

Código de **Ética** **Profesional**

AUDITORÍA



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL

Código de **Ética** **Profesional**



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

10ª edición, diciembre 2015

Derechos reservados

© 2018 Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Bosque de Tabachines 44, Fracc. Bosques de las Lomas 11700, Ciudad de México

www.imcp.org.mx

© 2018 Armando Espinosa Álvarez, Enrique Andrade Gutiérrez, Eduardo García Fuentes, Sergio Hernández González, Mario Arregoytia García, Miguel Ángel Brizuela González, Luis Celhay López, Antonio Echeverría Sánchez, Alfonso Infante Lozoya, Alfonso Lebrija Guiot, Fernando Morales Gutiérrez, Aldo Serafín Torres Salinas, José Ángel Vargas Hernández, Enrique Zamorano García, Enrique Pastor O´Farril, Manuel Sainz Mexueiro

Código de Ética Profesional

ISBN 978-607-8552-77-1 (versión dual)

ISBN 978-607-8552-81-8 (versión electrónica)

11ª. edición, julio de 2018

Azucena García Nares Gerencia editorial

Norma Berenice San Martín López Coordinación editorial y corrección de estilo

José Luis Raya Cruz Coordinación de diseño

Gabriela Salcedo Martínez Diagramación

Shutterstock® Images Banco de imágenes

Editorial Progreso Impresor

Todos los derechos reservados. Ninguna parte de esta obra debe ser reproducida o transmitida, mediante ningún sistema o método, electrónico o mecánico (incluyendo el fotocopiado, la grabación o cualquier sistema de recuperación y almacenamiento de información), sin consentimiento previo por escrito del editor.

Impreso en México/Printed in Mexico

Publicado en México/Published in Mexico



INTEGRANTES DE LA COMISIÓN DE ÉTICA PROFESIONAL DEL IMCP

C.P.C. Armando Espinosa Álvarez	Vicepresidente de Legislación
C.P.C. Enrique Andrade Gutiérrez	Presidente
C.P.C. Eduardo García Fuentes	Secretario
C.P.C. Sergio Hernández González	Tesorero
C.P.C. Mario Arregoytia García	Vocal
C.P.C. Miguel Ángel Brizuela González	Vocal
C.P.C. Luis Celhay López	Vocal
C.P.C. Antonio Echeverría Sánchez	Vocal
C.P.C. Alfonso Infante Lozoya	Vocal
C.P.C. Alfonso Lebrija Guiot	Vocal
C.P.C. Fernando Morales Gutiérrez	Vocal
C.P.C. Aldo Serafín Torres Salinas	Vocal
C.P.C. José Ángel Vargas Hernández	Vocal
C.P.C. Enrique Zamorano García	Vocal
C.P.C. Enrique Pastor O´Farril	Miembro honorario
C.P.C. Manuel Sainz Mexueiro	Miembro honorario



CONTENIDO

	Página
Prefacio	11
Resumen de las modificaciones en la 11a. edición del Código de Ética del IMCP	13
 PARTE A	
APLICACIÓN GENERAL DEL CÓDIGO	
100 Introducción y principios fundamentales	15
110 Integridad	23
120 Objetividad	24
130 Diligencia y competencia profesionales	24
140 Confidencialidad	25
150 Comportamiento profesional.....	28
 PARTE B	
CONTADORES PÚBLICOS EN LA PRÁCTICA INDEPENDIENTE	
200 Introducción	30
210 Designación profesional	37
220 Conflictos de interés	42
225 Respuesta al incumplimiento de leyes y regulaciones.....	49



230	Segundas opiniones	67
240	Honorarios y otros tipos de remuneración	68
250	Mercadotecnia de servicios profesionales.....	70
260	Obsequios e invitaciones.....	71
270	Custodia y administración de activos del cliente.....	72
280	Objetividad-Todos los servicios	73
290	Independencia-Trabajos de auditoría y de revisión.....	75
291	Independencia-Trabajos de atestiguamiento	152

PARTE C

CONTADORES PÚBLICOS EN LOS SECTORES PÚBLICO Y PRIVADO

300	Introducción	195
310	Conflictos de interés	199
320	Preparación y reporte de información	203
330	Actuación con suficiente pericia	205
340	Intereses financieros, compensación e incentivos vinculados al reporte de información financiera y a la toma de decisiones	206
350	Incentivos.....	209
360	Respuesta al incumplimiento de leyes y regulaciones.....	211

PARTE D

CONTADORES PÚBLICOS EN LA DOCENCIA

400	Introducción y reglas	223
-----	-----------------------------	-----

PARTE E

SANCIONES

500 Introducción y sanciones 227

DEFINICIONES..... 229

TABLA DE EQUIVALENCIAS..... 239

FECHA DE VIGENCIA 247

PREFACIO

El Código de Ética Profesional es una publicación desarrollada por la Comisión de Ética Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, que establece las normas éticas mínimas que deben observar los Contadores Públicos que practiquen en México, en el cumplimiento de su responsabilidad de servir al interés público. Su contenido se encuentra sujeto a un proceso constante de revisión y actualización acorde a las tendencias nacionales e internacionales de la profesión y los negocios.

A partir de 2012 se adoptaron en México las Normas Internacionales de Auditoría, emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés) para todos los trabajos de auditoría iniciados a partir del 1 de enero de 2012.

En congruencia con lo anterior el Código de Ética Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. (IMCP o el Instituto), fue modificado, con el principal objetivo de adecuar su estructura y contenido a las tendencias y necesidades que enfrenta la profesión contable, tanto a escala nacional como internacional. Esto dio como resultado la emisión de la 9a. edición del Código de Ética Profesional.

Como parte del proceso de mejora continua, en esta 11a. edición se incorporan modificaciones que responden a la evolución del entorno de los negocios y al papel fundamental de la docencia en la formación de los Contadores Públicos.

RESUMEN DE LAS MODIFICACIONES EN LA 11a. EDICIÓN DEL CÓDIGO DE ÉTICA DEL IMCP

Respuesta al incumplimiento de leyes y regulaciones

Se establecen las responsabilidades del Contador Público cuando se encuentra con un incumplimiento o si sospecha el incumplimiento de leyes o regulaciones, y guías en la valoración de las implicaciones del asunto y los posibles cursos de acción en respuesta a dicho asunto. Esta sección aplica independientemente de la naturaleza del cliente, pudiendo ser éste una entidad pública o privada.

Responsabilidad de la Administración

Se precisa el concepto “Responsabilidad de la Administración” por tratarse de un factor clave en la identificación de aquellos servicios profesionales, distintos a los de aseguramiento, que no pueden ser prestados a un cliente de servicios de aseguramiento, por verse amenazada la independencia de fondo y de forma.

Docencia

La Parte D del Código, relativa a la actuación del Contador Público en la docencia se modificó para reconocer los distintos roles que puede asumir el Contador Público en la docencia, incorporar conceptos académicos contemporáneos y adaptar la sección al enfoque del marco conceptual y a la estructura general del Código.

Esta 11a. edición entra en vigor a partir del 31 de agosto de 2018.



PARTE A
APLICACIÓN GENERAL DEL CÓDIGO

	Página
Sección 100 Introducción y principios fundamentales.....	15
Sección 110 Integridad.....	23
Sección 120 Objetividad.....	24
Sección 130 Diligencia y competencia profesionales	24
Sección 140 Confidencialidad	25
Sección 150 Comportamiento profesional	28



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:

- a) Identificar amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales;
- b) Evaluar la importancia de las amenazas identificadas; y
- c) 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

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

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 una actividad o servicio profesional prestados por él mismo, o por otra persona dentro de la firma u organización que lo emplea, en los que confiará cuando se forme un juicio como parte del desarrollo de una actividad o en la prestación del servicio.
- 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:

Conflictos de interés

- 100.17 Un Contador Público se puede enfrentar a un conflicto de interés cuando lleva a cabo una actividad profesional. Un conflicto de interés crea una amenaza a la objetividad y puede crear amenazas a otros principios fundamentales. Estas amenazas pueden crearse cuando:
- El Contador Público lleva a cabo una actividad profesional correspondiente a un asunto en particular para dos o más partes cuyos intereses con respecto a dicho asunto están en conflicto; o
 - El interés del Contador Público con respecto a un asunto en particular y los intereses de la parte para la cual el Contador Público lleva a cabo una actividad profesional relacionada a ese asunto, están en conflicto.
- 100.18 Las partes B y C de este Código discuten el conflicto de interés de los Contadores Públicos en la práctica independiente y en los sectores público y privado, respectivamente.

Resolución de conflictos éticos

- 100.19 El Contador Público puede ser requerido para que resuelva un conflicto en el cumplimiento de los principios fundamentales.
- 100.20 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:
- a) Hechos relevantes;
 - b) Asuntos éticos involucrados;
 - c) Principios fundamentales relacionados con el asunto en cuestión;
 - d) Procedimientos internos establecidos; y
 - e) Cursos de acción alternos.

auditoría o con una persona en lo individual, el Contador Público o la firma deberán determinar si la comunicación con todos los encargados del gobierno corporativo es también necesaria para que estén adecuadamente informados.

- 100.26 En algunos casos, todos los encargados del gobierno corporativo están involucrados en la administración de la entidad, por ejemplo, un pequeño negocio donde un solo propietario administra la entidad y nadie más tiene una función de gobierno. En estos casos, si los asuntos se comunican a la(s) persona(s) con responsabilidades administrativas y esa(s) persona(s) también tienen responsabilidades de gobierno, los asuntos no tienen que ser comunicados nuevamente a la(s) misma(s) persona(s) en su función de gobierno. El Contador Público o la firma; no obstante, deben estar satisfechos de que la comunicación con la(s) persona(s) con responsabilidades administrativas, cubre adecuadamente a todos aquellos con los que el Contador Público o la firma se hubieran tenido que comunicar en su capacidad de encargados del gobierno corporativo de la entidad.

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.

- 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 clientes, entidades para las que trabaja u otros usuarios de sus servicios o actividades, 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) La revelación es 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 técnicas profesionales, incluyendo 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.



PARTE B
CONTADORES PÚBLICOS EN LA PRÁCTICA
INDEPENDIENTE

	Página
Sección 200 Introducción	30
Sección 210 Designación profesional	37
Sección 220 Conflictos de interés	42
Sección 225 Respuesta al incumplimiento de leyes y regulaciones	49
Sección 230 Segundas opiniones	67
Sección 240 Honorarios y otros tipos de remuneración	68
Sección 250 Mercadotecnia de servicios profesionales.....	70
Sección 260 Obsequios e invitaciones.....	71
Sección 270 Custodia y administración de activos del cliente.....	72
Sección 280 Objetividad-Todos los servicios	73
Sección 290 Independencia-Trabajos de auditoría y de revisión	75
Sección 291 Independencia-Trabajos de atestiguamiento.....	152



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 indebida 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.

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 salva-

- 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 aquéllos 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 rea-

lizado 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

Designación profesional

Aceptación y continuidad 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 que sean de su conocimiento relacionados con el cliente (sus dueños, administración o actividades). Estas amenazas incluyen, por ejemplo, la participación del cliente en actividades ilegales (tales como el lavado de dinero), falta de honradez, prácticas cuestionables para la preparación de información financiera u otro comportamiento contrario a la ética.
- 210.2 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 un conocimiento y entendimiento del cliente, de sus dueños, administradores y de los responsables de su gobierno corporativo y actividades de sus negocios; o
 - Asegurarse del compromiso del cliente para abordar los asuntos cuestionables, por ejemplo, a través de la mejora de las prácticas de gobierno corporativo o los controles internos.
- 210.3 Cuando no sea posible reducir las amenazas a un nivel aceptable, el Contador Público en la práctica independiente deberá declinar relacionarse con el cliente.

210.4 Las amenazas potenciales para el cumplimiento de los principios fundamentales pueden haberse originado después de la aceptación, las cuales, si se hubieran conocido con anterioridad, habrían ocasionado que el Contador Público declinara el encargo. El Contador Público en la práctica independiente deberá, por lo tanto, revisar periódicamente si debe continuar con el trabajo de un cliente recurrente. Por ejemplo, una amenaza para el cumplimiento de los principios fundamentales puede originarse por el comportamiento poco ético de un cliente, como sería la administración inapropiada de los ingresos o la valuación de las cifras del balance. Si un Contador Público en la práctica independiente identifica una amenaza para el cumplimiento de los principios fundamentales, deberá evaluar la importancia de las mismas y aplicar salvaguardas, cuando sea necesario para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Cuando no sea posible reducir la amenaza a un nivel aceptable, el Contador Público en la práctica independiente deberá considerar el terminar la relación con el cliente, cuando no esté prohibido por una ley o regulación.

Aceptación del trabajo

210.5 El principio fundamental de diligencia y competencia profesionales 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 profesionales si el equipo del trabajo no posee, o no puede adquirir, las competencias necesarias para llevar a cabo de manera adecuada el trabajo.

210.6 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.
- Recurrir a 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.

210.7 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

210.8 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 profesionales 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.

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

- a) Si se obtuvo permiso del cliente; o
- b) Los requerimientos legales o éticos relativos a tales comunicaciones y revelaciones, que pueden variar en las diferentes jurisdicciones.

Las circunstancias bajo las cuales se le requiera o pudiera requerirse al Contador Público revelar información confidencial, o bajo las cuales es adecuado hacerlo, se encuentran establecidas en la Sección 140 de la Parte A de este Código.

210.13 El Contador Público en la práctica independiente generalmente necesita obtener el permiso del cliente, de preferencia por escrito, para iniciar discusiones con el Contador actual o predecesor. Una vez que se obtenga el permiso, el Contador actual o predecesor debe cumplir con las leyes y regulaciones relevantes que rigen dichas solicitudes. Cuando el Contador actual o predecesor proporcione información, deberá hacerlo de manera sincera y sin ambigüedad. Si el Contador propuesto no puede comunicarse con el Contador actual o predecesor, deberá tomar las medidas razonables para obtener por otros medios, la información sobre cualquier posible amenaza, como indagaciones con terceros o investigaciones de antecedentes de los funcionarios de la administración o de los encargados del gobierno corporativo del cliente.

210.14 En el caso de una auditoría de estados financieros, el Contador Público debe requerir al Contador predecesor que le proporcione información conocida sobre cualquier hecho u otra información que, en opinión del predecesor, el sucesor propuesto necesita conocer antes de decidir si acepta el trabajo. Excepto por las circunstancias establecidas en el párrafo 225.31 que involucran un incumplimiento identificado o sospecha de incumplimiento de leyes y regulaciones:

- a) Si el cliente está de acuerdo con que el Contador predecesor revele tales hechos o cualquier otra información, el Contador predecesor proporcionará la información en forma sincera y sin ambigüedades; y

- Proporcionar un servicio de asesoramiento a un cliente que desea adquirir una empresa, que es cliente de auditoría de la firma, donde la firma ha obtenido información confidencial en el curso de la auditoría que puede ser relevante para la transacción.
- Asesorar al mismo tiempo a dos clientes que compiten para adquirir a la misma compañía cuando la asesoría puede ser relevante para las posiciones competitivas de las partes.
- Proporcionar servicios tanto al vendedor como al comprador en relación con la misma transacción.
- Preparar valuaciones de activos para dos partes que se encuentran en una posición opuesta con respecto a los activos.
- Representar, con respecto al mismo asunto, a dos clientes que están en disputa legal entre ellos; por ejemplo durante el proceso de divorcio o la disolución de una sociedad.
- Proporcionar un informe de aseguramiento para un emisor de licencias sobre regalías, en virtud de un acuerdo de licencias, cuando al mismo tiempo asesora al titular de la licencia sobre la exactitud de los importes por pagar. Asesorar a un cliente para invertir en un negocio en el cual, por ejemplo, el cónyuge del Contador Público en ejercicio tiene un interés financiero.
- Proporcionar una asesoría estratégica a un cliente sobre su posición competitiva mientras tiene un negocio conjunto o un interés similar con un competidor importante del cliente.
- Asesorar a un cliente sobre la adquisición de un negocio en el cual la firma también está interesada en adquirir.
- Asesorar a un cliente sobre la compra de un producto o servicio al mismo tiempo que se tiene un acuerdo de regalías o comisión con uno de los potenciales vendedores de ese producto o servicio.

220.3 Al identificar y evaluar los intereses y relaciones que puedan crear un conflicto de interés y al implementar las salvaguardas, cuando sea necesario, para eliminar o reducir cualquier amenaza a los principios fundamentales a un nivel aceptable, un Contador Público debe ejercer su juicio profesional y tomar en cuenta si un tercero razonable e informado, sopesando todos los hechos y circunstancias disponibles para el Contador Público en ese momento, podría concluir que el cumplimiento de los principios fundamentales no está comprometido.

220.4 Al enfrentar el conflicto de interés, al hacer revelaciones o compartir información dentro de la firma o red y al buscar la guía de terceros, el Contador Público en la práctica independiente debe permanecer alerta al principio fundamental de confidencialidad.

220.5 Si la amenaza creada por un conflicto de interés no se encuentra en un nivel aceptable, el Contador Público debe aplicar las salvaguardas para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Si las salvaguardas no pueden reducir la amenaza a un nivel aceptable, el Contador Público debe declinar realizar o, en su caso, interrumpir el servicio profesional que daría lugar a un conflicto de interés; o bien, terminar las relaciones relevantes o desechar los intereses relevantes para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable.

220.6 Antes de aceptar un nuevo cliente, servicio profesional o relación de negocios, el Contador Público debe adoptar medidas razonables para detectar circunstancias que pueden crear un conflicto de interés, incluyendo la identificación de:

- La naturaleza de los intereses y relaciones importantes entre las partes involucradas; y
- La naturaleza del servicio y sus implicaciones para las partes involucradas.

La naturaleza de los servicios y de los intereses y relaciones importantes puede cambiar durante el curso del servicio profesional. Esto es particularmente cierto cuando se le pide a un Contador Público realizar un servicio profesional en una situación que puede llegar a ser de confrontación, aunque las partes que contrataron al Contador Público pueden no estar involucradas inicialmente en una disputa. El Contador Público debe estar alerta a estos cambios con

el fin de identificar las circunstancias que puedan crear un conflicto de interés.

220.7 Con el propósito de identificar intereses y relaciones que puedan crear un conflicto de interés, contar con un proceso efectivo de identificación ayuda al Contador Público a detectar conflictos de interés reales y potenciales antes de aceptar un servicio profesional o durante el desarrollo del mismo. Esto incluye los asuntos identificados con partes externas por ejemplo, clientes o potenciales clientes. Cuanto antes se identifique un conflicto de interés real o potencial, mayor será la probabilidad de que el Contador Público sea capaz de aplicar las salvaguardas, cuando sea necesario, para eliminar las amenazas a la objetividad o a otro principio fundamental o para reducirlas a un nivel aceptable. El proceso para identificar conflictos de interés reales o potenciales dependerá de factores tales como:

- La naturaleza del servicio profesional proporcionado.
- El tamaño de la firma.
- El tamaño y naturaleza de la base de clientes.
- La estructura de la firma, por ejemplo, el número y la ubicación geográfica de las oficinas.

220.8 Si la firma es miembro de una red, la identificación de conflictos de interés debe incluir cualquier conflicto que el Contador Público tenga razones para creer que puede existir, o surgir, debido a intereses y relaciones de una firma de la red. Las acciones razonables para identificar dichos intereses y las relaciones que involucran a la firma de la red dependerán de factores tales como: la naturaleza del servicio profesional proporcionado, los clientes atendidos por la red y la ubicación geográfica de todas las partes implicadas.

220.9 Si se identifica un conflicto de interés, el Contador Público en la práctica independiente debe evaluar:

- La importancia de los intereses o relaciones relevantes; y
- La importancia de las amenazas creadas por prestar el servicio profesional. En general, mientras más directa sea la conexión entre el servicio profesional y el asunto en el que el interés de

las partes está en conflicto, más importante será la amenaza a la objetividad y al cumplimiento con otros principios fundamentales.

220.10 El Contador Público debe aplicar salvaguardas, cuando sea necesario, para eliminar las amenazas para cumplir con los principios fundamentales creadas por el conflicto de interés o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas incluyen:

- Establecer mecanismos para prevenir revelaciones no autorizadas de información confidencial cuando se realizan servicios profesionales relacionados con un asunto en particular para dos o más clientes cuyos intereses con respecto ese asunto están en conflicto. Esto puede incluir:
 - Asignar equipos de trabajo independientes sujetos a políticas y procedimientos claros que aseguren mantener la confidencialidad.
 - Crear áreas de prácticas separadas para funciones especializadas dentro de la firma, lo cual puede actuar como una barrera para el paso de información confidencial del cliente de un área de práctica a otra dentro de la firma.
 - Establecer políticas y procedimientos para limitar el acceso a archivos de clientes, el uso de acuerdos de confidencialidad, firmadas por los empleados y socios de la firma, y/o la separación física y electrónica de información confidencial.
- Hacer una revisión regular de la aplicación de salvaguardas por un ejecutivo de la firma que no está involucrado con el encargo o encargos del cliente.
- Pedir a un Contador Público que no esté involucrado en la prestación del servicio o afectado de otra forma por el conflicto, revisar el trabajo realizado para evaluar si los juicios clave y las conclusiones son apropiadas.
- Consultar con terceros, tales como un organismo profesional, consejero legal u otro Contador Público.

220.11 Además, generalmente es necesario revelar la naturaleza del conflicto de interés y, en su caso, las salvaguardas correspondientes a los clientes afectados por el conflicto y, cuando se requieren las salvaguardas para reducir la amenaza a un nivel aceptable, obtener su consentimiento para llevar a cabo los servicios profesionales.

La revelación y el consentimiento pueden tomar formas diferentes, por ejemplo:

- Revelación general a los clientes sobre las circunstancias donde el Contador Público, de conformidad con la práctica comercial común, no presta servicios exclusivamente para un cliente (por ejemplo, un servicio particular en un sector particular del mercado), con el fin de que el cliente proporcione el consentimiento general. Tal revelación podría hacerse, por ejemplo, en los términos y condiciones estándar bajo los cuales el Contador Público lleva a cabo el servicio profesional.
- Revelaciones específicas para los clientes afectados por las circunstancias del conflicto en particular, incluyendo una presentación detallada de la situación y una explicación integral sobre cualquier salvaguarda planeada y los riesgos involucrados, suficiente para permitir al cliente realizar una decisión informada con respecto al asunto y para proporcionar su consentimiento explícito en consecuencia.
- En ciertas ocasiones, el Contador Público tiene suficiente evidencia para concluir que las partes conocen las circunstancias desde el inicio y han aceptado implícitamente el conflicto de interés, al no haber planteado objeciones a la existencia del conflicto. Aun así se recomienda obtener consentimiento explícito.

El Contador Público debe determinar si la naturaleza e importancia del conflicto de interés es tal, que es necesario una revelación específica y un consentimiento explícito. Para este propósito el Contador Público debe ejercer su juicio profesional al sopesar el resultado de la evaluación de las circunstancias que crean un conflicto de interés, incluyendo las partes que pueden ser afectadas, la naturaleza de los asuntos que puedan surgir y el potencial del asunto en particular para evolucionar de una manera inesperada.

- La firma está convencida de que un tercero razonable e informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicas disponibles al Contador Público en ese momento, concluiría que es apropiado el que la firma acepte o continúe el servicio profesional, porque una restricción en la capacidad de la firma para proporcionar el servicio podría producir un resultado adverso proporcionado para los clientes u otras partes involucradas.

El Contador Público debe documentar la naturaleza de las circunstancias, incluyendo la función que desempeñará, los mecanismos existentes para prevenir la revelación de información entre los equipos de trabajo al servicio de dos clientes y el razonamiento para la conclusión de que es apropiado aceptar el servicio profesional.

- 220.15 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 225

Respuesta al incumplimiento de leyes y regulaciones

Propósito

- 225.1 Un Contador Público en el ejercicio independiente puede encontrar o puede tener conocimiento o sospecha de un incumplimiento de las leyes y regulaciones durante el curso de la prestación de un servicio profesional a un cliente. La finalidad de esta sección es establecer las responsabilidades del Contador Público cuando se encuentra con dicho incumplimiento o si sospecha el incumplimiento, y guiarlo en la valoración de las implicaciones del asunto y los posibles cursos de acción en respuesta a dicho asunto. Esta sección aplica independientemente de la naturaleza del cliente, pudiendo ser éste una entidad pública o privada.
- 225.2 El incumplimiento de leyes y regulaciones (“incumplimiento”) comprende los actos de omisión o comisión, intencionales o no, realizados por un cliente o por los encargados del gobierno corporativo, por la administración u otras personas que trabajan por cuenta o

- b) Otras leyes o regulaciones que no tienen un efecto directo en la determinación de los importes y revelaciones en los estados financieros del cliente, pero cuyo cumplimiento puede ser fundamental para los aspectos operativos del negocio del cliente, su capacidad para continuar con su negocio, o para evitar sanciones sustanciales.

225.6 Ejemplos de leyes y regulaciones a las que se refiere esta sección incluyen aquéllas que tratan sobre:

- Fraude, corrupción y soborno.
- Lavado de dinero, financiamiento al terrorismo y ganancias del crimen.
- Mercados de valores y comerciales.
- Banca y otros productos y servicios financieros.
- Protección de datos.
- Pasivos y pagos de impuestos y pensiones.
- Protección ambiental.
- Salud y seguridad pública.

225.7 El incumplimiento puede resultar en multas, litigios u otras consecuencias para el cliente que pueden tener un efecto significativo en sus estados financieros. Es importante destacar que dicho incumplimiento puede tener implicaciones más amplias de interés público en términos de daño potencialmente importante para los inversionistas, acreedores, empleados o público en general. Para la finalidad de esta sección, un acto que causa un daño sustancial es el que resulta en consecuencias adversas graves a cualesquiera de estas partes en términos financieros o no financieros. Algunos ejemplos incluyen la comisión de un fraude que resulta en pérdidas financieras significativas para los inversionistas, e infracciones de las leyes y regulaciones ambientales que ponen en peligro la salud o la seguridad de los empleados o el público.

intereses de la entidad, inversionistas, acreedores, empleados o del público en general.

Auditorías de estados financieros

Obtener conocimiento del asunto

- 225.12 Si un Contador Público que es contratado para realizar una auditoría de estados financieros tiene conocimiento de información concerniente a un incumplimiento o sospecha de incumplimiento, ya sea en el curso de la realización de su trabajo o a través de información proporcionada por terceros, debe conocer el asunto, incluyendo la naturaleza del acto y las circunstancias en las que ha ocurrido o puede ocurrir.
- 225.13 Se espera que el Contador Público aplique su conocimiento, juicio profesional y experiencia, pero no se espera que tenga un nivel de conocimiento de las leyes y regulaciones mayor al requerido para llevar a cabo el trabajo. Lo que constituye un acto de incumplimiento es finalmente una cuestión que debe ser determinada por un juez o un organismo de arbitraje. Dependiendo de la naturaleza e importancia del asunto, el Contador puede consultarlo de forma confidencial con otros miembros dentro de la firma, con una firma de la red, con un organismo profesional o con un asesor legal.
- 225.14 Si el Contador Público identifica o sospecha que ha ocurrido un incumplimiento o que puede ocurrir, deberá discutirlo con el nivel apropiado de la administración y, en su caso, con los encargados del gobierno corporativo de la entidad.
- 225.15 Estas discusiones sirven para aclarar el entendimiento del Contador Público sobre los hechos y circunstancias relevantes del asunto y sus posibles consecuencias. Las discusiones también pueden provocar que la administración o los encargados del gobierno corporativo de la entidad investiguen el asunto.
- 225.16 El nivel apropiado de la administración con quien discutir el asunto es una cuestión de juicio profesional. Los factores relevantes a considerar incluyen:
- La naturaleza y circunstancias del asunto.

225.20 El Contador Público debe cumplir, según aplique, con:

- a) Las leyes y regulaciones, incluidas las disposiciones legales o reglamentarias, que rigen la notificación de incumplimiento o sospecha de incumplimiento a la autoridad competente. En este sentido, algunas leyes y regulaciones fijan un plazo dentro del cual deben presentarse los informes; y
- b) Los requerimientos de las normas de auditoría, incluyendo los relativos a:
 - Identificar y responder al incumplimiento, incluyendo el fraude.
 - Comunicaciones con los encargados del gobierno corporativo de la entidad.
 - Considerar las implicaciones del incumplimiento o la sospecha de incumplimiento en el informe del auditor.

Comunicación con respecto a grupos

225.21 Un Contador Público puede:

- a) Para efectos de una auditoría de estados financieros de un grupo, ser requerido por el equipo de trabajo del grupo, para llevar a cabo trabajo sobre información financiera relacionada con un componente del grupo; o
- b) Ser contratado para realizar una auditoría de los estados financieros del componente para fines distintos de la auditoría del grupo, por ejemplo, una auditoría estatutaria o para efectos fiscales.

Cuando el Contador Público tiene conocimiento del incumplimiento o sospecha de incumplimiento relacionada con el componente en cualesquiera de estas situaciones deberá, además de responder al asunto de conformidad con las disposiciones de esta sección, comunicarlo al socio encargado del trabajo del grupo a no ser que la ley o regulación se lo prohíba. Esto permitirá que el socio encargado del trabajo del grupo esté informado sobre el asunto y determinar, en el

- La respuesta es oportuna.
- El incumplimiento o sospecha de incumplimiento ha sido investigado adecuadamente.
- Se han tomado o se están tomando acciones para rectificar, remediar o mitigar las consecuencias de cualquier incumplimiento.
- Se han tomado acciones o se están tomando acciones para impedir la comisión de cualquier incumplimiento cuando éste no haya ocurrido.
- Se han tomado o se están tomando las medidas apropiadas, para reducir el riesgo de recurrencia, por ejemplo, controles adicionales o capacitación.
- El incumplimiento o sospecha de incumplimiento ha sido revelado a la autoridad competente en su caso y, si es así, si la revelación parece adecuada.

225.25 A la luz de la respuesta de la administración y, en su caso, de los encargados del gobierno corporativo de la entidad, el Contador Público debe determinar si se necesitan tomar acciones adicionales en beneficio del interés público.

225.26 La determinación de si son necesarias medidas adicionales, así como la naturaleza y extensión de las mismas, dependerán de diversos factores incluyendo:

- El marco legal y regulatorio.
- La urgencia del asunto.
- El grado de difusión del asunto entre el personal del cliente.
- Si el Contador Público continúa teniendo confianza en la integridad de la administración y, en su caso, en los encargados del gobierno corporativo.

225.31 Cuando el Contador Público ha abandonado la relación profesional de conformidad con los párrafos 225.25 y 225.29, previa petición del Contador sucesor propuesto, debe informar sobre los hechos y sobre cualquier otra información relativa al incumplimiento que se ha identificado o del que se tiene sospecha que, de acuerdo con la opinión del Contador predecesor, el Contador sucesor propuesto debe tener en cuenta antes de decidir si acepta el nombramiento de auditoría. El Contador predecesor debe informar a pesar del párrafo 210.14, a menos que esté prohibido por una ley o regulación. Si el Contador sucesor propuesto no puede comunicarse con el Contador predecesor, el sucesor propuesto deberá tomar medidas razonables para obtener información sobre las circunstancias del cambio de designación por otros medios, como por ejemplo, a través de indagaciones con terceros o la investigación de los antecedentes de la administración y de los encargados del gobierno corporativo.

225.32 Debido a que la consideración sobre el asunto puede involucrar análisis y juicios complejos, el Contador Público puede considerar el consultar internamente, buscar asesoría legal para conocer las opciones con las que cuenta y las implicaciones legales o profesionales de tomar cualquier curso de acción en particular, o bien consultar de forma confidencial con un regulador o un organismo profesional.

Determinar si debe informar el asunto a una autoridad competente

225.33 Se debe evitar informar sobre el asunto a una autoridad competente, si el hacerlo es contrario a la ley o regulación. Por el contrario, la finalidad de informarlo es permitir a la autoridad competente el que investigue el asunto y se tomen las acciones pertinentes en beneficio del interés público.

225.34 La determinación de si debe hacerse esa revelación depende particularmente de la naturaleza y extensión del daño real o potencial que se ha causado o puede ser causado a los inversionistas, acreedores, empleados o al público en general. Por ejemplo, el Contador Público puede determinar que la revelación de la cuestión a una autoridad competente es una acción pertinente si:

- La entidad está involucrada en corrupción (por ejemplo, con funcionarios del gobierno, locales o extranjeros, para efecto de asegurar grandes contratos).

225.36 En circunstancias excepcionales, el Contador Público puede tener conocimiento de una conducta real o prevista por la que puede tener razones para creer que constituiría una violación inminente de una ley o regulación que causaría un daño sustancial a los inversionistas, acreedores, empleados o al público en general. Después de examinar si sería apropiado discutir el asunto con la administración o los encargados del gobierno corporativo de la entidad, deberá ejercer su juicio profesional y podrá dar a conocer inmediatamente el asunto a la autoridad competente con el fin de prevenir o mitigar las consecuencias de dicha inminente violación de la ley o regulación. Esta revelación no será considerada como un incumplimiento a la obligación de confidencialidad establecida en la Sección 140 de este Código.

Documentación

225.37 En el caso de un acto de incumplimiento identificado o sospecha de incumplimiento que recae dentro del alcance de esta sección, el Contador Público deberá, además de cumplir con los requerimientos de la documentación conforme a las normas de auditoría aplicables, documentar:

- Cómo han respondido al asunto la administración y, en su caso, los encargados del gobierno corporativo de la entidad.
- Los cursos de acción que consideró, los juicios realizados y las decisiones que se tomaron, teniendo en cuenta la perspectiva de un tercero interesado razonable e informado.
- Si considera haber cumplido con la responsabilidad establecida en el párrafo 225.25.

225.38 Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), por ejemplo, le requieren al Contador Público que realiza una auditoría de estados financieros que:

- Prepare la documentación suficiente que permita el conocimiento de las cuestiones significativas que surjan durante la auditoría, las conclusiones alcanzadas y los juicios profesionales significativos hechos al momento de alcanzar dichas conclusiones;

- Documente las discusiones sobre las cuestiones significativas con la administración, los encargados del gobierno corporativo de la entidad y otros, incluyendo la naturaleza de las cuestiones significativas discutidas y cuándo y con quién se llevó a cabo la discusión; y
- Documente el incumplimiento identificado o la sospecha de incumplimiento y los resultados de las discusiones con la administración y, en su caso, con los encargados del gobierno corporativo de la entidad y con terceros fuera de la entidad.

Servicios profesionales distintos a las auditorías de estados financieros

Obtener conocimiento del asunto y tratarlo con la administración y con los encargados del gobierno corporativo

225.39 Si un Contador Público contratado para proporcionar un servicio profesional que no sea una auditoría de estados financieros tiene conocimiento de información relativa a un caso de incumplimiento o sospecha de incumplimiento, el Contador debe buscar obtener un entendimiento del asunto, incluyendo la naturaleza del acto y las circunstancias en que se ha producido o puede estar a punto de ocurrir.

225.40 Se espera que el Contador Público aplique su conocimiento, juicio profesional y experiencia, pero no se espera que cuente con un nivel de conocimiento de las leyes o regulaciones más allá del que se requiere para el servicio profesional para el cual fue contratado. Lo que constituye un incumplimiento es finalmente una cuestión que debe ser determinada por un juez o un organismo de arbitraje. Dependiendo de la naturaleza e importancia del asunto, el Contador puede consultarlo de forma confidencial con otros dentro de la firma, con una firma de la red, con un organismo profesional o con un asesor legal.

225.41 Si el Contador Público identifica o sospecha que ha ocurrido o puede ocurrir un incumplimiento, deberá discutirlo con el nivel apropiado de la administración y, en su caso, cuando sea adecuado y tenga acceso, con los encargados del gobierno corporativo de la entidad.

- 225.42 Dichas discusiones sirven para aclarar el entendimiento del Contador Público sobre los hechos y circunstancias relevantes del asunto y sus posibles consecuencias. Las discusiones también pueden provocar que la administración o los encargados del gobierno corporativo de la entidad investiguen el asunto.
- 225.43 El nivel adecuado de la administración con quien discutir el asunto es una cuestión de juicio profesional. Los factores relevantes a considerar incluyen:
- La naturaleza y circunstancias del asunto.
 - Las personas involucradas o potencialmente involucradas.
 - La probabilidad de colusión.
 - Las consecuencias potenciales del asunto.
 - Si ese nivel de administración es capaz de investigar el asunto y de llevar a cabo las acciones necesarias.

Comunicar el asunto al auditor externo de la entidad

- 225.44 Si el Contador Público efectúa un servicio diferente al de auditoría para un cliente de auditoría de la firma, o un componente de un cliente de auditoría de la firma, el Contador debe comunicar el incumplimiento o sospecha de incumplimiento dentro de la firma, a no ser que una ley o regulación lo prohíba. La comunicación se hará de acuerdo con los protocolos o procedimientos de la firma o, en ausencia de tales protocolos y procedimientos, directamente al socio encargado de la auditoría.
- 225.45 Si el Contador Público efectúa un servicio diferente al de auditoría a un cliente de auditoría de una firma de la red, o para un componente de un cliente de auditoría de una firma de la red, debe considerar la posibilidad de comunicar el incumplimiento o sospecha de incumplimiento a la firma de la red. Cuando se haga la comunicación, se debe hacer de acuerdo con los protocolos o procedimientos de la red o, en ausencia de tales protocolos y procedimientos, directamente al socio encargado de la auditoría.

Considerar si se requieren acciones adicionales

- 225.49 El Contador Público también debe considerar si se requieren acciones adicionales en beneficio del interés público.
- 225.50 Si son necesarias medidas adicionales, así como la naturaleza y el alcance de las mismas, dependerá de factores tales como:
- El marco legal y regulatorio.
 - Lo adecuado y la oportunidad de la respuesta de la administración y, en su caso, de los encargados del gobierno corporativo de la entidad.
 - La urgencia del asunto.
 - La participación de la administración o de los encargados del gobierno corporativo en el asunto.
 - La probabilidad de un daño sustancial a los intereses de los clientes, inversionistas, acreedores, empleados o del público en general.
- 225.51 Algunas acciones adicionales del Contador Público pueden incluir:
- Informar sobre el asunto a la autoridad competente, aun cuando no haya un requerimiento legal o regulatorio para hacerlo.
 - Retirarse del encargo y abandonar la relación profesional, cuando lo permita la ley o regulación.
- 225.52 Al considerar si se debe informar a una autoridad competente, los factores importantes a tomar en consideración incluyen:
- Si el hacerlo es contrario a una ley o regulación.
 - Si existen restricciones sobre la revelación impuestas por una autoridad en una investigación en curso sobre el incumplimiento o sospecha de incumplimiento.

- Si la finalidad del trabajo es investigar el posible incumplimiento dentro de la entidad para permitirle tomar las medidas apropiadas.

225.53 Si el Contador Público determina que la revelación del incumplimiento o la sospecha de incumplimiento a una autoridad competente es el curso de acción adecuado en las circunstancias, esto no deberá considerarse como una violación a la confidencialidad conforme a la Sección 140 de este Código. Cuando se hace dicha revelación, el Contador Público debe actuar de buena fe y tener precaución cuando haga declaraciones y aseveraciones. El Contador también debe considerar si es apropiado informar al cliente de sus intenciones antes de informar el asunto.

225.54 En circunstancias excepcionales, el Contador Público puede tener conocimiento de una conducta real o prevista por la que podría tener razones para creer que constituiría una violación inminente de una ley o regulación que causaría un daño sustancial a los inversionistas, acreedores, empleados o público en general. Habiendo considerado si sería apropiado discutir el asunto con la administración o los encargados del gobierno corporativo, el Contador ejercerá su juicio profesional y podrá dar a conocer inmediatamente el asunto a una autoridad competente con el fin de prevenir o mitigar las consecuencias de dicha inminente violación de la ley o regulación. Esta revelación no será considerada como un incumplimiento a la obligación de confidencialidad establecida en la Sección 140 de este Código.

225.55 El Contador Público puede considerar el consultar internamente, buscar asesoría legal para conocer las implicaciones legales o profesionales de tomar cualquier curso de acción en particular, o consultar de forma confidencial con un regulador o un organismo profesional.

Documentación

225.56 En relación con un acto de incumplimiento identificado o sospecha de acto de incumplimiento que cae dentro del alcance de esta sección, se recomienda al Contador Público documentar:

- El asunto.

- Los resultados de las discusiones con la administración y, en su caso, con los encargados del gobierno corporativo de la entidad y con terceros.
- Cómo han respondido al asunto la administración y, en su caso, los encargados del gobierno corporativo de la entidad.
- El curso de acción que consideró, los juicios realizados y las decisiones que se tomaron.
- Si considera haber cumplido con la responsabilidad establecida en el párrafo 225.49.

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, describir las limitaciones que rodeen a cualquier opinión en comunicaciones con el cliente y proporcionar al Contador actual una copia de la opinión.

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, aplicando salvaguardas cuando sea necesario, para 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 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.

terés 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

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 investigaciones adecuadas 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 tales situaciones, el Contador Público deberá cumplir con las disposiciones de la Sección 225.

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, 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 de gobierno corporativo.....	290.28
Documentación.....	290.29
Periodo del trabajo.....	290.30
Fusiones y adquisiciones	290.33
Incumplimiento de una disposición de esta sección.....	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

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.

pendiente 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.

- 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 membresías, 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 cir-

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 de 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.

En cumplimiento con los requerimientos de esta sección para comunicarse con los encargados del gobierno corporativo, la firma deberá determinar qué personas son las apropiadas dentro de la estructura de gobierno de la entidad con las que deberá establecer comunicación, teniendo en cuenta la naturaleza e importancia de las circunstancias y asuntos a ser comunicado. Si la firma se comunica con un subcomité encargado de ese gobierno corporativo, por

ejemplo, con el comité de auditoría o con una persona en lo individual, la firma deberá determinar si la comunicación con todos los encargados del gobierno corporativo es también necesaria para que estén adecuadamente informados.

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 amenazas 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.

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.

Incumplimiento de una disposición de esta sección

- 290.39 El incumplimiento de una disposición de esta sección puede ocurrir a pesar de que la firma tenga políticas y procedimientos diseñados para asegurar razonablemente que se mantiene la independencia. Una consecuencia del incumplimiento de una disposición puede ser la necesidad de dar por terminado el trabajo de auditoría.
- 290.40 Cuando la firma concluye que ha ocurrido un incumplimiento, debe terminar, suspender o eliminar el interés o relación que ha causado el mencionado incumplimiento y enfrentar sus consecuencias.
- 290.41 Cuando se ha identificado un incumplimiento, la firma debe considerar si existe algún requerimiento legal o regulatorio que aplique con respecto al problema, y si es así, deberá cumplir con dicho requerimiento. La firma debe considerar el informar a un organismo miembro, al regulador correspondiente o a la autoridad supervisora si esto representa una práctica común o se espera que se informe en la jurisdicción en particular.
- 290.42 Cuando se ha identificado un incumplimiento, la firma deberá, de conformidad con sus políticas y procedimientos, comunicar puntualmente el hecho al socio del trabajo, a los responsables de las políticas y los procedimientos relativos a la independencia, así como a otro personal pertinente en la firma y, cuando sea apropiado, a la red y a

290.44 Ejemplos de acciones que la firma puede considerar incluyen:

- Separar del equipo de auditoría a la persona involucrada;
- Realizar una revisión adicional del trabajo de auditoría efectuado o volver a realizar el trabajo en la extensión necesaria, en cualquiera de los casos utilizando personal diferente;
- Recomendar al cliente de auditoría que contrate a otra firma para revisar o volver a revisar el trabajo de auditoría efectuado en la extensión necesaria; y

Cuando el incumplimiento se relacione con un servicio que no es de aseguramiento, que afecte los registros contables o una cifra registrada en los estados financieros, contratar a otra firma para evaluar los resultados del servicio o pedir a otra firma que vuelva a realizar el servicio en la extensión necesaria para estar en posición de tomar responsabilidad por el mencionado servicio.

290.45 Si la firma determina que no puede tomarse ninguna acción para resolver las consecuencias del incumplimiento, deberá informar a los responsables del gobierno corporativo de la entidad tan pronto como sea posible y llevar a cabo las acciones necesarias para dar por terminado el trabajo de auditoría, de conformidad con cualquier requerimiento legal o regulatorio aplicable, relevante para ese propósito. Cuando la ley o regulación no le permite retirarse del trabajo, la firma deberá cumplir con todos los requerimientos de información y revelación.

290.46 Si la firma determina que se pueden tomar acciones para resolver satisfactoriamente las consecuencias del incumplimiento, deberá discutir el problema y las acciones tomadas o que propone tomar con los responsables del gobierno corporativo de la entidad. Tan pronto como sea posible, la firma deberá discutir el incumplimiento y las acciones, a menos que los responsables del gobierno corporativo de la entidad hubieran especificado un calendario alternativo para informar sobre incumplimientos de menor importancia. Los asuntos a discutir deben incluir:

- La importancia del incumplimiento, incluyendo su naturaleza y duración;

290.49 La firma debe documentar el incumplimiento, las medidas adoptadas, las decisiones clave tomadas y todos los asuntos tratados con los responsables del gobierno corporativo, así como cualquier discusión con un organismo miembro, regulador o la autoridad supervisora. Cuando la firma decida continuar con el encargo de auditoría, los asuntos a ser documentados deberán incluir también la conclusión de que, de acuerdo con su juicio profesional, la objetividad no ha sido comprometida y el razonamiento de por qué la acción tomada resuelve satisfactoriamente las consecuencias del incumplimiento de tal manera que ésta se encuentre en posición de emitir un informe de auditoría.

Los párrafos 290.50 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 per-

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:

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 indi-

- 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.

- c) 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:

- a) Director o funcionario del cliente de auditoría; o

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

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;

Cuando 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 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

das 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:

- 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.

El párrafo 290.159 se deja intencionalmente en blanco.

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 Las responsabilidades de la administración comprenden el control, el liderazgo y la dirección de una entidad, incluyendo la toma de decisiones relativas a la adquisición, distribución y control de los recursos humanos, financieros, tecnológicos, físicos e intangibles.

290.163 Determinar si una actividad es responsabilidad de la administración, depende de las circunstancias y requiere de la aplicación del juicio profesional. Ejemplos de actividades que pueden ser consideradas responsabilidad de la administración incluyen:

- Fijar las políticas y la dirección estratégica;

- Designa a una persona que tiene las habilidades, el conocimiento y la experiencia adecuada para ser responsable en todo momento de las decisiones del cliente y de supervisar los servicios. Esa persona, preferiblemente de la alta dirección, debe entender los objetivos, la naturaleza y los resultados de los servicios y de las respectivas responsabilidades del cliente y de la firma. Sin embargo, no se requiere que la persona tenga la habilidad o destreza para ejecutar o volver a ejecutar los servicios;
- Proporciona la supervisión de los servicios y evalúa lo adecuado de los resultados para los propósitos del cliente; y
- Asume la responsabilidad por las acciones que, en su caso, se tomen, derivadas de los resultados de los servicios.

Servicios administrativos

290.166 Los servicios administrativos involucran el asistir a los clientes con sus tareas rutinarias o mecánicas dentro del curso normal de las operaciones. Dichos servicios requieren de poco o ningún juicio profesional y son de naturaleza administrativa. Algunos ejemplos de servicios administrativos incluyen servicios de procesamiento de textos, preparación de formularios administrativos o reglamentarios para la aprobación del cliente, presentación de dichos formularios de acuerdo con las instrucciones del cliente, dar seguimiento a las fechas de entrega reglamentarias y avisar al cliente de auditoría sobre esas fechas. El proporcionar dichos servicios no crea, generalmente, una amenaza a la independencia. Sin embargo, la importancia de cualquier amenaza creada debe ser evaluada y se deben aplicar las salvaguardas, cuando sea necesario, para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.

Preparación de registros contables y de estados financieros

Disposiciones generales

290.167 La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable. Estas responsabilidades incluyen:

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 que la firma no asuma una responsabilidad de la administración.

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.

- 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).

- 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 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 su 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 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.

- 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

- 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

Servicios de sistemas de Tecnología de Información

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:

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. Pres-

das 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.

- 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

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.

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

- 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

- 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

- 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.

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.

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:

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 una persona actuar con integridad y ejercer la objetividad y escepticismo profesional.

b) 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.

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 COSO² o CoCo³ (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.

² Control Interno-Marco de referencia integrado” Comité de Organizaciones Promotoras de la Comisión Treadway.

³ “Guías sobre Evaluación del control-Los Principios de CoCo” Criterios del Consejo de Control, Instituto Canadiense de contadores Certificados.

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 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 reducir las a un nivel aceptable, y para obtener su acuerdo sobre los requisitos de independencia modificados que se van a aplicar.

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 291.158.

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.

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 reducir las 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.

- 291.35 Si la firma determina que puede llevar a cabo una acción que resuelva satisfactoriamente las consecuencias del incumplimiento, deberá discutir con la parte que la contrató o con los responsables del gobierno corporativo, lo que se considere apropiado, el incumplimiento y las acciones que ha tomado o propone tomar. La firma debe discutir con oportunidad el problema y las acciones propuestas, tomando en cuenta las circunstancias del trabajo y el incumplimiento.
- 291.36 Si la parte que contrató a la firma o los responsables del gobierno corporativo de la entidad, según sea el caso, no coinciden en que la acción resuelve satisfactoriamente las consecuencias del incumplimiento, la firma debe llevar a cabo las acciones necesarias para dar por terminado el trabajo de aseguramiento, de conformidad con cualquier requerimiento legal o regulatorio al respecto.
- 291.37 La firma, debe documentar el incumplimiento, las medidas adoptadas, las decisiones clave tomadas y todos los asuntos tratados con la parte que la contrató o con los responsables del gobierno corporativo. Cuando la firma decida continuar con el trabajo de aseguramiento, los asuntos a ser documentados incluirán también la conclusión de que, de acuerdo con su juicio profesional, la objetividad no ha sido comprometida y el razonamiento del por qué la acción tomada resuelve satisfactoriamente las consecuencias del incumplimiento, de tal manera que la firma se encuentra en condiciones de emitir un informe de aseguramiento.

Los párrafos 291.38 a 291.99 se dejan en blanco intencionalmente.

Aplicación del enfoque del marco conceptual a la independencia

- 291.100 Los párrafos 291.104 a 291.158 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

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;

- 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 restante 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

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.

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

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;

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

- 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

- 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 Las responsabilidades de la administración comprenden el control, el liderazgo y la dirección de una entidad, incluyendo la toma de decisiones relativas a la adquisición, distribución y control de los recursos humanos, financieros, tecnológicos, físicos e intangibles.
- 291.144 Determinar si una actividad es responsabilidad de la dirección, depende de las circunstancias y requiere de la aplicación del juicio profesional. Ejemplos de actividades que pueden ser consideradas como responsabilidad de la administración incluyen:

- Designa a una persona que tiene las habilidades, el conocimiento y experiencia adecuados para ser responsable en todo momento de las decisiones del cliente y de supervisar los servicios. Esa persona, preferiblemente de la alta dirección, debe entender los objetivos, naturaleza y resultados de los servicios y de las respectivas responsabilidades del cliente y de la firma. Sin embargo, no se requiere que la persona tenga la habilidad o destreza para ejecutar o volver a ejecutar los servicios;
- Proporciona la supervisión de los servicios y evalúa lo adecuado de los resultados para los propósitos del cliente; y
- Asume la responsabilidad de las acciones, que, en su caso, se tomen, derivadas de los resultados de los servicios.

Otras consideraciones

- 291.147 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.
- 291.148 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.
- 291.149 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.

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

291.152 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

291.153 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.

291.154 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.

Obsequios e Invitaciones

291.157 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 reducir las 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

291.158 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 reducir las 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.

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.

vado 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.

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	195
Sección 310 Conflictos de interés	199
Sección 320 Preparación y reporte de información	203
Sección 330 Actuación con suficiente pericia	205
Sección 340 Intereses financieros, compensación e incentivos vinculados al reporte de información financiera y a la toma de decisiones	206
Sección 350 Incentivos	209
Sección 360 Respuesta al incumplimiento de leyes y regulaciones	211



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

- 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

- 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 de interés

310.1 El Contador Público en los sectores público y privado puede enfrentarse con un conflicto de interés cuando lleva a cabo una actividad profesional. Un conflicto de interés crea una amenaza a la objetividad y puede crear amenazas a otros principios fundamentales. Estas amenazas pueden ser creadas cuando:

- El Contador Público lleva a cabo una actividad profesional correspondiente a un asunto en particular para dos o más partes cuyos intereses con respecto a dicho asunto están en conflicto; o
- El interés del Contador Público con respecto a un asunto en particular y los intereses de la parte para la cual el Contador

y circunstancias disponibles para el Contador Público en ese momento, podría concluir que se compromete el cumplimiento de los principios fundamentales.

310.4 Al enfrentar un conflicto de interés se recomienda al Contador Público en los sectores público y privado buscar una guía dentro de la organización que lo emplea o de otra fuente, tales como: un organismo profesional, consejero legal o de otro Contador Público. Al hacer revelaciones o compartir información dentro de la organización que lo emplea y al buscar una guía de terceros, el Contador Público debe mantenerse atento al principio fundamental de confidencialidad.

310.5 Si la amenaza creada por un conflicto de interés no está a un nivel aceptable, el Contador Público en los sectores público y privado debe aplicar salvaguardas para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Si las salvaguardas no pueden reducir la amenaza a un nivel aceptable, el Contador Público no debe aceptar o, en su caso, deberá interrumpir, la actividad profesional que podría resultar en el conflicto de intereses; o bien, terminar las relaciones relevantes o desechar los intereses relevantes para eliminar o reducir la amenaza a un nivel aceptable.

310.6 Al identificar si existe o puede ser creado un conflicto de interés, el Contador Público en los sectores público y privado deberá adoptar medidas razonables para determinar:

- La naturaleza de los intereses y relaciones importantes entre las partes involucradas; y
- La naturaleza de la actividad y sus implicaciones para las partes involucradas.

La naturaleza de las actividades y los intereses y relaciones relevantes pueden cambiar en el tiempo. El Contador Público debe permanecer alerta a dichos cambios con el propósito de identificar circunstancias que pueden crear un conflicto de intereses.

310.7 Si se identifica un conflicto de interés, el Contador Público en los sectores público y privado debe evaluar:

- La importancia de los intereses o relaciones relevantes; y

naron el conflicto de intereses, las salvaguardas aplicadas para reducir las amenazas a un nivel aceptable y el consentimiento obtenido.

- 310.11 Un Contador Público en los sectores público y privado puede encontrarse frente a otras amenazas al cumplimiento con los principios fundamentales. Esto puede ocurrir, por ejemplo, en la preparación y presentación de información financiera como resultado de una presión indebida de otros empleados de la organización o relaciones financieras, de negocios o personales, que familiares cercanos o inmediatos del Contador Público tengan con la organización que lo emplea. Una guía sobre cómo gestionar dichas amenazas está cubierta por las secciones 320 y 340 del Código.

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 declaraciones 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.

y privado puede haber sido asociado sin saberlo a información confusa. Al darse cuenta de esto, deberá tomar las medidas necesarias para ser desvinculado de dicha 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 amenazas al Contador Público en los sectores público y privado en relación al desempeño de sus deberes con el grado apropiado de diligencia y competencia profesionales incluyen:
- 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 el grado 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 ne-

personal comprenden situaciones en las que el Contador Público o un familiar inmediato o cercano:

- Mantiene un interés financiero directo o indirecto en la organización empleadora y el valor de ese interés financiero puede ser directamente afectado por las decisiones tomadas por el Contador Público.
- Es elegible para un incentivo condicionado a las ganancias de la empresa y el valor de ese incentivo podría verse directamente afectado por las decisiones tomadas por el Contador Público.
- Posee, directa o indirectamente, el derecho a un incentivo diferido consistente en acciones u opciones en acciones de la organización que lo emplea, el valor de las cuales podría verse afectado por las decisiones tomadas por el Contador Público.
- De alguna manera participa en acuerdos de compensación, los cuales proporcionan incentivos para alcanzar objetivos de desempeño o apoyar los esfuerzos para maximizar el valor de las acciones de la organización empleadora, por ejemplo, a través de la participación en planes de incentivos a largo plazo los cuales están vinculados a cumplir con ciertas condiciones de desempeño.

340.2 Las amenazas de interés personal que surgen de acuerdos de compensación o incentivos pueden ser agravadas por la presión de los superiores o compañeros en la organización empleadora que participen en los mismos acuerdos. Por ejemplo, estos acuerdos a menudo permiten a los participantes adjudicarse las acciones de la organización empleadora con poco o ningún costo para el empleado, siempre que se cumplan ciertos criterios de desempeño. En algunos casos, el valor de las acciones adjudicadas puede ser significativamente mayor al salario base del Contador Público en los sectores público y privado.

340.3 Un Contador Público en los sectores público y privado no debe manipular información o utilizar información confidencial para su beneficio personal o para el beneficio financiero de otros. Mientras más alta sea la posición que el Contador Público tiene, mayor es la capacidad y la oportunidad de influir en la información financiera y en la toma de decisiones, y mayor es la presión que puede haber de

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

- 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 se origina 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.

SECCIÓN 360

Respuesta al incumplimiento de leyes y regulaciones

Finalidad

- 360.1 En su actuación profesional el Contador Público en los sectores público y privado puede encontrar o tener conocimiento de un incumplimiento o sospecha de incumplimiento de las leyes o regulaciones durante el desarrollo de sus actividades profesionales. La finalidad de esta sección es establecer las responsabilidades del Contador Público cuando encuentra dicho incumplimiento o sospecha de incumplimiento, y guiarlo al momento de valorar las implicaciones del asunto y el posible curso de acción al responder a ésta. Esta sección aplica sin importar la naturaleza de la entidad, pudiendo ser ésta pública o privada.
- 360.2 El incumplimiento de leyes y regulaciones comprende los actos de omisión o comisión, intencional o no, realizados por la entidad para la que trabaja el Contador Público o por los encargados del gobierno corporativo, por la administración u otras personas que trabajan por cuenta o bajo la dirección de la entidad que sean contrarias a las leyes o regulaciones vigentes.
- 360.3 Pueden existir disposiciones legales o reglamentarias que rigen la forma en que los Contadores Públicos deben abordar el incumplimiento o sospecha de incumplimiento que puede diferir o ir más allá de esta sección. Al encontrarse con dicho incumplimiento o sospecha de incumplimiento, el Contador Público tiene la responsabilidad de obtener un conocimiento de dichas disposiciones y cumplir con éstas, incluyendo cualquier obligación de informar sobre

- Fraude, corrupción y soborno.
- Lavado de dinero, financiamiento al terrorismo y ganancias del crimen.
- Mercados de valores y comerciales.
- Banca y otros productos y servicios financieros.
- Protección de datos.
- Pasivos y pagos de impuestos y pensiones.
- Protección ambiental.
- Salud pública y seguridad.

360.7 El incumplimiento puede resultar en multas, litigios u otras consecuencias para la entidad que pueden tener un efecto significativo en sus estados financieros. Es importante destacar que dicho incumplimiento puede tener implicaciones más amplias de interés público en términos de daño potencialmente importante para los inversionistas, acreedores, empleados o público en general. Para la finalidad de esta sección, un acto que cause un daño sustancial es el que resulta en consecuencias adversas graves a cualesquiera de estas partes en términos financieros o no financieros. Algunos ejemplos incluyen la comisión de un fraude que resulta en pérdidas financieras significativas para los inversionistas, e infracciones a las leyes y regulaciones ambientales que ponen en peligro la salud o la seguridad de los empleados o de la población.

360.8 No se le requiere cumplir con esta sección a un Contador Público que encuentra o tiene conocimiento de cuestiones que son claramente sin importancia, juzgadas por su naturaleza e impacto financiero o de otro tipo sobre la entidad que lo emplea, sus interesados o el público en general.

360.9 Esta sección solo trata:

- a) Mal comportamiento personal relacionado con las actividades profesionales de la entidad que lo emplea; e

Responsabilidades del Contador Público experimentado en los sectores público y privado

360.13 Los Contadores Públicos experimentados en los sectores público y privado (“Contadores Públicos experimentados”) son los directores, funcionarios o empleados, capaces de ejercer influencia significativa y tomar decisiones con respecto a adquisiciones, distribución y control sobre los recursos humanos, financieros, tecnológicos, físicos e intangibles de la entidad. Debido a sus funciones, posiciones y esferas de influencia, existe una gran expectativa de que sean ellos, más que otros Contadores Públicos dentro de la entidad, quienes puedan tomar la acción apropiada en beneficio del interés público para responder al incumplimiento o sospecha de incumplimiento.

Obtener conocimiento del asunto

360.14 Si durante el curso de la realización de sus actividades profesionales, un Contador Público experimentado tiene conocimiento de información relativa a un incumplimiento o sospecha de incumplimiento, el Contador debe conocer el asunto, incluyendo:

- a) La naturaleza del acto y las circunstancias en las que ha ocurrido o puede ocurrir;
- b) La aplicación de las leyes y regulaciones relevantes para las circunstancias; y
- c) Las consecuencias potenciales para la organización que lo emplea, inversionistas, acreedores, empleados o el interés público.

360.15 Se espera que el Contador Público experimentado aplique su conocimiento, juicio profesional y experiencia, pero no se espera que tenga un nivel de conocimiento de las leyes y regulaciones mayor al requerido para desarrollar la función para la que fue contratado por la entidad. Lo que constituye un acto de incumplimiento es finalmente, una cuestión que debe ser determinada por un juez u otro organismo de arbitraje. Dependiendo de la naturaleza e importancia del asunto, el Contador Público puede provocar o tomar las acciones necesarias para lograr que se investigue el asunto internamente. El Contador Público también puede consultarlo de forma confidencial

Determinar si se requieren acciones adicionales

- 360.19 El Contador Público experimentado debe valorar lo apropiado de la respuesta de sus superiores, si los hay, y de los encargados del gobierno corporativo de la entidad.
- 360.20 Los factores relevantes a considerar al valorar lo apropiado de la respuesta de los superiores del Contador Público experimentado, si los hay, y de los encargados del gobierno corporativo de la entidad, incluyen si:
- La respuesta es oportuna.
 - Han tomado o autorizado las acciones apropiadas para rectificar, remediar o mitigar las consecuencias del incumplimiento o para impedir la comisión de cualquier incumplimiento cuando no ha ocurrido.
 - El asunto ha sido revelado a la autoridad competente en su caso y, si es así, si la revelación parece adecuada.
- 360.21 A la luz de la respuesta de los superiores del Contador Público, si los hay, y de los encargados del gobierno de la entidad, el Contador debe determinar si se necesitan tomar acciones adicionales en beneficio del interés público.
- 360.22 La determinación de si son necesarias medidas adicionales, y la naturaleza y extensión de las mismas, dependerán de diversos factores, incluyendo:
- El marco legal y regulatorio.
 - La urgencia del asunto.
 - El grado de difusión del asunto en la organización.
 - Si el Contador Público experimentado continúa teniendo confianza en la integridad de sus superiores y de los encargados del gobierno corporativo.
 - Si es probable que pueda volver a ocurrir el incumplimiento o sospecha de incumplimiento.

les disponibles para el Contador Público y el único curso de acción disponible puede ser el renunciar.

360.27 Debido a que la consideración sobre el asunto puede involucrar análisis y juicios complejos, el Contador Público experimentado puede considerar el consultar internamente, buscar asesoría legal para conocer las opciones con que cuenta y las implicaciones legales o profesionales de tomar cualquier curso de acción en particular, o consultar de forma confidencial con un regulador o un organismo profesional.

Determinar si debe informar el asunto a la autoridad competente

360.28 Se debe evitar informar el asunto a la autoridad competente si el hacerlo es contrario a la ley o regulación. Por el contrario, la finalidad de informarlo es permitir a la autoridad competente que investigue el asunto y se tomen las acciones pertinentes en beneficio del interés público.

360.29 La determinación de si debe hacer esa revelación depende en particular de la naturaleza y extensión del daño real o potencial que se ha causado o puede ser causado a los inversionistas, acreedores, empleados o al público en general. Por ejemplo, el Contador Público experimentado puede determinar que la revelación del asunto a una autoridad competente es una acción pertinente si:

- La entidad está involucrada en corrupción (por ejemplo, con funcionarios de gobiernos locales o extranjeros, para efecto de asegurar grandes contratos).
- Se trata de una entidad regulada y el asunto es tan importante que pone en riesgo su autorización para operar.
- La entidad cotiza en un mercado de valores y el asunto puede resultar en consecuencias adversas para el mercado justo y ordenado de las acciones de la entidad o representa un riesgo sistémico para los mercados financieros.
- Es probable que la entidad venda productos que son nocivos para la salud o para la seguridad pública.

Documentación

360.32 En el caso de que un acto de incumplimiento identificado o sospecha de incumplimiento que recae dentro del alcance de esta sección, el Contador Público experimentado deberá documentar las siguientes cuestiones:

- El asunto.
- Los resultados de las discusiones con sus superiores, si los hay, y con los encargados del gobierno corporativo de la entidad y con terceros.
- Cómo han respondido al asunto sus superiores, si los hay, y los encargados del gobierno corporativo de la entidad.
- Los cursos de acción que consideró, los juicios realizados y las decisiones que se tomaron.
- Si considera que cumplió con la responsabilidad establecida en el párrafo 360.21.

Responsabilidades de los Contadores Públicos en los sectores público y privado distintos a los Contadores Públicos experimentados

360.33 Si durante el curso de la realización de sus actividades profesionales, el Contador Público tiene conocimiento de información concerniente a un incumplimiento o sospecha de incumplimiento, deberá conocer el asunto, incluyendo la naturaleza del acto y las circunstancias en las que ha ocurrido o puede ocurrir.

360.34 Se espera que el Contador Público aplique su conocimiento, juicio profesional y experiencia, pero no se espera que tenga un nivel de conocimiento de las leyes y regulaciones más allá del requerido para desarrollar su función dentro de la entidad. Lo que constituye un acto de incumplimiento es finalmente una cuestión que debe ser determinada por un juez u otro organismo de arbitraje. Dependiendo de la naturaleza e importancia del asunto, el Contador Público puede consultarlo de forma confidencial con otras personas dentro de la entidad, con un organismo profesional o con un asesor legal.

libros de texto y revistas especializadas, legislación y normas aplicables a su clase. Elige lecturas recomendadas para su curso, busca y/o prepara videos complementarios, organiza dinámicas de grupo, supervisa trabajos asignados en equipo, ofrece asesorías a sus alumnos.

400.5 Para brindar un servicio de calidad, el conocimiento debe estar acompañado de habilidades y técnicas didácticas que permitan la transmisión y/o faciliten el conocimiento a los alumnos, colegas y personas que colaboran con el Contador Público.

400.6 El Contador Público debe estar atento al cumplimiento del principio fundamental de diligencia y competencia profesionales. Debe evitar aceptar tareas para las cuales no está capacitado. Ejemplos de estas amenazas pueden ser entre otras:

- Impartir un curso que cambia constantemente y no estar al día en las modificaciones a la normatividad.
- Impartir un curso por primera vez que no esté dentro del área de especialidad del Contador Público.
- Impartir un curso de un nivel académico superior al que comúnmente imparte sus cursos.

400.7 Algunas salvaguardas a estas amenazas incluyen participación a cursos de actualización, certificación en disciplina, asesoramiento de un colega experto en el área de estudio, invitación a especialista para compartir el curso.

Evaluador del conocimiento

400.8 El Contador Público, como evaluador de conocimiento, puede enfrentar amenaza de auto revisión al impartir un curso y ser responsable del diseño, aplicación y revisión de exámenes. Es posible que, al estar consciente de la falta de cumplimiento de los objetivos o de la profundidad en los temas a cubrir, se elaboren exámenes o actividades de evaluación que se adapten al alcance de su trabajo y no a los objetivos originalmente planteados.

- 400.9 Una salvaguarda para esta situación, es la aplicación de actividades de evaluación diseñadas por un tercero bien informado del tema, o por la institución educativa en la que labora. También puede aplicarse una revisión cruzada de exámenes con otro colega que imparte el mismo curso.
- 400.10 Puede existir una amenaza a la objetividad cuando los criterios de actividades de evaluación sean demasiado abiertos y sujetos a interpretación. Una salvaguarda a esta amenaza puede ser la aplicación de reactivos de opción múltiple, o de respuesta única, con ponderaciones objetivas que detallen los requisitos de acreditación. La definición de contenido mínimo de acreditación a actividades de aprendizaje.
- 400.11 Ejemplos de circunstancias que pueden crear amenazas de familiaridad o conflicto de intereses para un Contador Público en la docencia, pueden surgir cuando entre sus alumnos se encuentran familiares, amigos, hijos de amigos o compañeros de trabajo con los que se tiene compromiso personal, profesional o afectivo. El Contador Público deberá notificar a la institución en la que participa como docente de estas amenazas. Algunas salvaguardas que pueden ayudar en estos casos, serían solicitar a otro profesor catedrático de la misma institución que sea quien aplique los exámenes y los califique, y que se cambie de grupo a aquellos alumnos o al profesor.
- 400.12 Ejemplos de circunstancias que pueden crear amenazas de intimidación para el Contador Público en la docencia pueden surgir cuando el resultado de las evaluaciones a los alumnos tiene impacto en la inscripción de ellos en periodos posteriores. Esta puede venir de su coordinador académico o de algún otro directivo. Algunas salvaguardas que pueden aplicarse en este caso son: evitar que los profesores tengan subordinación laboral con las personas que son evaluadas en función a la matrícula de alumnos, definir un mecanismo de evaluación autónomo que garantice la objetividad en la evaluación, aplicar medidas que promuevan la inscripción de una cantidad de alumnos que, considerando la deserción estudiantil, no ponga el riesgo la economía de la institución.

PARTE E

SANCIONES

SECCIÓN 500

Introducción y sanciones

- 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:
- a) Amonestación privada.
 - b) Amonestación pública
 - c) Suspensión temporal de sus derechos como socio
 - d) Expulsión
 - e) 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:

Actividad profesional. Aquélla que requiere habilidades contables o relacionadas, desempeñadas por el Contador Público en cualquier ámbito profesional, incluyendo servicios de contabilidad, auditoría, impuestos, consultoría administrativa y de administración financiera.

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.

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.

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

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

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.

- 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 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.

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.

Equipo de aseguramiento

- a) Todos los miembros de un equipo de trabajo para un servicio de aseguramiento.

- 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.

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.

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

El término equipo de trabajo excluye también a aquéllos dentro de la función de auditoría interna del cliente que proporcionen asistencia directa a un equipo de auditoría, cuando el auditor externo cumpla con los requerimientos de la NIA 610 (Revisada en 2013), Utilización del trabajo de auditores internos.

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

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.

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.

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.

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.

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.

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.

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.

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.

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.

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.

TABLA DE EQUIVALENCIAS

Oficial: Inglés	Traducción española oficial	Otros términos usuales en América Latina
Accuracy	Exactitud	Precisión
Act in an advocacy role	Rol de defensor	Servicios legales como abogado
Actual conflicts of interest	Conflictos de interés existentes	Conflictos de interés reales
Adverse opinion	Opinión desfavorable	Opinión adversa; opinión negativa
Advocacy threat	Amenaza de abogacía	Amenaza de mediación; amenaza de interceder por el cliente.
Assertions	Afirmaciones	Aseveraciones
Assessed risks	Riesgos valorados	Riesgos evaluados
Assessment	Valoración	Evaluación
Assurance	Grado de seguridad; aseguramiento	Seguridad
Assurance engagement	Encargo de aseguramiento	Compromiso o trabajo de aseguramiento
Balance sheet	Balance de situación	Estado de situación financiera; estado de situación patrimonial; balance; balance general; estado de posición financiera
Bank overdrafts	Descubiertos bancarios	Sobregiros bancarios
Bonus	Bono	Incentivo
Calendar year-end	Año natural	Año calendario
Clearly trivial	Claramente insignificante	Claramente trivial

Oficial: Inglés	Traducción española oficial	Otros términos usuales en América Latina
Timing	Momento de realización	Oportunidad; momento; oportuno
Tolerable misstatement	Incorrección tolerable	Error tolerable
Trust	Trust	Fideicomiso
Uncorrected misstatements	Incorrecciones no corregidas	Errores no corregidos
Valuation	Valoración	Valuación; medición
Working capital	Fondo de maniobra	Capital de trabajo



FECHA DE VIGENCIA

Las disposiciones de este Código son obligatorias desde el 1 de enero de 2016, excepto las modificaciones a la 10a. edición, que son obligatorias a partir del 31 de agosto de 2018.

Disposiciones Transitorias

No hay disposiciones transitorias.

Código de Ética Profesional

Se terminó de imprimir en el mes de julio de 2018

En los talleres Editorial Progreso, S.A de C.V.

Naranjo Núm. 248, Colonia Santa María la Ribera,
Delegación Cuauhtémoc. C.P. 06400, Ciudad de México

Se imprimirán 5,000 ejemplares

Código de **Ética** Profesional

ISBN 978-607-8552-77-1



9 786078 552771

serie
**AUDI
TO
RIA**

IMCP es miembro de



tienda.imcp.org.mx
ventas@imcp.org.mx