 300.5 El Contador Público en los sectores público y privado puede ocupar una posición de alto nivel dentro de una organización. Mientras más importante sea la posición, mayor será la capacidad y oportunidad de influir en eventos, prácticas y actitudes. Por lo tanto, se espera que el Contador Público en los sectores público y privado fomente, en una organización para la que trabaja, una cultura basada en la ética, con lo cual enfatice la importancia que la alta gerencia da al comportamiento ético.
- 300.6 El Contador Público en los sectores público y privado no deberá, a sabiendas, participar en ningún negocio, ocupación o actividad que demerite o pueda demeritar la integridad, objetividad o la buena reputación de la profesión y como resultado sería incompatible con los principios fundamentales.
- 300.7 El cumplimiento con los principios fundamentales puede potencialmente verse amenazado por una amplia gama de circunstancias y relaciones. Las amenazas se pueden clasificar dentro de una o más de las siguientes categorías:
- a) Interés personal;
  - b) Auto revisión;
  - c) Abogar por un cliente;
  - d) Familiaridad; e
  - e) Intimidación
- Estas amenazas se discuten con más detalle en la Parte A de este Código.
- 300.8 Ejemplos de circunstancias que pueden crear amenazas de interés personal para el Contador Público en los sectores público y privado incluyen:
- Poseer un interés financiero en, o recibir un préstamo o garantía de la organización para la que trabaja.

- Participar en arreglos de compensación por incentivos ofrecidos por la organización para la que trabaja.
- Uso personal inapropiado de activos corporativos.
- Preocupación por la seguridad del empleo.
- Presión comercial de fuera de la organización para la que trabaja.

300.9 Un ejemplo de una circunstancia que crea una amenaza de auto revisión para el Contador Público en los sectores público y privado es determinar el tratamiento contable apropiado para una combinación de negocios después de realizar el estudio de factibilidad que soportó la decisión de adquisición.

300.10 Cuando amplíen las metas y objetivos legítimos de la organización para la que trabajan, los Contadores Públicos en los sectores público y privado pueden promover la posición de la organización, siempre que cualquier declaración que se haga no sea ni falsa ni confusa. Estas acciones, generalmente, no crearían una amenaza de interceder por un cliente.

300.11 Ejemplos de circunstancias que pueden crear amenazas de familiaridad para el Contador Público en los sectores público y privado incluyen:

- Ser responsable de la información financiera de la organización para la que trabaja cuando un familiar inmediato o cercano empleado por la entidad toma decisiones que afectan la información financiera de la entidad.
- Larga asociación con contactos de negocios que influyan en las decisiones de negocios.
- Aceptar un obsequio o trato preferente, a menos que el valor sea insignificante y sin consecuencias.

300.12 Ejemplos de circunstancias que pueden crear amenazas de intimidación para el Contador Público en los sectores público y privado incluyen:

- Amenaza de despido o reemplazo del Contador Público en los sectores público y privado o de un familiar cercano o inmediato por un desacuerdo sobre la aplicación de una norma de información financiera o la forma en que se debe reportar la información contable y financiera.
- Una personalidad dominante que intenta influir en el proceso de toma de decisiones, por ejemplo, con respecto del otorgamiento de contratos o la aplicación de un principio de contabilidad.

300.13 Las salvaguardas que pueden eliminar o reducir las amenazas a un nivel aceptable, se clasifican dentro de dos amplias categorías:

- a) Salvaguardas creadas por la profesión, legislación o reglamento; y
- b) Salvaguardas en el entorno del trabajo.

Ejemplos de salvaguardas creadas por la profesión, legislación o reglamento se detallan en el párrafo 100.14 de la Parte A de este Código.

300.14 Las salvaguardas en el entorno del trabajo incluyen:

- Los sistemas de vigilancia corporativa u otras estructuras de vigilancia de la organización para la que trabaja.
- Los programas de ética y comportamiento de la organización para la que trabaja.
- Los procedimientos de reclutamiento en la organización para la que trabaja que enfatizan la importancia de emplear a personal competente de alto nivel.
- Fuertes controles internos.
- Procesos disciplinarios apropiados.

- Liderazgo que subraye la importancia del comportamiento ético y la expectativa de que los empleados actuarán en una manera ética.
- Políticas y procedimientos para implementar y monitorear la calidad del desempeño de empleados.
- Comunicación oportuna de las políticas y procedimientos de la organización para la que trabaja, incluyendo cualquier cambio a las mismas, a todos los empleados y un entrenamiento y educación apropiados sobre estas políticas y procedimientos.
- Políticas y procedimientos que posibiliten y estimulen a los empleados a comunicar a los altos niveles dentro de la organización para la que trabaja cualquier asunto de ética que les concierna, sin temor de represalia.
- Consultas con otro Contador Público apropiado.

300.15 En circunstancias cuando el Contador Público en los sectores público y privado crea que seguirán ocurriendo el comportamiento o las acciones no éticas de otros dentro de la organización para la que trabaja, puede considerar obtener asesoría legal. En las situaciones extremas cuando se han agotado todas las salvaguardas disponibles y no es posible reducir la amenaza a un nivel aceptable, el Contador Público en los sectores público y privado puede concluir que es apropiado renunciar a la organización para la que trabaja.

## SECCIÓN 310

### Conflictos potenciales

310.1 El Contador Público en los sectores público y privado deberá cumplir con los principios fundamentales. Puede haber ocasiones, sin embargo, en que sus responsabilidades hacia una organización para la que trabaja y las obligaciones profesionales de cumplir con los principios fundamentales estén en conflicto. Se espera que el Contador Público en los sectores público y privado soporte los objetivos legítimos y éticos establecidos por la organización para la que trabaja y las reglas y procedimientos establecidos en soporte de dichos objetivos. Sin embargo, cuando una relación o circunstancia crea una amenaza al cumplimiento con los principios fundamentales, el Contador Público en los sectores público y privado deberá aplicar el enfoque del marco conceptual que se describe en la Sección 100 para determinar una respuesta a la amenaza.

310.2 Como consecuencia de las responsabilidades hacia una organización para la que trabaja, el Contador Público en los sectores público y privado puede estar bajo presión de actuar o comportarse de manera que pudiera crear amenazas al cumplimiento con los principios fundamentales. Esta presión puede ser explícita o implícita; puede venir de un supervisor, gerente, director u otra persona dentro de la organización para la que trabaja. El Contador Público en los sectores público y privado puede estar frente a una presión para:

- Actuar en contra de la ley o reglamento.
- Actuar en contra de las técnicas y normas profesionales.
- Facilitar estrategias no éticas o ilegales de administración de las utilidades.
- Mentir a otros o, por otra parte, confundir intencionadamente (incluyendo confundir por guardar silencio) a otros, en particular:
  - Los auditores externos e internos de la organización para la que trabaja; o
  - Los reguladores.
- Emitir o, de otro modo, estar asociado con un informe financiero o no financiero que presenta de una manera errónea, de importancia relativa, los hechos, incluyendo estados en conexión con, por ejemplo:
  - Los estados financieros;
  - Pagos de impuestos;

- Cumplimiento legal; o
- Informes que requieren los reguladores del mercado de valores.

310.3 Deberá medirse la importancia de cualesquier amenazas que se originen de estas presiones, como las amenazas de intimidación, y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Obtener asesoría, cuando sea apropiado, dentro de la organización para la que trabaja, de un asesor profesional independiente o de un organismo profesional relevante.
- Usar un proceso formal de resolución de litigios dentro de la organización para la que trabaja.
- Buscar asesoría legal.

## SECCIÓN 320

### Preparación y reporte de información

320.1 Los Contadores Públicos en los sectores público y privado a menudo se involucran en la preparación y reporte de información, ya sea para hacerse pública o para usarse por otros dentro o fuera de la organización para la que trabaja. Esta información puede incluir información financiera o de la administración, por ejemplo, proyecciones y presupuestos, estados financieros, discusión y análisis de la administración, y la carta de representación de la administración proporcionada a los auditores externos durante la auditoría de los estados financieros de la entidad. El Contador Público en los sectores público y privado deberá preparar o presentar esta información de manera razonable, veraz y de acuerdo con normas profesionales relevantes, de modo que la información se entienda en su contexto.

320.2 El Contador Público en los sectores público y privado que tenga responsabilidad por la preparación o aprobación de los estados financieros de propósito general de una organización para la que trabaja deberá quedar satisfecho de que dichos estados financieros están presentados de acuerdo con las normas de información financiera aplicables.

El Contador Público en los sectores público y privado solamente podrá firmar los estados o informes de las cuentas de la organización para la que trabaja, indicando el carácter del puesto que desempeñe.

320.3 El Contador Público en los sectores público y privado deberá tomar las medidas razonables para mantener información por la que es responsable el Contador Público en los sectores público y privado, de manera que:

- a) Describa claramente la verdadera naturaleza de las transacciones de negocios, activos, o pasivos;
- b) Clasifique y registre la información de una manera oportuna y apropiada; y
- c) Presente los hechos de manera exacta y completa en todos los aspectos importantes.

320.4 Se crean amenazas al cumplimiento con los principios fundamentales, por ejemplo, amenazas de interés personal o intimidación a la objetividad o diligencia y competencia profesional, cuando el Contador Público en los sectores público y privado es presionado (ya sea externamente o por la posibilidad de ganancia personal) para asociarse con información confusa o mediante las acciones de otros.

320.5 La importancia de estas amenazas dependerá de factores como la fuente de la presión y el grado en que la información sea, o pueda ser, confusa. Deberá evaluarse la importancia de las amenazas y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Estas salvaguardas incluyen consultar con los niveles superiores dentro de la organización para la que trabaja, el Comité de Auditoría o los encargados del gobierno corporativo de la organización, o con un organismo profesional relevante.

320.6 Cuando no es posible reducir la amenaza a un nivel aceptable, el Contador Público en los sectores público y privado deberá rehusar a estar o permanecer asociado a una información que él mismo determina que es confusa. El Contador Público en los sectores público y privado puede haber sido asociado sin saberlo a información confusa. Al darse cuenta de esto, deberá tomar las medidas necesarias para ser desasociado

de la información. Al determinar si hay un requisito de reportar, el Contador Público en los sectores público y privado puede considerar obtener asesoría legal, además de considerar la posibilidad de renunciar.

## SECCIÓN 330

### Actuación con suficiente pericia

- 330.1 El principio fundamental de diligencia y competencia profesional requiere que el Contador Público en los sectores público y privado solo se haga cargo de tareas para las cuales él tenga o pueda obtener suficiente entrenamiento específico o experiencia. El Contador Público en los sectores público y privado no deberá, intencionalmente, confundir a una organización para la que trabaja en cuanto al nivel de pericia o experiencia poseída ni deberá dejar de buscar la asesoría y ayuda apropiadas de un experto cuando se requiera.
- 330.2 Las circunstancias que crean una amenaza al Contador Público en los sectores público y privado que desempeña los deberes con el grado apropiado de diligencia y competencia profesional incluyen el tener:
- Insuficiente tiempo para desempeñar de manera apropiada o para completar las tareas relevantes.
  - Información incompleta, restringida o, por otra parte, inadecuada para desempeñar las tareas de manera apropiada.
  - Insuficiente experiencia, entrenamiento y/o educación.
  - Recursos inadecuados para el desempeño apropiado de las tareas.
- 330.3 La importancia de la amenaza dependerá de factores como la extensión en que el Contador Público en los sectores público y privado esté trabajando con otros, su relativa experiencia en el negocio y el nivel de supervisión y revisión aplicado al trabajo. Deberá evaluarse la importancia de la amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:
- Obtener asesoría o entrenamiento adicional.
  - Asegurarse de que haya tiempo adecuado disponible para desempeñar las tareas relevantes.
  - Obtener asistencia de alguien con la experiencia necesaria.
  - Consultar, cuando sea apropiado, con:
    - Los niveles superiores dentro de la organización para la que trabaja;
    - Expertos independientes; o
    - Un organismo profesional relevante.
- 330.4 Cuando no puedan eliminarse las amenazas o reducirse a un nivel aceptable, los Contadores Públicos en los sectores público y privado deberán determinar si rehusarse a desempeñar las tareas en cuestión. Si el Contador Público en los sectores público y privado determina que la renuncia es apropiada, deberán comunicarse, claramente, las razones para hacerlo.

## SECCIÓN 340

### Intereses financieros

- 340.1 Los Contadores Públicos en los sectores público y privado pueden tener intereses financieros, o pueden saber de intereses financieros de familiares inmediatos o cercanos, que, en ciertas circunstancias, puedan crear amenazas al cumplimiento con los principios fundamentales. Por ejemplo, pueden crearse amenazas de interés personal a la objetividad o confidencialidad por la existencia de un motivo y oportunidad de manipular información sensible de precios para ganar financieramente. Ejemplos de circunstancias que pueden crear amenazas de interés personal incluyen situaciones cuando el Contador Público en los sectores público y privado o un familiar inmediato o cercano:

- Posea un interés financiero directo o indirecto en la organización para la que trabaja y el valor de dicho interés financiero pudiera afectarse directamente por las decisiones que tome el Contador Público en los sectores público y privado;
- Sea elegible para un bono sobre utilidades y el valor de ese bono pudiera afectarse directamente por decisiones que tome el Contador Público en los sectores público y privado;
- Posea, directa o indirectamente, opciones a acciones en la organización para la que trabaja, cuyo valor pudiera afectarse por las decisiones que tome el Contador Público en los sectores público y privado;
- Posea, directa o indirectamente, opciones a acciones en la organización para la que trabaja que sean, o pronto sean, elegibles para conversión; o
- Pueda calificar para opciones a acciones en la organización para la que trabaja o para bonos por desempeño si se logran ciertos objetivos.

340.2 Deberá evaluarse la importancia de cualquier amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Al evaluar la importancia de cualquier amenaza y, cuando sea necesario, al determinar las salvaguardas que se deben aplicar para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable, el Contador Público en los sectores público y privado deberá evaluar la naturaleza del interés financiero. Esto incluye evaluar la importancia del interés financiero y determinar si es directo o indirecto. Qué constituye una participación importante o valiosa en una organización variará de persona a persona, dependiendo de las circunstancias personales. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Políticas y procedimientos para que un comité independiente de la administración determine el nivel o forma de remuneración de la gerencia de alto nivel.
- Revelación de todos los intereses relevantes, y de cualquier plan de entregar acciones relevantes a los encargados del gobierno corporativo de la organización para la que trabaja, de acuerdo con cualesquier políticas internas.
- Consultar, cuando sea apropiado, con los niveles superiores dentro de la organización para la que trabaja.
- Consultar, cuando sea apropiado, con los encargados del gobierno corporativo de la organización para la que trabaja u organismos profesionales relevantes.
- Realizar una auditoría interna o externa.
- Educación actualizada sobre temas de ética y sobre las restricciones legales y otros reglamentos sobre un potencial delito referente al uso de información privilegiada.

340.3 El Contador Público en los sectores público y privado no deberá manipular la información ni usar información confidencial para beneficio propio.

## SECCIÓN 350

### Incentivos

#### Aceptar ofrecimientos

350.1 El Contador Público en los sectores público y privado o un familiar inmediato o cercano pueden recibir ofrecimientos de un incentivo. Los incentivos pueden tomar diversas formas, incluyendo obsequios, invitaciones, trato preferente y que se apele de manera inadecuada a la amistad o a la lealtad.

350.2 Los ofrecimientos de incentivos pueden crear amenazas al cumplimiento con los principios fundamentales. Cuando se ofrece al Contador Público en los sectores público y privado o a un familiar inmediato o cercano un incentivo, deberá evaluarse la situación. Se crean amenazas de interés personal a la objetividad o confidencialidad cuando se ofrece un incentivo en un intento de influir de manera indebida en acciones o decisiones, estimular a una conducta ilegal o deshonestas, u obtener información confidencial. Se crean amenazas de intimidación a la objetividad o confidencialidad si este incentivo se acepta y es seguido de

amenazas de hacer público el ofrecimiento y dañar la reputación ya sea del Contador Público en los sectores público y privado o de un familiar inmediato o cercano.

- 350.3 La existencia e importancia de cualesquier amenazas dependerán de la naturaleza, valor e intención detrás del ofrecimiento. Si un tercero razonable y bien informado, considerando todos los hechos y circunstancias específicos, considerara insignificante el incentivo y sin intención de estimular comportamiento no ético, entonces el Contador Público en los sectores público y privado puede concluir que el ofrecimiento se hace en el curso normal de los negocios y puede generalmente concluir que no hay una amenaza importante al cumplimiento con los principios fundamentales.
- 350.4 Deberá evaluarse la importancia de cualesquier amenazas y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Cuando no pueden eliminarse las amenazas o reducirse a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas, el Contador Público en los sectores público y privado no deberá aceptar el incentivo. Como las amenazas reales o aparentes al cumplimiento con los principios fundamentales no surgen simplemente de la aceptación de un incentivo sino, a veces, por el hecho de que se haya hecho el ofrecimiento, deberán adoptarse salvaguardas adicionales. El Contador Público en los sectores público y privado deberá evaluar cualesquiera amenazas creadas por estos ofrecimientos y determinar si emprender una o más de las siguientes acciones:
- a) Informar, inmediatamente, a los niveles más altos de la administración o a los encargados del gobierno corporativo de la organización para la que trabaja cuando se haya hecho este ofrecimiento;
  - b) Informar a terceros sobre el ofrecimiento, por ejemplo, a un organismo profesional o a la organización para la que trabaja la persona que hizo el ofrecimiento; el Contador Público en los sectores público y privado puede, sin embargo, considerar la búsqueda de asesoría legal antes de dar este paso;
  - c) Avisar a los familiares inmediatos o cercanos de las amenazas y salvaguardas relevantes cuando estén potencialmente en situaciones que podrían dar como resultado ofrecimientos de incentivos, por ejemplo, como resultado de su situación de empleo; y
  - d) Informar a los niveles más altos de la administración o a los encargados del gobierno corporativo de la organización para la que trabaja cuando familiares inmediatos o cercanos sean empleados por competidores o proveedores potenciales de esa organización.

#### Hacer ofrecimientos

- 350.5 El Contador Público en los sectores público y privado puede estar en una situación donde se espere que ofrezca, o esté bajo presión de ofrecer incentivos para influir el juicio o proceso de toma de decisiones de una persona u organización, u obtener información confidencial.
- 350.6 Esta presión puede venir de dentro de la organización para la que trabaja, por ejemplo, de un colega o superior. Puede también venir de una persona u organización externa que sugiera acciones o decisiones de negocios que serían ventajosas a la organización para la que trabaja, posiblemente influyendo de manera impropia en él.
- 350.7 El Contador Público en los sectores público y privado no deberá ofrecer un incentivo para influir de manera impropia en el juicio profesional de un tercero.
- 350.8 Cuando la presión para ofrecer un incentivo no ético viene desde dentro de la organización para la que trabaja, el Contador Público deberá seguir los principios y guías sobre resolución de conflictos éticos expuestos en la Parte A de este Código.

## PARTE D—CONTADORES PÚBLICOS EN LA DOCENCIA

### SECCIÓN 400

- 400.1 El Contador Público que imparte cátedra debe orientar a sus alumnos para que en su futuro ejercicio profesional actúen con estricto apego a las normas de ética profesional.



- 400.2 Es obligación del Contador Público catedrático mantenerse actualizado en las áreas de su ejercicio, a fin de transmitir al alumno los conocimientos más avanzados de la materia existentes en la teoría y práctica profesionales.
- 400.3 El Contador Público catedrático debe dar a sus alumnos un trato digno y respetuoso, instándolos siempre a su constante superación.
- 400.4 El Contador Público en la exposición de su cátedra podrá referirse a casos reales o concretos de los negocios, pero se abstendrá de proporcionar información que identifique a personas, empresas o instituciones relacionadas con dichos casos, salvo que los mismos sean del dominio público o se cuente con autorización expresa para el efecto.
- 400.5 El Contador Público catedrático en sus relaciones con los alumnos deberá abstenerse de hacer comentarios que perjudiquen la reputación o prestigio de alumnos, catedráticos, otros Contadores Públicos o de la profesión en general.
- 400.6 En sus relaciones con la administración o autoridades de la institución en la que ejerza como catedrático, deberá ser respetuoso de la disciplina prescrita; sin embargo, debe mantener una posición de independencia mental y espíritu crítico en cuanto a la problemática que plantea el desarrollo de la ciencia o técnica objeto de estudio.

## PARTE E—SANCIONES

### SECCIÓN 500

- 500.1 El Contador Público que viole este Código se hará acreedor a las sanciones que le imponga la asociación afiliada a que pertenezca o el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, que intervendrá tanto en caso de que no lo haga la asociación afiliada como para las ratificaciones que requieran sus estatutos.
- 500.2 Para la imposición de sanciones se tomará en cuenta la gravedad de la violación cometida, evaluando dicha gravedad de acuerdo con la trascendencia que la falta tenga para el prestigio y estabilidad de la profesión de Contador Público y la responsabilidad que pueda corresponderle.
- 500.3 Según la gravedad de la falta, la sanción podrá consistir en:
- Amonestación privada.
  - Amonestación pública
  - Suspensión temporal de sus derechos como socio
  - Expulsión
  - Denuncia ante las autoridades competentes, las violaciones a las leyes que rijan el ejercicio profesional.
- 500.4 El procedimiento para la imposición de sanciones, será el que se establece en los estatutos del IMCP.

### DEFINICIONES

En este Código de Ética para Contadores Públicos, las expresiones que se presentan a continuación tienen asignadas los siguientes significados:

**Nivel aceptable.** Un nivel en el que es probable que un tercero razonable y bien informado concluya, al ponderar todos los hechos y circunstancias específicos disponibles para el Contador Público en ese momento, que el cumplimiento con los principios fundamentales no está comprometido.

**Amenaza.** Hechos y circunstancias que ponen en riesgo el cumplimiento de los principios fundamentales de la ética profesional

**Anuncio.** La comunicación al público de información sobre los servicios que prestan los Contadores Públicos y sus capacidades en la práctica independiente, con objeto de allegarse negocios profesionales.

**Trabajo de aseguramiento.** Son los trabajos de auditoría, revisión y otros trabajos que proporcionan un grado de seguridad. A estos “otros trabajos” de aseguramiento les hemos denominado en México como trabajos de atestiguamiento.

**Cliente de trabajo de atestiguamiento.** La parte responsable que es la persona (o personas) que:

- a) En un trabajo de informe directo es responsable de la materia objeto del trabajo; o
- b) En un trabajo de aseveración es responsable de la información de la materia objeto del trabajo y puede ser responsable de la materia objeto del trabajo

**Trabajo de atestiguamiento.** Un trabajo en el que el Contador Público en la práctica independiente expresa una conclusión diseñada para ampliar el grado de confianza de los posibles usuarios distintos de la parte responsable, acerca del resultado de la evaluación o medición de una materia objeto del trabajo sobre la base de ciertos criterios.

Los trabajos de atestiguamiento en México están regulados por la Norma de Control de Calidad, el Marco de Referencia para trabajos de aseguramiento y las Normas para Atestiguar (Serie 7000) emitidas por la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento del IMCP.

Equipo de atestiguamiento:

- a) Todos los miembros del equipo de del trabajo de atestiguamiento;
- b) Todos los demás dentro de una firma, que puedan influir directamente en el resultado del trabajo de atestiguamiento, incluyendo a:
  - i. Quienes recomiendan la remuneración de, o dan supervisión directa, de administración u otra vigilancia del socio del trabajo de atestiguamiento en conexión con el desempeño del trabajo de atestiguamiento;
  - ii. Quienes dan consultoría respecto de asuntos técnicos o específicos por industria, transacciones o eventos del trabajo de atestiguamiento; y
  - iii. Quienes proporcionan el control de calidad del trabajo de atestiguamiento, incluyendo a quienes desempeñan la revisión de control de calidad del trabajo de atestiguamiento.

Cliente de auditoría. Una entidad para la cual una firma conduce un trabajo de auditoría. Cuando el cliente es una entidad que cotiza en bolsa, el cliente de auditoría incluirá siempre a sus entidades relacionadas. Cuando el cliente de auditoría no es una entidad que cotiza en bolsa, el cliente de auditoría incluye a aquellas entidades relacionadas sobre las cuales el cliente tiene control directo o indirecto.

**Trabajo de auditoría.** Un trabajo que proporciona seguridad razonable, en el que el Contador Público en la práctica independiente expresa una opinión sobre si los estados financieros están preparados en todos los aspectos importantes (o proporcionan un punto de vista veraz y razonable o están presentados de manera razonable, en todos los aspectos importantes), de acuerdo con un marco de referencia de información financiera aplicable, como es el caso de un trabajo conducido de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Esto incluye una Auditoría Estatutaria, que es una auditoría requerida por la legislación u otro reglamento.

Equipo de auditoría:

- a) Todos los miembros del equipo del trabajo de auditoría;
- b) Los demás dentro de una firma que pueden influir directamente en el resultado del trabajo de auditoría, incluyendo a:
  - i. Quienes recomiendan la remuneración de, o prestan supervisión directa, administración u otra vigilancia del socio del trabajo en conexión con el desempeño del trabajo de auditoría, incluyendo a todos los niveles superiores por encima del socio del trabajo hasta la persona que sea el Socio Director General (Director ejecutivo o equivalente);
  - ii. Quienes dan servicio de consulta respecto de asuntos técnicos o específicos de la industria, transacciones o eventos del trabajo; y

- iii. Quienes prestan el control de calidad del trabajo, incluyendo a quienes desempeñan la revisión de control de calidad del trabajo; y
- iv. Todos los que dentro de una firma de la red puedan influir directamente en el resultado del trabajo de auditoría.

**Familiar cercano.** Uno de los padres, hijo(a) o hermano(a), que no es un familiar inmediato.

**Honorario contingente.** Un honorario calculado sobre una base predeterminada que se relaciona con el resultado de una transacción o de los servicios que prestó la firma. El honorario que establece una corte u otra autoridad pública no es un honorario contingente.

**Interés financiero directo.** Un interés financiero:

- a) Que es propiedad directa de una persona o entidad y bajo su control (incluyendo los que otros administran de manera discrecional); o
- b) Del que se es beneficiario a través de un instrumento de inversión colectivo, o de cualquier otra estructura de tenencia patrimonial sobre la cual la persona o entidad tiene el control, o la capacidad de influir en las decisiones de inversión.

**Director o funcionario.** El o los responsables del gobierno corporativo de una entidad, o que actúan en una capacidad equivalente, sin importar su título, que puede variar de jurisdicción a jurisdicción.

**Socio del trabajo.** El socio u otra persona de la firma que sea responsable del trabajo y de su realización, así como del informe que se emita a nombre de la firma, y quien tiene, cuando se requiere, la autoridad apropiada otorgada por un organismo profesional, legal o regulador.

**Revisión de control de calidad del trabajo.** Un proceso diseñado para proporcionar una evaluación objetiva, al emitir o antes de que se emita el informe, de los juicios importantes que el equipo del trabajo efectuó y las conclusiones a que llegó al formular el informe.

**Equipo del trabajo.** Todos los socios y personal que desempeñan el trabajo y cualesquier personas contratadas por la firma o una firma de la red para realizar procedimientos de aseguramiento y/o atestiguamiento sobre el trabajo. Esto excluye a expertos externos contratados por la firma o una firma de la red.

**Contador actual.** El Contador Público en la práctica independiente que, actualmente, detenta un nombramiento para una auditoría o que proporciona servicios profesionales de contabilidad, impuestos, consultoría o servicios similares para un cliente.

**Experto externo.** Persona (que no es un socio ni miembro del personal profesional, incluido el personal temporal de la firma o de una firma de la red) u organización que posee habilidades, conocimiento y experiencia en un campo distinto de la contabilidad o auditoría, cuyo trabajo en ese campo se utiliza para ayudar al Contador Público en la práctica profesional para obtener evidencia suficiente y competente de auditoría.

**Interés financiero.** Un interés en el capital u otro valor, bono, préstamo u otro instrumento de deuda de una entidad, incluyendo derechos y obligaciones para adquirir este interés e instrumentos derivados relacionados directamente con dicho interés.

**Estados financieros.** Una presentación estructurada de información financiera histórica, incluyendo notas relacionadas, con la intención de comunicar los recursos económicos u obligaciones de una entidad en un momento del tiempo o los cambios correspondientes por un periodo de tiempo de acuerdo con un marco de referencia de información financiera. Las notas relacionadas normalmente comprenden un resumen de políticas de contabilidad importantes y otra información aclaratoria. El término puede relacionarse con un juego completo de estados financieros, pero puede también referirse a un solo estado financiero, por ejemplo, un balance general, o un estado de resultados, y las correspondientes notas aclaratorias.

Estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.

En el caso de una entidad única, sus estados financieros. En el caso de estados financieros consolidados, también conocidos como estados financieros de grupo, los estados financieros consolidados.

**Firma.**

- a) Un practicante individual o sociedad de contadores públicos en la práctica independiente;
- b) Una entidad que controla a dichas partes, mediante propiedad, administración u otros medios; y
- c) Una entidad controlada por dichas partes, mediante propiedad, administración u otros medios.

**Información financiera histórica.** Información que se expresa en términos financieros en relación con una entidad determinada, derivada, principalmente, del sistema contable de esa entidad, sobre eventos económicos que ocurren en periodos de tiempo pasados o sobre las condiciones o circunstancias económicas en momentos del pasado.

**Familiar inmediato.** Un cónyuge (o equivalente) o un dependiente económico.

**Independencia.** Independencia es:

- a) *Independencia mental.* El estado mental que permite la expresión de una conclusión sin ser afectado por influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo a una persona actuar con integridad y ejercer objetividad y escepticismo profesional.
- b) *Independencia en apariencia.* El evitar hechos y circunstancias que son tan importantes que es probable que un tercero razonable y bien informado, ponderando todos los hechos y circunstancias específicos, concluya que se ha comprometido la integridad, objetividad o escepticismo profesional de una firma, o de un miembro del equipo de auditoría o de atestiguamiento.

**Interés financiero indirecto.** Un interés financiero del que se es dueño y beneficiario mediante un instrumento de inversión colectivo o cualquier otra estructura de tenencia patrimonial, sobre la cual la persona o entidad no tiene control o capacidad de influir en las decisiones de inversión.

**Socio clave de la auditoría.** El socio del trabajo, la persona responsable de la revisión de control de calidad del trabajo y otros socios de auditoría, si los hay, en el equipo del trabajo, que tomen decisiones o hagan juicios clave sobre asuntos importantes respecto de la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión. Dependiendo de las circunstancias y de la función de las personas en la auditoría, "otros socios de auditoría" puede incluir, por ejemplo, a socios de auditoría responsables de las auditorías de subsidiarias o divisiones importantes.

**Entidad que cotiza en bolsa.** Una entidad cuyas acciones, valores o deuda se cotizan o se listan en una bolsa de valores reconocida, o se negocian bajo las reglas de una bolsa de valores reconocida u otro organismo equivalente.

**Red.** Una estructura:

- a) Cuyo objetivo es la cooperación; y
- b) Que, claramente, tiene por objetivo compartir utilidades o costos, o que comparte propiedad común, control o administración, políticas y procedimientos de control de calidad comunes, estrategia de negocios común, uso de un nombre común, o una parte importante de sus recursos profesionales.

**Firma de la red.** Una firma o entidad que pertenece a una red.

**Oficina.** Un subgrupo distinto, ya sea que esté organizado geográficamente o por líneas de servicio.

**Contador Público.** Una persona que es miembro de un organismo miembro del IMCP. También incluye otras denominaciones de la profesión como Licenciado en Contaduría, Licenciado en Contaduría y Finanzas, o cualquier otra denominación que le asignen las universidades a la profesión de la contaduría.

**Contador Público en los sectores público y privado.** El Contador Público empleado o contratado con capacidad ejecutiva o no ejecutiva en áreas como comercio, industria, servicios, sector público, educación, entidades sin fines de lucro, organismos reguladores u organismos profesionales.

**Contador Público en la práctica independiente.** El Contador Público, sin importar su especialización (por ejemplo, auditoría, impuestos o consultoría) en una firma que presta servicios profesionales. Este término se usa también para referirse a una firma de contadores públicos en la práctica independiente.

**Servicios profesionales.** Servicios que requieren habilidades contables o relacionadas, desempeñados por el Contador Público, incluyendo servicios de contabilidad, auditoría, impuestos, consultoría administrativa y de administración financiera.

Entidad de interés público.-

- a) Una entidad que cotiza en bolsa;
- b) Una entidad definida por las disposiciones legales y reglamentarias como entidad de interés público, dentro de las que se encuentran todas las entidades reguladas que pertenezcan al sector financiero y/o de seguros y fianzas, incluyendo las Administradoras de Fondos para el Retiro (AFORES) y las Sociedades de Inversión de Fondos para el Retiro (SIEFORES); o
- c) Una entidad para la cual se requiere por reglamento o legislación, que la auditoría se conduzca en cumplimiento con los mismos requisitos de independencia que aplican a la auditoría de entidades que cotizan en bolsa o entidades reguladas. Esta legislación o reglamento lo puede promulgar cualquier regulador competente, incluyendo un regulador de auditoría.

**Entidad relacionada.** Una entidad que tiene cualquiera de las siguientes relaciones con el cliente:

- a) Una entidad que tiene control directo o indirecto sobre el cliente, si el cliente es de importancia relativa para dicha entidad;
- b) Una entidad con un interés financiero directo en el cliente, si dicha entidad tiene influencia significativa sobre el cliente y si el interés en el cliente es de importancia relativa para dicha entidad;
- c) Una entidad sobre la que el cliente tiene control directo o indirecto;
- d) Una entidad en la que el cliente, o una entidad relacionada con el cliente de acuerdo con c), tiene un interés financiero directo que le da influencia significativa sobre dicha entidad y que el interés sea de importancia relativa para el cliente y su entidad relacionada de acuerdo con c); y
- e) Una entidad que está bajo control común con el cliente (una "entidad hermana"), si la entidad hermana y el cliente son ambos de importancia relativa para la entidad que controla tanto al cliente como a la entidad hermana.

**Cliente de revisión.** Una entidad respecto de la cual una firma conduce un trabajo de revisión.

**Trabajo de revisión.** Un trabajo de atestiguamiento conducido de acuerdo con la Norma de Control de Calidad, el Marco de referencia de los trabajos de aseguramiento y las Normas de revisión (Serie 7000) emitidas por la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento del IMCP o con las Normas Internacionales de Trabajos de Revisión (International Standards on Review Engagements) o su equivalente, en el cual el Contador Público en la práctica independiente expresa una conclusión sobre si, con base en los procedimientos que no dan toda la evidencia que se requeriría en una auditoría, algún hecho ha llamado la atención del contador, que le haga pensar que los estados financieros no están preparados, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera aplicable.

Equipo de revisión.

- a) Todos los miembros del equipo de trabajo para el trabajo de revisión; y
- b) Todos los que dentro de una firma puedan influir directamente en el resultado del trabajo de revisión, incluyendo:
  - i. Quienes recomiendan la remuneración de, o prestan supervisión directa, administración u otra vigilancia del socio del trabajo en conexión con la realización del trabajo de revisión, incluyendo a todos los niveles jerárquicos superiores al del socio del trabajo hasta la persona que es Socio Director de la firma (Director Ejecutivo o equivalente);
  - ii. Quienes dan servicio de consultoría respecto de asuntos técnicos o específicos de la industria, transacciones o eventos del trabajo; y
  - iii. Quienes proporcionan el control de calidad para el trabajo, incluyendo a quienes realizan la revisión de control de calidad del trabajo; y
- c) Todos los que dentro de una firma de la red pueden influir directamente en el resultado del trabajo de revisión.

**Estados financieros con fines específicos.** Estados financieros preparados de acuerdo con un marco de referencia de información financiera diseñado para cumplir con las necesidades de información financiera de usuarios específicos.

**Encargados del gobierno corporativo.** Las personas con responsabilidad de vigilar la dirección estratégica de la entidad y las obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad. Esto incluye vigilar el proceso de información financiera.

## **Fecha de vigencia**

Las disposiciones de este Código son obligatorias a partir del 1 de octubre de 2012, recomendándose su aplicación anticipada.

## **Rotación de socios**

Para un socio que esté sujeto a las disposiciones de rotación del párrafo 290.151 porque el socio cumple con la definición del nuevo término "socio clave de la auditoría", y el socio no es ni el socio del trabajo ni la persona responsable de la revisión de control de calidad del trabajo, las disposiciones de rotación entran en vigor para las auditorías o revisiones de estados financieros por los años que comiencen en o después del 30 de septiembre de 2012. Por ejemplo, en el caso de un cliente de auditoría cuyo ejercicio finalice con el año calendario, se podría requerir a un socio clave de auditoría, que no sea ni el socio del trabajo ni la persona responsable de la revisión de control de calidad del trabajo, que hubiera servido como socio clave de la auditoría por siete o más años (vgr., las auditorías de 2005-2012), que rotara después de servir un año más como socio clave de la auditoría (es decir, después de completar la auditoría de 2013).

Para el socio del trabajo o la persona responsable de la revisión de control de calidad del trabajo, quien inmediatamente antes de asumir cualquiera de estas funciones sirviera en otra función de socio clave de la auditoría para el cliente, y quien, al principio del primer año fiscal que comience en o después del 30 de septiembre de 2012, hubiera servido como socio del trabajo o persona responsable por la revisión de control de calidad del trabajo por seis o menos años, las disposiciones de rotación son vigentes para las auditorías o revisiones de estados financieros por años que comiencen en o después del 30 de septiembre de 2013. Por ejemplo, en el caso de un cliente de auditoría cuyo ejercicio finalice con el año calendario, a un socio que hubiera servido al cliente en otra función de socio clave de la auditoría por cuatro años (es decir, las auditorías de 2004-2007) y posteriormente como socio del trabajo por cinco años (es decir, las auditorías de 2008-2012) se le requeriría rotar después de servir por un año más como socio del trabajo (es decir, después de completar la auditoría de 2013).

## **Servicios diferentes al de atestiguamiento**

Los párrafos 290.156-290.219 tratan de la prestación de servicios diferentes al de atestiguamiento para un cliente de auditoría o de revisión. Si, en la fecha de vigencia del Código, se prestan servicios a un cliente de auditoría o revisión y los servicios fueren permisibles bajo el Código anterior, pero están prohibidos o sujetos a restricción bajo el nuevo Código, la firma puede continuar prestando estos servicios solo si fueron contratados e iniciados antes del 1 de octubre de 2012, y se completan antes del 1 de abril de 2013.

## **Honorarios-Tamaño relativo**

El párrafo 290.222 dispone que, respecto de un cliente de auditoría o revisión que sea una entidad de interés público, cuando el total de honorarios de ese cliente y sus entidades relacionadas (sujeto a las consideraciones del párrafo 290.27) por dos años consecutivos representan más de 15% de los honorarios totales de la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, deberá realizarse una revisión pre-emisión o post-emisión (según se describe en el párrafo 290.222) de la auditoría del segundo año. Este requisito entra en vigor para auditorías o revisiones de estados financieros que cubran años que comiencen en o después del 30 de septiembre de 2012. Por ejemplo, en el caso de un cliente de auditoría con un ejercicio que finalice con el año calendario, si el total de honorarios del cliente excediera del umbral de 15% para 2013 y 2014, la revisión pre-emisión o post-emisión se aplicaría con respecto a la auditoría de los estados financieros de 2014.

## **Políticas de remuneración y evaluación**

El párrafo 290.229 dispone que no debe evaluarse o remunerarse a un socio clave de auditoría con base en el éxito de dicho socio para vender servicios diferentes al de atestiguamiento al cliente de auditoría del socio. Este requisito entra en vigor el 1 de octubre de 2012. Un socio clave de auditoría puede, sin embargo, recibir su remuneración después del 1 de octubre de 2012 con base en una evaluación, hecha antes del 1 de octubre de 2012.

