

# Código de Ética Profesional

Normatividad



Instituto Mexicano de  
Contadores Públicos

PROMOTOR

## CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL



# Código de Ética Profesional



Instituto Mexicano de  
Contadores Públicos

PROMOTOR 

7ª edición, febrero 2006  
8ª edición, febrero 2011  
9ª edición, agosto de 2012

D.R. ©2015 por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.  
Bosque de Tabachines 44 Fracc. Bosques de las Lomas 11700  
Ciudad de México, D.F.

10ª edición, diciembre 2015

ISBN 978-607-8384-86-0

Código de Ética Profesional

Alfonso Infante Lozoya, Mario Arregoytia García, Enrique Andrade Gutiérrez, Miguel Ángel Brizuela González, Luis Celhay López, Antonio Echeverría Sánchez, Eduardo García Fuentes, Carlos García Sabaté, Sergio Hernández González, Alfonso Lebríja Guiot, Fernando Morales Gutiérrez, Enrique Pastor O'Farril, Manuel Sainz Mexueiro, Aldo Serafín Torres Salinas, José Ángel Vargas Hernández



Instituto Mexicano de  
Contadores Públicos

Gerencia Editorial	Norma Araceli Bautista Gutiérrez
Coordinación de diseño	Jorge Alejandro Medina Arriaga
Diagramación	José Luis Raya Cruz
Estilo	Norma Berenice San Martín López
Producción	José de Jesús González Gutiérrez
Imágenes	Shutterstock® Images
Impresión	Talleres Gráficos del D.F.

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

Impreso en México / Printed in Mexico  
Publicado en México / Published in Mexico



La misión del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP o el Instituto) es fortalecer a la comunidad contable en su desarrollo humano y profesional, dentro de los más altos estándares éticos y bajo ese principio se desarrolló esta obra.

El Código de Ética Profesional del Instituto es una publicación desarrollada por la Comisión de Ética Profesional del propio Instituto, apegado a las normas y principios que rigen a la profesión contable en México. Su contenido está de acuerdo con las tendencias nacionales e internacionales de la profesión y los negocios.

El Código de Ética del IMCP utiliza la terminología aceptada en nuestro país y agrega disposiciones que lo hacen más estricto que el Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés), además de contener secciones adicionales. Su contenido está sujeto a revisión y cambio, conforme lo demande la normatividad nacional e internacional.

La normatividad que contiene el código se considera vigente en tanto no exista comunicación oficial del IMCP que la modifique.

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

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

# CONTENIDO

	Página
<b>Prefacio .....</b>	<b>9</b>
<b>Introducción a la 10a. edición .....</b>	<b>10</b>
<b>Resumen de las modificaciones en la 10a. edición del Código de Ética del IMCP .....</b>	<b>11</b>
 <b>PARTE A</b>	
<b>APLICACIÓN GENERAL DEL CÓDIGO .....</b>	<b>12</b>
100    Introducción y principios fundamentales .....	13
110    Integridad .....	21
120    Objetividad .....	22
130    Diligencia y competencia profesional .....	22
140    Confidencialidad .....	23
150    Comportamiento profesional .....	25
 <b>PARTE B</b>	
<b>CONTADORES PÚBLICOS EN LA PRÁCTICA INDEPENDIENTE.....</b>	<b>27</b>
200    Introducción .....	28
210    Nombramiento profesional .....	35
220    Conflictos de interés .....	39
230    Segundas opiniones .....	46
240    Honorarios y otros tipos de remuneración.....	47
250    Mercadotecnia de servicios profesionales.....	50
260    Obsequios e invitaciones.....	51
270    Custodia y administración de activos del cliente .....	51

280	Objetividad-Todos los servicios .....	53
290	Independencia-Trabajos de auditoría y de revisión.....	55
291	Independencia-Trabajos de atestiguamiento.....	131

**PARTE C**

**CONTADORES PÚBLICOS EN LOS SECTORES**

<b>PÚBLICO Y PRIVADO .....</b>	<b>173</b>
300    Introducción .....	174
310    Conflictos de interés .....	178
320    Preparación y reporte de información .....	182
330    Actuación con suficiente pericia .....	184
340    Intereses financieros, compensación e incentivos vinculados al reporte de información financiera y a la toma de decisiones .....	185
350    Incentivos .....	188

**PARTE D**

**CONTADORES PÚBLICOS EN LA DOCENCIA..... 191**

400    Introducción y reglas .....	191
------------------------------------	-----

**PARTE E**

**SANCIONES .....**

500    Introducción y sanciones .....	192
---------------------------------------	-----

**DEFINICIONES..... 193**

**FECHA DE VIGENCIA..... 202**

## **PREFACIO**

La ética es la parte de la filosofía que trata del conjunto de normas morales que rigen la conducta humana.

La ética normativa es la parte de la ética que define cómo derivar normas y reglas que deben seguirse para tener un comportamiento ético.

La ética aplicada consiste en llevar a la práctica la ética (a través de reglas específicas) a los diversos ámbitos de la actividad humana (familiar, social, profesional, etcétera).

Uno de los conjuntos de reglas de la ética aplicada es el Código de Ética Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Una parte muy importante de la práctica profesional se refiere a la ética que debe observarse, de ahí que el IMCP se haya dado a la tarea de desarrollar un Código de Ética que nos permita enfrentar las nuevas tendencias y necesidades, tanto nacionales como internacionales, producto del desarrollo alcanzado por nuestra profesión.

## INTRODUCCIÓN A LA 10a. EDICIÓN

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 nivel nacional como internacional. Esto dio como resultado la emisión de la 9a. edición del Código de Ética Profesional, que se encuentra en vigor desde octubre de 2012.

Como parte del proceso de mejora continua del Código de Ética Profesional, esta 10a. edición incorpora modificaciones para responder a la evolución del entorno de los negocios y dotar a la profesión contable de un instrumento eficaz para la observancia de la Ética Profesional.

Es conveniente resaltar que las disposiciones de este Código seguirán sujetas a un proceso constante de revisión y actualización.

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

# **RESUMEN DE LAS MODIFICACIONES EN LA 10a. EDICIÓN DEL CÓDIGO DE ÉTICA DEL IMCP**

## **Incumplimiento de un requerimiento del Código**

Se tratan ampliamente las acciones que un Contador Público debe tomar cuando se enfrenta al incumplimiento de un requerimiento del Código. Los cambios establecen un marco más sólido para afrontar el incumplimiento de un requerimiento de independencia en el Código.

## **Conflictos de interés**

Se establecen más requerimientos específicos y se proporciona una guía integral para ayudar a los Contadores Públicos a identificar, evaluar y gestionar conflictos de interés. Los cambios aclaran el significado del conflicto de interés y afectan, tanto a los Contadores Públicos en la práctica independiente como a los Contadores Públicos en los sectores público y privado, así como en la docencia, tomando en cuenta sus diferentes circunstancias.

## **Definición de “equipo de trabajo”**

Se proponen cambios a la definición de equipo de trabajo para aclarar la relación con los auditores internos que proporcionan asistencia directa en una auditoría externa, así como el significado de equipo de trabajo.

## **Encargados del gobierno corporativo**

Se propone revisar la definición de “encargados del gobierno corporativo” para alinearla con la definición contenida en las normas de auditoría aplicables en México. Asimismo, se emiten guías para la comunicación del Contador Público con los encargados del gobierno corporativo.

## **Definición de “actividad y servicios profesionales”**

Se incluyen nuevas definiciones para “actividad profesional y servicios profesionales”, se proponen cambios en la sección A del Código, derivados de las modificaciones relacionadas con conflictos de interés para adecuarla a la nueva definición “actividad profesional”.

Esta 10a. edición entra en vigor a partir del 1 de enero de 2016.



## 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



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

*Enfoque del marco conceptual*

- 100.6 Las circunstancias en que los Contadores Públicos operan pueden crear amenazas específicas al cumplimiento de los principios fundamentales. Es imposible definir cada situación que crea amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales y especificar la acción apropiada. Además, la naturaleza de los trabajos y asignaciones de trabajo pueden diferir y, en consecuencia, pueden crearse diferentes amenazas que requieren la aplicación de diferentes salvaguardas. Por lo tanto, este Código establece un marco conceptual que requiere que el Contador Público identifique, evalúe y responda a las amenazas de incumplimiento con los principios fundamentales. El enfoque del marco conceptual ayuda a los Contadores Públicos a cumplir con los requisitos éticos de este Código y con su responsabilidad de actuar para el interés público. Se ajusta a muchas variantes en circunstancias que crean amenazas de incumplimiento de los principios fundamentales y debe impedir que el Contador Público concluya que si una situación no está específicamente prohibida, está permitida.
  
- 100.7 Cuando el Contador Público identifica amenazas al cumplimiento con los principios fundamentales, y con base en una evaluación de dichas amenazas determina que no están a un nivel aceptable, deberá identificar si hay salvaguardas apropiadas disponibles y que puedan aplicarse para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Al hacer esta identificación, el Contador Público deberá ejercer su juicio profesional y tomar en cuenta si sería probable que un tercero razonable y bien informado, al ponderar todos los hechos y circunstancias específicos conocidos por el Contador Público en el momento, concluiría que las amenazas se eliminarían o se reducirían a un nivel aceptable con la aplicación de las salvaguardas, de modo que no se comprometa el cumplimiento de los principios fundamentales.
  
- 100.8 El Contador Público deberá evaluar cualesquier amenazas de incumplimiento con los principios fundamentales cuando conozca o pudiera esperarse razonablemente que conozca, de circunstancias o relaciones que puedan comprometer el cumplimiento de los principios fundamentales.



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.



teniendo en cuenta la naturaleza e importancia de las circunstancias y los asuntos a ser comunicados, las personas apropiadas dentro de la estructura de gobierno de la entidad con quien se comunica. Si el Contador Público o la firma se comunica con un subcomité de los encargados del gobierno corporativo, por ejemplo, con el comité de 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.

## **SECCIÓN 110**

### **Integridad**

- 110.1 El principio de integridad impone una obligación a todos los Contadores Públicos de ser leales, veraces y honrados en todas las relaciones profesionales y de negocios. La integridad también implica actitudes objetivas, justas y veraces.
- 110.2 El Contador Público no deberá permitir estar asociado con reportes, relaciones, comunicaciones u otra información en los que considere que la información:
- a) Contiene una declaración sustancialmente falsa o confusa;
  - b) Contiene declaraciones o información que se proporcionan de manera descuidada; o
  - c) Causa confusión o error por omitir u ocultar hechos, datos o circunstancias.

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

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



- 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) Usar información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales o de negocios, para su beneficio o de terceros.
- 140.2 El Contador Público deberá observar el principio de confidencialidad, incluso en el entorno social, estando alerta a la posibilidad de hacer una revelación por descuido, particularmente a un asociado cercano de negocios o a un miembro cercano o inmediato de su familia.



- II. Para responder a un interrogatorio o investigación por parte de un organismo miembro del IMCP u otro organismo profesional;
- III. Para proteger los intereses profesionales del Contador Público sujeto a procedimientos legales; o
- IV. Para cumplir con las normas profesionales y requisitos éticos.

140.8 En la decisión de revelar o no información confidencial, los factores relevantes a considerar incluyen:

- a) Si los intereses de todas las partes, incluyendo los de terceros, pudieran afectarse y resultar dañados si el cliente del Contador Público o la entidad para la que trabaja, aprueba la revelación de información;
- b) Si toda la información relevante es conocida y fundamentada al grado que sea factible; cuando la situación implica hechos sin respaldo, información incompleta o conclusiones no fundamentadas, se usará el juicio profesional para determinar el tipo de revelación que debe hacerse, en su caso;
- c) El tipo de comunicación que se espera y a quien se dirige; y
- d) Si las partes a quienes la comunicación se dirige son los destinatarios apropiados.

## SECCIÓN 150

### Comportamiento profesional

150.1 El principio de comportamiento profesional impone una obligación a todos los Contadores Públicos de cumplir con las leyes y reglamentos relevantes, y evitar cualquier acción que el Contador Público conozca o deba conocer, que pueda desacreditar a la profesión. Esto incluye acciones sobre las que un tercero razonable y bien informado, ponderando todos los hechos y circunstancias específicos conocidos por el Contador Público en el momento, concluyera que afectan de manera adversa la buena reputación de la profesión.



# PARTE B

## CONTADORES PÚBLICOS EN LA PRÁCTICA INDEPENDIENTE

	Página
Sección 200 Introducción .....	28
Sección 210 Nombramiento profesional.....	35
Sección 220 Conflictos de interés .....	39
Sección 230 Segundas opiniones .....	46
Sección 240 Honorarios y otros tipos de remuneración.....	47
Sección 250 Mercadotecnia de servicios profesionales.....	50
Sección 260 Obsequios e invitaciones.....	51
Sección 270 Custodia y administración de activos del cliente .....	51
Sección 280 Objetividad-Todos los servicios .....	53
Sección 290 Independencia-Trabajos de auditoría y de revisión.....	55
Sección 291 Independencia-Trabajos de atestiguamiento.....	131

## SECCIÓN 200

### Introducción

- 200.1 Esta parte del Código describe cómo aplica en ciertas situaciones a los Contadores Públicos en la práctica independiente el marco conceptual contenido en la Parte A. Esta parte no describe todas las circunstancias y relaciones que pudiera encontrar el Contador Público en dicha práctica, que creen o puedan crear amenazas en el cumplimiento de los principios fundamentales. Por lo tanto, se recomienda al Contador Público en la práctica independiente estar alerta a tales circunstancias y relaciones.
- 200.2 El Contador Público en la práctica independiente no deberá, a sabiendas, participar en ningún negocio, ocupación o actividad que deteriore, o pueda deteriorar, la integridad, objetividad o la buena reputación de la profesión y que, por lo tanto, sería incompatible con los principios fundamentales.

#### *Amenazas y salvaguardas*

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

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

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

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

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

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

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

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

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



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



- 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



- El cliente tiene una estructura de gobierno corporativo que proporciona comunicaciones y supervisión adecuadas, en relación con los servicios del Contador Público o de la firma.

## SECCIÓN 210

### Nombramiento profesional

#### *Aceptación del cliente*

- 210.1 Antes de aceptar una relación con un nuevo cliente, el Contador Público en la práctica independiente deberá determinar si su aceptación pudiera crear alguna amenaza al cumplimiento de los principios fundamentales. Pueden crearse amenazas potenciales a la integridad o comportamiento profesional, por ejemplo, por asuntos cuestionables relacionados con el cliente (sus dueños, administración o actividades).
- 210.2 Asuntos del cliente que, si son conocidos, pudieran amenazar el cumplimiento de los principios fundamentales incluyen, por ejemplo, la participación del cliente en actividades ilegales (como lavado de dinero), falta de honradez o prácticas de información financiera cuestionables.
- 210.3 El Contador Público en la práctica independiente deberá evaluar la importancia de cualquier amenaza y aplicar salvaguardas cuando sea necesario, para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:
- Obtener conocimiento y entendimiento del cliente, de sus dueños, administradores y de los responsables de su gobierno corporativo y actividades de negocios; o
  - Asegurarse del compromiso del cliente para mejorar las prácticas de gobierno corporativo o los controles internos.
- 210.4 Cuando no sea posible reducir las amenazas a un nivel aceptable, el Contador Público en la práctica independiente deberá declinar participar en la relación con el cliente.



bajos específicos se aceptan solo cuando pueden llevarse a cabo de manera competente.

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

*Cambios en un nombramiento profesional*

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

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

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

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



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

## **SECCIÓN 220**

### **Conflictos de interés**

#### *Conflictos de interés*

220.1 Un Contador Público puede enfrentarse a un conflicto de interés cuando presta un servicio 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 proporciona un servicio profesional correspondiente a un asunto en particular a dos o más clientes 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 del cliente para el cual el Contador Público proporciona un servicio profesional relacionada a ese asunto, están en conflicto.

Un Contador Público no debe permitir que un conflicto de interés comprometa el juicio profesional o de negocios.

Cuando un servicio profesional es un servicio de aseguramiento, el cumplimiento con el principio fundamental de objetividad también requiere el ser independiente de los clientes de aseguramiento de conformidad con las secciones 290 o 291, según sea apropiado.



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 importantes.

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



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.



220.12 Cuando un Contador Público en la práctica independiente ha solicitado el consentimiento explícito de un cliente y ese consentimiento ha sido negado, el Contador Público debe declinar a realizar o, en su caso, interrumpir la realización del servicio profesional que podría resultar en un conflicto de interés; o debe terminar las relaciones relevantes o deshacerse de los intereses relevantes para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable, de manera que pueda obtenerse el consentimiento, después de aplicar cualquier salvaguarda adicional si es necesario.

220.13 Cuando la revelación es verbal, o el consentimiento es verbal o implícito se recomienda al Contador Público en la práctica independiente documentar la naturaleza de las circunstancias que originaron el conflicto de interés, las salvaguardas aplicadas para reducir las amenazas a un nivel aceptable y el consentimiento obtenido.

220.14 En ciertas circunstancias, hacer revelaciones específicas con el propósito de obtener un consentimiento explícito resultará en una violación a la confidencialidad. Ejemplos de esas circunstancias pueden incluir:

- Llevar a cabo un servicio relativo a una transacción (fusión o adquisición), para un cliente en conexión con una adquisición hostil de otro cliente de la firma.
- Realizar una investigación forense para un cliente en conexión con una sospecha de acto fraudulento donde la firma tiene información confidencial obtenida al haber realizado un servicio profesional para otro cliente que puede estar involucrado en el fraude.

La firma no debe aceptar o continuar con ese servicio profesional bajo esas circunstancias a menos que se cumplan las siguientes condiciones:

- La firma no presta servicios legales como abogado de un cliente cuando esto requiere que la firma asuma una posición en contra de otro cliente con respecto al mismo asunto;
- Existen mecanismos específicos para prevenir la revelación de información confidencial entre los equipos de trabajo que prestan servicios a los dos clientes; y

- 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 desproporcionado para los clientes u otros terceros relevantes.

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 230**

### **Segundas opiniones**

- 230.1 Las situaciones en que se pide al Contador Público en la práctica independiente que proporcione una segunda opinión sobre la aplicación de normas de contabilidad, auditoría, información u otras normas o principios, en circunstancias o transacciones específicas a nombre de o en beneficio de una compañía o una entidad, que no sea un cliente actual, pueden crear amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, puede haber una amenaza a la diligencia y competencia profesional en circunstancias cuando la segunda opinión no se base en el mismo conjunto de hechos que estuvieron disponibles al Contador actual o se base en evidencia inadecuada. La existencia e importancia de cualquier amenaza dependerá de las circunstancias de la petición y todos los otros hechos y supuestos disponibles relevantes para la emisión de un juicio profesional.

- 230.2 Cuando se le pida que proporcione una opinión así, el Contador Público en la práctica independiente deberá evaluar la importancia de cualesquier amenazas y aplicar salvaguardas cuando sea necesario para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Los ejemplos de estas salvaguardas incluyen obtener permiso del cliente para establecer contacto con el Contador actual, describiendo las limitaciones que rodeen a cualquier opinión en comunicaciones con el cliente y proporcionando al Contador actual una copia de la opinión.
- 230.3 Si la compañía o entidad que solicita la opinión no permite comunicación con el Contador actual, el Contador Público en la práctica independiente deberá determinar si, tomando en cuenta todas las circunstancias, es apropiado proporcionar la opinión solicitada.

## SECCIÓN 240

### Honorarios y otros tipos de remuneración

- 240.1 Cuando participa en negociaciones respecto de servicios profesionales, el Contador Público en la práctica independiente puede cotizar cualquier honorario que considere apropiado. El hecho de que el Contador Público en la práctica independiente pueda cotizar un honorario menor que otro, no es en sí mismo no ético. Sin embargo, pueden originarse amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales por el nivel de honorarios cotizados. Por ejemplo, se crea una amenaza de interés personal a la diligencia y competencia profesional, si el honorario cotizado es tan bajo que pueda ser difícil desempeñar por ese precio el trabajo, de acuerdo con las técnicas y normas profesionales aplicables.
- 240.2 La existencia e importancia de cualesquier amenazas que se creen dependerán de factores como el nivel de honorarios cotizados y de los servicios a los que aplican. La importancia de cualquier amenaza deberá evaluarse y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplo de estas salvaguardas incluyen:
- Hacer del conocimiento del cliente los términos del trabajo y, en particular, la base sobre la que se cargan los honorarios y cuáles servicios se cubren con los honorarios cotizados.



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.

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

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

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

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



## SECCIÓN 260

### Obsequios e invitaciones

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

## SECCIÓN 270

### Custodia y administración de activos del cliente

- 270.1 El Contador Público en la práctica independiente no deberá hacerse cargo de la custodia de los recursos del cliente u otros activos, a menos que se lo permita la ley y, si es así, cumpliendo



## 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.



## 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.
- 290.6 La independencia comprende:
- a) Independencia mental: el estado mental que permite la



Público de concluir que una situación está permitida si no está específicamente prohibida.

- 290.9 Los párrafos 290.100 y siguientes, describen cómo ha de aplicarse el enfoque del marco conceptual a la independencia. Estos párrafos no tratan todas las circunstancias y relaciones que crean o pueden crear amenazas a la independencia.
- 290.10 Al decidir si aceptar o continuar un trabajo, o si una persona en particular puede ser miembro del equipo de auditoría, la firma deberá identificar y evaluar las amenazas a la independencia. Si los riesgos no están a un nivel aceptable, y se trata de decidir si se acepta un trabajo o se incluye a una persona en particular en el equipo de auditoría, la firma deberá determinar si hay salvaguardas disponibles para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Si se trata de decidir si se continúa un trabajo, la firma deberá determinar si cualesquier salvaguardas actuales seguirán siendo efectivas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable o si se necesitará aplicar otras salvaguardas o será necesario dar por terminado el trabajo. Siempre que llegue información nueva a la atención de la firma sobre una amenaza a la independencia durante el trabajo, la firma deberá evaluar la importancia de la amenaza de acuerdo con el enfoque del marco conceptual.
- 290.11 En esta sección se hace referencia a la importancia de las amenazas a la independencia. Al evaluar la importancia de una amenaza, deberán tomarse en cuenta factores cualitativos y cuantitativos.
- 290.12 En esta sección, en la mayoría de los casos, no se especifica la responsabilidad de los individuos dentro de la firma por acciones relacionadas con la independencia, porque la responsabilidad puede diferir dependiendo del tamaño, estructura y organización de una firma. Las normas locales e internacionales de control de calidad requieren que la firma establezca políticas y procedimientos diseñados para darle una seguridad razonable de que se mantiene la independencia cuando la requieren los requisitos éticos relevantes. Además, las Normas Internacionales de Auditoría requieren que el socio del trabajo elabore una conclusión sobre el cumplimiento de los requisitos de independencia que aplican al trabajo.

**Redes y firmas de la red**

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





## 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



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.

290.31 Cuando una entidad se convierte en cliente de auditoría durante o después del periodo cubierto por los estados financieros sobre los



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 dife-



- 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



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.



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

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

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

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

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

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

290.109 La oficina en que ejerce su práctica el socio del trabajo en conexión con el trabajo de auditoría no es necesariamente la oficina a la que el socio está asignado. En consecuencia, cuando el socio del



cliente de auditoría puede ejercer una importante influencia sobre la otra entidad, ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable. En consecuencia, la firma no deberá tener un interés así y cualquier persona con un interés tal, antes de volverse miembro del equipo de auditoría, deberá:

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

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

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

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

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

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

290.114 La posesión por una firma, o un miembro del equipo de auditoría, o un familiar inmediato de ese miembro, de un interés financiero



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

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

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

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

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

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

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



- 290.121 Si la firma o un miembro del equipo de auditoría, o alguno de sus familiares inmediatos, acepta un préstamo de, o su solicitud de préstamo ha sido garantizada por, un cliente de auditoría que no sea un banco o institución similar, la amenaza de interés personal sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable.
- 290.122 De modo similar, si la firma o un miembro del equipo de auditoría, o alguno de sus familiares inmediatos, hace o garantiza un préstamo a un cliente de auditoría, la amenaza de interés personal que se crea sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable.
- 290.123 Si una firma o un miembro del equipo de auditoría, o alguno de sus familiares inmediatos, tiene depósitos de una cuenta de corretaje con un cliente de auditoría que sea un banco, un intermediario bursátil o institución similar, no se crea una amenaza a la independencia si el depósito o la cuenta se posee bajo términos comerciales normales.

### **Relaciones de negocios**

- 290.124 Una relación cercana de negocios entre una firma, o un miembro del equipo de auditoría, o alguno de sus familiares inmediatos, y el cliente de auditoría o su administración, se origina de una relación comercial o de un interés financiero común y puede crear amenazas de interés personal o de intimidación. Ejemplos de estas relaciones incluyen:
- Tener un interés financiero en un negocio conjunto ya sea con el cliente o con uno de sus dueños con poder de control, director, funcionario u otra persona que desempeñe actividades gerenciales para ese cliente.
  - Arreglos para combinar uno o más servicios o productos de la firma con uno o más servicios o productos del cliente y hacer mercadotecnia del paquete con referencia a ambas partes.
  - Arreglos de distribución o mercadotecnia bajo los cuales la firma distribuye o hace mercadotecnia de los productos o servicios del cliente o el cliente distribuye o hace mercadotecnia de los productos o servicios de la firma.



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
- b) Empleado en una posición que ejerce influencia importante sobre la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión,

o estuvo en una posición tal durante cualquier periodo cubierto por el trabajo o los estados financieros, las amenazas a la independencia solo se pueden reducir a un nivel aceptable retirando a



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

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

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

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

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

- Retirar al profesional del equipo de auditoría, o

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

290.132 Pueden crearse amenazas de interés personal, familiaridad o intimidación por una relación personal o familiar entre a) un socio o empleado de la firma que no sea miembro del equipo de auditoría, y b) un director o funcionario del cliente de auditoría o un



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

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

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

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



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

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

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

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

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

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

- a) La posición no se ocupó con miras a una combinación de negocios;
- b) Cualesquier beneficios o pagos debidos al exsocio por la firma se han liquidado por completo, a menos que se hicieran de acuerdo con arreglos fijos predeterminados y cualquier cantidad que se deba al socio no sea de importancia relativa para la firma.



estados financieros para los que el miembro del equipo de auditoría hubiera preparado o revisado los registros contables mientras estuvo con el cliente.

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

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

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

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



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

*Disposiciones generales*

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

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

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

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

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

290.151 Respecto a una auditoría de una entidad de interés público, los socios clave de la auditoría no deberán seguir siéndolo por más de siete años consecutivos. Después de ese tiempo, el socio clave no



- 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.



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

### **Responsabilidades de la administración**

- 290.162 La administración de una entidad desempeña muchas actividades en su manejo, para los mejores intereses de las partes interesadas en la misma. No es posible especificar cada actividad que es responsabilidad de la administración. Sin embargo, las responsabilidades de la administración implican liderar y dirigir una entidad, incluyendo tomar decisiones importantes respecto de la adquisición, despliegue y control de recursos humanos, financieros, físicos e intangibles.
- 290.163 El que una actividad sea responsabilidad de la administración depende de las circunstancias y requiere el ejercicio de juicio. Ejemplos de actividades que generalmente se considerarían responsabilidad de la administración incluyen:
- Fijar políticas y dirección estratégica;
  - Dirigir y tomar responsabilidad de las acciones de los empleados de la entidad;
  - Autorizar transacciones;
  - Decidir qué recomendaciones de la firma o de otros terceros se han de implementar;



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

### **Disposiciones generales**

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

- Originar o modificar las anotaciones en el libro diario o determinar la clasificación de las cuentas en las que se registran las transacciones,
- Preparar o modificar los documentos de soporte o los datos de origen, en formato electrónico u otro, que sirven de evidencia de que una transacción ha tenido lugar (por ejemplo, órdenes de compra, registros de tiempos para la nómina y pedidos de clientes).

290.168 Prestar a un cliente de auditoría servicios de contabilidad y/o teneduría de libros, tales como preparar registros contables o estados financieros, crea una amenaza de auto revisión cuando la firma posteriormente audita los estados financieros. Por lo tanto, una firma no deberá proporcionar servicios de contabilidad y/o teneduría de libros a un cliente de auditoría, incluyendo servicios de nómina, o de preparación de estados financieros o información financiera sobre los que la firma expresará una opinión, ya que la amenaza de auto revisión sería tan importante que ninguna salvaguarda podría eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.

290.169 El proceso de auditoría, sin embargo, necesita diálogo entre la firma y la administración del cliente de auditoría, que puede involucrar:

- La aplicación de normas o políticas de contabilidad o requisitos de revelación de estados financieros;
- Que el control financiero y contable, y los métodos que se usan para determinar las cantidades declaradas de activos y pasivos sean los apropiados; o
- Proponer ajustes a los registros de diario.

Estas actividades se consideran parte normal del proceso de auditoría y generalmente no crean amenazas a la independencia.

290.170 De modo similar, el cliente puede solicitar ayuda técnica de la firma sobre asuntos tales como resolver problemas de conciliación de cuentas o analizar y acumular información para reportes requeridos por los reguladores. Además, el cliente puede pedir asesoría técnica sobre asuntos de contabilidad como la conversión de estados financieros actuales de un marco de referencia de información financiera a otro (por ejemplo, para cumplir con políticas de contabilidad del grupo o para hacer la transición a un marco de referencia de información financiera diferente, como las Normas Internacionales de Información Financiera). Estos servicios generalmente no crean amenazas a la independencia, siempre y cuando la firma no asuma una responsabilidad de administración por el cliente.

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

## **Servicios de valuación**

### Disposiciones generales

290.175 Una valuación comprende, hacer suposiciones, respecto a desarrollos futuros, la aplicación de metodologías y técnicas apropiadas, y la combinación de ambas para calcular un cierto valor o gama de valores, para un activo, un pasivo o un negocio en su conjunto.

290.176 Desempeñar servicios de valuación para un cliente de auditoría puede crear una amenaza de auto revisión. La existencia e importancia de cualquier amenaza dependerá de factores como:

- Que la valuación tenga un efecto de importancia relativa en los estados financieros.
- El grado del involucramiento del cliente para determinar y aprobar la metodología de la valuación, y otros asuntos importantes de juicio.
- La disponibilidad de metodologías y lineamientos profesionales establecidos.

- Para valuaciones que impliquen metodologías estándar o establecidas, el grado de subjetividad inherente en la partida.
- La confiabilidad y extensión de los datos subyacentes.
- El grado de dependencia en eventos futuros, de tal naturaleza que pudiera crear volatilidad importante e inherente en los montos implicados.
- La extensión y claridad de las revelaciones en los estados financieros.

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

- Que un profesional que no haya estado involucrado en prestar el servicio de valuación revise la auditoría o el trabajo de valuación desempeñado; o
- Hacer arreglos de modo que el personal que prestó estos servicios no participe en el trabajo de auditoría.

El párrafo 290.177 se deja intencionalmente en blanco.

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

El párrafo 290.179 se deja intencionalmente en blanco.

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

## Servicios de impuestos

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

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

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

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

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

### Preparación de declaración de impuestos

290.183 Los servicios de preparación de declaraciones de impuestos, implican asistir al cliente con sus obligaciones de declarar impuestos, completando y haciendo borradores de la información, incluyendo la cantidad de impuesto debido (generalmente en formas estandarizadas) que se requiere presentar a las autoridades fiscales correspondientes. Estos servicios también incluyen asesorar sobre

el tratamiento de impuestos para transacciones pasadas y responder a nombre del cliente de auditoría, a las solicitudes de las autoridades fiscales, en relación con información y análisis adicionales (incluyendo dar explicaciones y soporte técnico para el enfoque que se adopte).

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

Cálculos de impuestos con fines de preparar los asientos contables Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

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

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

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

- Usar a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para desempeñar el servicio;



contable o la presentación bajo el marco de referencia de información financiera relevante;

- El nivel de pericia fiscal de los empleados del cliente;
- La extensión en que la asesoría está soportada por la ley o reglamento fiscal, por otra práctica precedente o establecida; y
- Si el tratamiento fiscal está soportado por un ordenamiento privado o, por otra parte, ha sido aprobado por la autoridad fiscal antes de la preparación de los estados financieros.

Por ejemplo, generalmente no se crea una amenaza a la independencia por prestar servicios de planeación de impuestos y otros servicios de asesoría fiscal, cuando la asesoría está claramente soportada por la autoridad fiscal u otro precedente, por práctica establecida o tiene una base en la ley fiscal que es probable que prevalezca.

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

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

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



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

#### Asistencia en la resolución de litigios fiscales

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

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

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

- Usar profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para desempeñar el servicio;

- Que un profesional de impuestos, que no haya estado implicado en la prestación del servicio de impuestos, asesore al equipo de auditoría sobre los servicios y revise el tratamiento de los estados financieros; u
  - Obtener asesoría sobre el servicio, de un profesional en impuestos externo.
- 290.193 Cuando los servicios de impuestos impliquen actuar como abogado por un cliente de auditoría ante un tribunal o juzgado público en la resolución de un asunto de impuestos y las cantidades implicadas sean de importancia relativa para los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión, la amenaza de interceder por un cliente que se crea será tan importante que ninguna salvaguarda podría eliminar o reducir la amenaza a un nivel aceptable. Por lo tanto, la firma no deberá desempeñar este tipo de servicio para un cliente de auditoría.
- 290.194 Sin embargo, no se impide a la firma tener una función continua de asesoría (por ejemplo, responder a solicitudes específicas de información, rendir informes de hechos o testimonio sobre el trabajo desempeñado o asistir al cliente en el análisis de asuntos fiscales) para el cliente de auditoría en relación con el asunto que se está tramitando ante un tribunal o juzgado público.

**Servicios de auditoría interna**

**Disposiciones generales**

- 290.195 El alcance y objetivos de las actividades de auditoría interna varían ampliamente y dependen del tamaño y estructura de la entidad y de los requisitos de la administración y los encargados del gobierno corporativo. Las actividades de auditoría interna pueden incluir:
- Monitoreo del control interno, es decir, revisar controles, monitorear su operación y recomendar mejoras;
  - Examen de información financiera y de operaciones: revisar los medios que se usan para identificar, medir, clasificar y reportar información financiera y operacional, e investigación específica de partidas particulares incluyendo pruebas detalladas de transacciones, saldos y procedimientos.

- Revisión de la economía, eficiencia y efectividad de actividades operativas incluyendo actividades no financieras de una entidad; y
- Revisión del cumplimiento con leyes, reglamentos y otros requisitos externos, y de políticas y directivas de la administración y otros requisitos internos.

290.196 Los servicios de auditoría interna implican asistir al cliente de auditoría en el desempeño de sus actividades internas de auditoría. La prestación de servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría crea una amenaza de auto revisión a la independencia, si la firma usa el trabajo de auditoría interna en el curso de una auditoría externa subsecuente. Desempeñar una parte importante de las actividades de auditoría interna del cliente, incrementa la posibilidad de que el personal de la firma que presta los servicios de auditoría interna asuma una responsabilidad de administración. Si el personal de la firma asume una responsabilidad de administración cuando preste servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría, la amenaza que se crea será tan importante que ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable. En consecuencia, el personal de una firma no deberá asumir una responsabilidad de administración cuando preste servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría.

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

- Fijar políticas de auditoría interna o la dirección estratégica de las actividades de auditoría interna;
- Dirigir y tomar responsabilidad de las acciones de los empleados de auditoría interna de la entidad;
- Decidir qué recomendaciones de las resultantes de actividades de auditoría interna deberán implementarse;
- Reportar los resultados de las actividades de auditoría interna a los encargados del gobierno corporativo a nombre de la Administración;



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

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

Deberá evaluarse la importancia de la amenaza y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario, para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Un ejemplo de estas salvaguardas es usar profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para desempeñar el servicio de auditoría interna.

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

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

- (a) Los controles internos sobre la información financiera,
- (b) Sistemas de contabilidad financiera que generan información para los registros contables del cliente o para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión, o
- (c) Importes o información a revelar en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.



a) formen una parte importante del control interno sobre la información financiera, o b) generen información que sea importante para los registros contables o estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión.

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

- a) El cliente reconoce su responsabilidad por establecer y monitorear un sistema de controles internos;
- b) El cliente asigna la responsabilidad de tomar todas las decisiones de administración respecto del diseño e implementación del sistema de hardware o software a un empleado competente, preferiblemente dentro de la administración de alto nivel;
- c) El cliente toma todas las decisiones de administración respecto del proceso de diseño e implementación;
- d) El cliente evalúa lo adecuado y los resultados del diseño e implementación del sistema; y
- e) El cliente es responsable de operar el sistema (hardware o software) y de los datos que usa o genera.

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

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

290.206 En el caso de un cliente de auditoría que sea una entidad de interés público, una firma no deberá prestar servicios que impliquen el diseño o implementación de sistemas de TI que: a) formen una



legal, debida diligencia legal y reestructuración) pueden crear amenazas de auto revisión. La existencia e importancia de cualquier riesgo dependerá de factores como:

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

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

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

290.211 Actuar en una función de interceder por un cliente de auditoría para resolver un litigio o disputa cuando las cantidades implicadas sean de importancia relativa para los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión, crearía amenazas de interceder por un cliente y de auto revisión tan importantes que ninguna salvaguarda podría reducir el riesgo a un nivel aceptable. Por lo tanto, la firma no deberá desempeñar este tipo de servicio para un cliente de auditoría.

290.212 Cuando se pide a una firma que actúe en una función de interceder por el cliente de auditoría para resolver un litigio o disputa, cuando las cantidades implicadas no sean de importancia relativa para los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión, la firma deberá evaluar la importancia de cualesquier amenazas de interceder por un cliente y auto revisión creadas y aplicar salvaguardas cuando sea necesario para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:



candidato para puestos de contabilidad financiera, administrativos o de control.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

290.215 La firma no prestará los siguientes servicios de selección de personal a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público con respecto a un funcionario o director de la entidad o a una persona de la alta administración, cuyo puesto le permita ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables del cliente o de los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión:

- Búsqueda o solicitud de candidatos para dichos puestos, y
- Realización de comprobaciones de las referencias de posibles candidatos para dichos puestos.

### **Servicios de finanzas corporativas**

290.216 La prestación de servicios de finanzas corporativas tales como: a) la asistencia a un cliente de auditoría en el desarrollo de estrategias corporativas; b) la identificación de posibles objetivos en el caso de adquisiciones por el cliente de auditoría; c) el asesoramiento en transacciones de enajenación; d) asistencia en transacciones de captación de fondos, y e) el asesoramiento sobre estructuración, pueden originar amenazas de interceder por un cliente y de auto revisión. Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

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

290.217 Se puede crear una amenaza de auto revisión al prestar un servicio de finanzas corporativas; por ejemplo, asesoría sobre la



- b) El resultado o consecuencias de la asesoría en finanzas corporativas tenga un efecto de importancia relativa en los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión;

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

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

### **Servicios de custodia y administración de activos del cliente**

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

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

### **Honorarios**

Honorarios tamaño relativo

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

- La estructura operativa de la firma;



Clientes de auditoría que son entidades de interés público

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

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

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



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

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

En consecuencia, no deberán aceptarse estos arreglos.

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

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

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



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

**Litigio real o amenaza de litigio**

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

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

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

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

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

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

Los párrafos 290.232 a 290.499 se dejan en blanco intencionalmente.



- 290.501 Las modificaciones con respecto a los requerimientos de la Sección 290 están permitidas si los usuarios a quienes se destina el informe: a) conocen el propósito y las limitaciones del informe, y b) dan explícitamente su conformidad a la aplicación de requerimientos de independencia modificados. Los usuarios a quienes se destina el informe pueden obtener conocimiento del propósito y de las limitaciones del informe mediante su participación directa, o indirecta a través de un representante que esté autorizado para actuar en nombre de los usuarios, en la determinación de la naturaleza y el alcance del trabajo. Dicha participación mejora la capacidad de la firma de comunicarse con los usuarios a quienes se destina el informe en relación con cuestiones de independencia, incluidas las circunstancias que son relevantes para la evaluación de las amenazas en relación con la independencia y de las salvaguardas aplicables que son necesarias para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable y de obtener su conformidad con respecto a los requerimientos de independencia modificados que se van a aplicar.
- 290.502 La firma comunicará (por ejemplo, en una carta convenio) a los usuarios a quienes se destina el informe, los requisitos de independencia que se van a aplicar con respecto a la realización del trabajo de auditoría. Cuando los usuarios a quienes se destina el informe son un tipo de usuarios (por ejemplo, participantes en un acuerdo de préstamo sindicado) que no están específicamente identificados por su nombre cuando se establecen los términos del trabajo, se les informará, posteriormente, por un representante, de los requerimientos de independencia acordados (por ejemplo, que el representante ponga a disposición de todos los usuarios la carta convenio de la firma).
- 290.503 Si la firma emite también, para el mismo cliente, un informe de auditoría que no contiene una restricción a la utilización y distribución, las disposiciones de los párrafos 290.500 a 290.514 no modifican el requerimiento de aplicar las disposiciones de los párrafos 290.1 a 290.232 a dicho trabajo de auditoría.
- 290.504 Las modificaciones de los requerimientos de la Sección 290 que están permitidas en las circunstancias establecidas anteriormente se describen en los párrafos 290.505 a 290.514. En todos los demás aspectos se exige el cumplimiento de lo dispuesto en la Sección 290.



- a) Aquéllos a los que se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos, y
- b) Los que llevan a cabo el control de calidad para el trabajo, incluidos los que efectúan la revisión de control de calidad del mismo.

Se evaluará la importancia de cualquier amenaza sobre la que el equipo de trabajo tenga razones para pensar que se origina debido a los intereses y relaciones entre el cliente de auditoría y otros dentro de la firma que pueden influir directamente en el resultado del trabajo de auditoría, incluidos los que recomiendan la remuneración o realizan la supervisión directa, así como los que dirigen o supervisan de cualquier otro modo al socio del trabajo de auditoría en relación con la ejecución del mismo (incluidos todos los niveles jerárquicos superiores al del socio del trabajo, así como el socio director de la firma (director general o equivalente)).

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

290.511 Si la amenaza a la independencia no tiene un nivel aceptable, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.

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

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

290.513 Se evaluará la importancia de cualesquier amenazas procedentes de una relación de empleo como se describe en los párrafos 290.134 a 290.138. Si existe una amenaza que no tiene un nivel aceptable, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Los ejemplos de salvaguardas que pueden resultar adecuadas incluyen las que se describen en el párrafo 290.136.



## SECCIÓN 291

### INDEPENDENCIA–TRABAJOS DE ATESTIGUAMIENTO

#### CONTENIDO

	Párrafo
Estructura de la sección .....	291.1
El enfoque del marco conceptual en relación con la independencia .....	291.4
Trabajos de atestiguamiento .....	291.12
Trabajos de atestiguamiento por aseveración.....	291.17
Trabajos de atestiguamiento de informe directo .....	291.20
Informes que incluyen una restricción sobre uso y distribución ....	291.21
Múltiples partes responsables .....	291.28
Documentación.....	291.29
Periodo del trabajo .....	291.30
Incumplimiento con una disposición de esta sección.....	291.33
Aplicación del enfoque del marco conceptual a la independencia .....	291.100
Intereses financieros .....	291.104
Préstamos y garantías.....	291.113
Relaciones de negocios .....	291.119
Relaciones familiares y personales.....	291.121
Empleo con clientes de trabajos de atestiguamiento .....	291.128
Servicio reciente con un cliente de trabajo de atestiguamiento ....	291.132
Servicio como director o funcionario de un cliente de trabajo de atestiguamiento .....	291.135
Larga asociación de personal ejecutivo con clientes de trabajos de atestiguamiento .....	291.139
Prestación de servicios diferentes al de atestiguamiento a clientes de trabajos de atestiguamiento .....	291.140

Responsabilidades de la administración .....	291.143
Otras consideraciones.....	291.148
Honorarios .....	291.151
Obsequios e invitaciones.....	291.158
Litigio real o amenaza de litigio .....	291.159

## Estructura de la sección

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

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

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

291.5 La independencia comprende:

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.

- 291.7 Diversas circunstancias, o combinación de ellas, pueden ser relevantes para evaluar las amenazas a la independencia. Es imposible definir cada situación que crea amenazas a la independencia y especificar la acción apropiada. Por lo tanto, este Código establece un marco de referencia conceptual que requiere que las firmas y miembros del equipo de atestiguamiento identifiquen, evalúen y traten las amenazas a la independencia. El enfoque del marco conceptual ayuda a los Contadores Públicos en la práctica a cumplir con los requisitos de este Código. Asimismo, prevé variantes en circunstancias que crean amenazas a la independencia y puede disuadir al Contador Público de que concluya que se permite una situación si no está específicamente prohibida.
- 291.8 Los párrafos 291.100 y siguientes describen cómo ha de aplicarse el enfoque conceptual a la independencia. Estos párrafos no tratan todas las circunstancias y relaciones que crean o pueden crear amenazas a la independencia.
- 291.9 Al decidir si se acepta o se continúa un trabajo, o si una persona puede ser miembro del equipo de atestiguamiento, la firma deberá identificar y evaluar las amenazas a la independencia. Si las amenazas no se encuentran a un nivel aceptable, y se trata de decidir si se acepta un trabajo o se incluye a una persona en el equipo de atestiguamiento, la firma deberá determinar si hay salvaguardas disponibles para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Si se trata de decidir si se continúa un trabajo, la firma deberá determinar si cualesquier salvaguardas actuales seguirán siendo efectivas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable, si se requerirá aplicar otras salvaguardas o si es necesario dar por terminado el trabajo. Cuando, durante el trabajo, la firma tenga conocimiento sobre una nueva amenaza, deberá evaluar su importancia de acuerdo con el enfoque del marco conceptual.
- 291.10 En esta sección se hace referencia a la importancia de las amenazas a la independencia. Al evaluar la importancia de una amenaza, deberán tomarse en cuenta factores tanto cualitativos como cuantitativos.
- 291.11 En la mayoría de los casos, esta sección no especifica la responsabilidad de las personas dentro de la firma por acciones relacionadas con la independencia, porque la responsabilidad puede diferir dependiendo del tamaño, estructura y organización de una firma. Las normas locales e internacionales de control de calidad,



que se pone a disposición a los usuarios a quienes se destina el informe.

- 291.16 En un trabajo de atestiguamiento de informe directo, el Contador Público en la práctica independiente, desempeña directamente la evaluación o medición de la materia objeto del trabajo, u obtiene una confirmación de la parte responsable de que ha realizado la evaluación o medición que no está disponible a los usuarios a quienes se destina el informe. La información de la materia objeto del trabajo se proporciona a los usuarios en el informe de atestiguamiento.

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

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

---

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



- 291.22 La firma deberá comunicarse (por ejemplo, en una carta convenio) con los usuarios respecto de los requisitos de independencia que se van a aplicar en la prestación del trabajo de atestiguamiento. Cuando los usuarios no sean identificables específicamente por nombre en el momento en que se establecen los términos del trabajo (por ejemplo, participantes en un convenio de préstamo sindicado), dichos usuarios deberán ser enterados posteriormente de los requisitos de independencia convenidos por el representante (por ejemplo, que el representante ponga a disposición de todos los usuarios, la carta convenio de la firma).
- 291.23 Si la firma también emite un informe de atestiguamiento que no incluya una restricción sobre uso o distribución para el mismo cliente, las disposiciones de los párrafos 291.25 a 291.27 no cambian el requisito de aplicar las disposiciones de los párrafos 291.1 a 291.159 a dicho trabajo de atestiguamiento. Si la firma también emite un dictamen de auditoría, ya sea que incluya o no una restricción sobre uso y distribución, para el mismo cliente, deberán aplicarse las disposiciones de la Sección 290 a ese trabajo de auditoría.
- 291.24 Las modificaciones a los requisitos de la Sección 291 que se permiten en las circunstancias expuestas arriba se describen en los párrafos 291.25 a 291.27. Respecto de todo lo demás, se requiere el cumplimiento con las disposiciones de la Sección 291.
- 291.25 Cuando se cumplen las condiciones expuestas en los párrafos 291.21 y 291.22, las disposiciones relevantes expuestas en los párrafos 291.104 a 291.134 aplican a todos los miembros del equipo del trabajo, y a los familiares inmediatos y cercanos. Además, deberá determinarse si se crean amenazas a la independencia por interés y relaciones entre el cliente del trabajo de atestiguamiento y los siguientes miembros del equipo de atestiguamiento:
- a) Quienes den servicio de consultoría sobre asuntos técnicos o específicos de la industria, transacciones o eventos; y
  - b) Quienes den servicio de control de calidad del trabajo, incluyendo a quienes desempeñen la revisión de control de calidad del trabajo.



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

### Documentación

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

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

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

### Periodo del trabajo

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



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

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

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

**Incumplimiento con una disposición de esta sección**

291.33 Cuando se identifica un incumplimiento a una disposición de esta sección, la firma deberá terminar, suspender o eliminar el interés o la relación que causó el incumplimiento, y evaluar la importancia de éste y su impacto en su objetividad y capacidad para emitir un informe de aseguramiento. La firma debe determinar la acción que debe tomarse para resolver satisfactoriamente las consecuencias del incumplimiento. Al tomar esta determinación, debe ejercer su juicio profesional y tomar en cuenta si un tercero razonable e informado podría concluir, sopesando la importancia del incumplimiento, la acción a tomar y todos los hechos y circunstancias específicas disponibles para el Contador Público en ese momento, que su objetividad se encuentra comprometida, de tal manera que no estaría en posición de emitir un informe de aseguramiento.

291.34 Si la firma determina que no puede tomarse una acción que resuelva satisfactoriamente el incumplimiento, deberá, tan pronto como sea posible, informar, ya sea, a la parte que la contrató o a los responsables del gobierno corporativo de la entidad, lo que se considere apropiado, y llevar a cabo las acciones necesarias para dar por terminado el trabajo de aseguramiento, de conformidad con cualquier requerimiento legal o regulatorio relativo a la terminación del mismo.

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

salvaguardas, incluyendo las salvaguardas de los párrafos 200.11 a 200.14, cuando sea necesario para eliminar las amenazas a la independencia o reducirlas a un nivel aceptable.

- 291.101 Los párrafos demuestran cómo se aplica el enfoque del marco conceptual a los trabajos de atestiguamiento y deben leerse junto con el párrafo 291.28 que explica que, en la mayoría de los trabajos de atestiguamiento, hay una parte responsable y que esa parte responsable es el cliente del trabajo de atestiguamiento. Sin embargo, en algunos trabajos de atestiguamiento hay dos o más partes responsables. En tales circunstancias, deberá hacerse una evaluación de cualesquier amenazas que la firma tenga razón para creer que son originadas por intereses y relaciones entre un miembro del equipo de atestiguamiento, la firma, una firma de la red y la parte responsable de la materia objeto del trabajo. Para informes de atestiguamiento que incluyan una restricción sobre el uso y distribución, los párrafos deben leerse en el contexto de los párrafos 291.21 a 291.27.
- 291.102 La Interpretación 2005-01 proporciona guías adicionales sobre la aplicación a los trabajos de atestiguamiento de los requisitos de independencia contenidos en esta sección.
- 291.103 Los párrafos 291.104 a 291.120 contienen referencia a la importancia relativa de un interés financiero, préstamo, o garantía, o la importancia de una relación de negocios. Con el fin de determinar si tal interés es de importancia relativa para una persona, puede tomarse en cuenta el patrimonio combinado de la persona y de los familiares inmediatos de la persona.

### **Intereses financieros**

- 291.104 Poseer un interés financiero en un cliente de trabajo de atestiguamiento puede crear una amenaza de interés personal. La existencia e importancia de cualquier amenaza creada depende de:
- a) La función de la persona que posee el interés financiero,
  - b) Si el interés financiero es directo o indirecto, y
  - c) La importancia relativa del interés financiero.



- Que un Contador Público revise el trabajo del miembro del equipo de atestiguamiento; o
- Retirar a la persona del equipo de atestiguamiento.

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

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

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

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

- Socios y profesionales de la firma, que no sean miembros del equipo de atestiguamiento, o sus familiares inmediatos; y



de modo que el interés remanente ya no sea de importancia relativa.

El párrafo 291.112 se deja intencionalmente en blanco.

**Préstamos y garantías**

291.113 Un préstamo o una garantía de préstamo, a un miembro del equipo de atestiguamiento, a uno de sus familiares inmediatos, o a la firma, por parte de un cliente del trabajo de atestiguamiento que sea un banco o una institución similar, puede crear una amenaza a la independencia. Si el préstamo o garantía no se hace bajo procedimientos, términos y condiciones normales de préstamos, se crearía una amenaza de interés personal tan importante que ninguna salvaguarda podría reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, ni un miembro del equipo de atestiguamiento, un familiar inmediato de esa persona, ni una firma deberá aceptar dicho préstamo o garantía.

291.114 Si un préstamo a una firma, por parte de un cliente del trabajo de atestiguamiento que sea un banco o una institución similar se hace bajo procedimientos, términos y condiciones normales de préstamos y es de importancia relativa para el cliente del trabajo de atestiguamiento o firma que recibe el préstamo, se pueden aplicar salvaguardas para reducir la amenaza de interés personal a un nivel aceptable. Un ejemplo de esta salvaguarda es que un Contador Público de una firma de la red que no esté involucrado en el trabajo de atestiguamiento ni haya recibido el préstamo revise el trabajo.

291.115 Un préstamo o una garantía de un préstamo de un cliente de un trabajo de atestiguamiento, que sea un banco o una institución similar a un miembro del equipo de atestiguamiento, o a un familiar inmediato de esa persona, no crea una amenaza a la independencia si el préstamo o garantía se hace bajo procedimientos, términos y condiciones normales de préstamos. Ejemplos de estos préstamos incluyen hipotecas, sobregiros bancarios, préstamos para adquisición de automóvil y saldos de tarjetas de crédito.

291.116 Si la firma, un miembro del equipo de atestiguamiento, o uno de sus familiares inmediatos, acepta un préstamo o se le garantiza una solicitud de préstamo por un cliente de un trabajo de atestiguamiento que no sea un banco o institución similar, la amenaza de interés personal que se crea sería tan importante que ninguna



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

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

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

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

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

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

**Relaciones familiares y personales**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

La importancia de las amenazas dependerá de factores como:

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

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

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

291.125 Se crean amenazas a la independencia cuando un miembro del equipo de atestiguamiento tiene una relación cercana con una persona que no sea un familiar inmediato o cercano, pero sea un director



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

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

El párrafo 291.127 se deja intencionalmente en blanco.

### **Empleo con clientes de trabajo de atestiguamiento**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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



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

291.139 Se crean amenazas de familiaridad y de interés personal al asignar personal ejecutivo a un trabajo de atestiguamiento por largo tiempo. La importancia de las amenazas dependerá de factores como:

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

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

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

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

291.140 Las firmas tradicionalmente han prestado a sus clientes de trabajos de atestiguamiento una gama de servicios diferentes al de atestiguamiento que son consistentes con sus habilidades y experiencia. Sin embargo, prestar servicios diferentes al de atestiguamiento puede crear amenazas a la independencia de la firma o

de los miembros del equipo de atestiguamiento. Las amenazas creadas muy a menudo son de auto revisión, interés personal y de interceder por un cliente.

- 291.141 Cuando no se incluye en esta sección una guía específica sobre un servicio particular diferente al de atestiguamiento, deberá aplicarse el marco conceptual al evaluar las circunstancias particulares.
- 291.142 Antes de que la firma acepte un trabajo para un servicio diferente al de atestiguamiento para un cliente de un trabajo de atestiguoamiento, 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 atestiguoamiento, deberá considerarse cualquier amenaza que el equipo de atestiguamiento tenga razón para creer que es originada al prestar servicios diferentes al de atestiguoamiento. 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 atestiguoamiento.

### **Responsabilidades de la administración**

- 291.143 La administración de una entidad desempeña muchas actividades en beneficio de los grupos interesados en dicha entidad. No es posible especificar cada actividad que es responsabilidad de la administración. Sin embargo, las responsabilidades de la administración implican liderar y dirigir una entidad, incluyendo tomar decisiones importantes respecto de la adquisición, despliegue y control de recursos humanos, financieros, físicos e intangibles.
- 291.144 Determinar si una actividad es responsabilidad de la administración depende de las circunstancias y requiere el ejercicio de juicio profesional. Algunos ejemplos de actividades que, generalmente, se considerarían una responsabilidad de la administración son los siguientes:
- Fijar las políticas y la dirección estratégica;
  - Dirigir y asumir la responsabilidad de las acciones de los empleados de la entidad;
  - Autorizar transacciones;

- Decidir qué recomendaciones de la firma u otros terceros implementar; y
- Asumir la responsabilidad de diseñar, implementar y mantener el control interno.

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

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

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



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

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

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

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

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

#### Honorarios vencidos

291.153 Puede crearse una amenaza de interés personal si los honorarios que adeuda un cliente de un trabajo de atestiguamiento siguen sin pagar por largo tiempo, especialmente, si una parte importante no se paga antes de la emisión del informe de atestiguamiento del siguiente periodo, si lo hay. Generalmente se espera que la firma



de un trabajo de atestiguamiento, la existencia e importancia de cualesquier amenazas dependerán de factores como:

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

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

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

### **Obsequios e Invitaciones**

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

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

291.159 Cuando tiene lugar un litigio o parece probable, entre la firma o un miembro del equipo de atestiguamiento y el cliente del trabajo de atestiguamiento se crean amenazas de interés personal e intimidación. La relación entre la administración del cliente y los miembros del equipo de atestiguamiento debe caracterizarse por la completa



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

Como se explica en el Marco Internacional de los trabajos de Aseguramiento (International Framework for Assurance Engagements), emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (International Auditing and Assurance Standards Board), en un trabajo de atestiguamiento el Contador Público en la práctica independiente expresa una conclusión cuya finalidad es incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe, distintos de la parte responsable, acerca del resultado de la evaluación o medición del asunto objeto del trabajo, sobre la base de ciertos criterios.

**Trabajos de atestiguamiento sobre aseveraciones**

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

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

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

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

**Trabajos de atestiguamiento de informe directo**

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

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

**Múltiples partes responsables**

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

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

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

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

### Ejemplo

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

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

	<b>Reservas probadas Miles de barriles</b>
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
<b>Total</b>	<b>104,301</b>



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

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

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

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

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

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

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



# PARTE C

## CONTADORES PÚBLICOS EN LOS SECTORES PÚBLICO Y PRIVADO

	Página
Sección 300 Introducción .....	174
Sección 310 Conflictos de interés .....	178
Sección 320 Preparación y reporte de información.....	182
Sección 330 Actuación con suficiente pericia.....	184
Sección 340 Intereses financieros, compensación e incentivos vinculados al reporte de información financiera y a la toma de decisiones.....	185
Sección 350 Incentivos.....	188



300.5 El Contador Público en los sectores público y privado puede ocupar una posición de alto nivel dentro de una organización. Mientras más importante sea la posición, mayor será la capacidad y oportunidad de influir en eventos, prácticas y actitudes. Por lo tanto, se espera que el Contador Público en los sectores público y privado fomente, en una organización para la que trabaja, una cultura basada en la ética, con lo cual enfatice la importancia que la alta gerencia da al comportamiento ético.

300.6 El Contador Público en los sectores público y privado no deberá, a sabiendas, participar en ningún negocio, ocupación o actividad que demerite o pueda demeritar la integridad, objetividad o la buena reputación de la profesión y como resultado sería incompatible con los principios fundamentales.

300.7 El cumplimiento con los principios fundamentales puede potencialmente verse amenazado por una amplia gama de circunstancias y relaciones. Las amenazas se pueden clasificar dentro de una o más de las siguientes categorías:

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

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

300.8 Ejemplos de circunstancias que pueden crear amenazas de interés personal para el Contador Público en los sectores público y privado incluyen:

- Poseer un interés financiero en, o recibir un préstamo o garantía de la organización para la que trabaja.
- Participar en arreglos de compensación por incentivos ofrecidos por la organización para la que trabaja.



- Una personalidad dominante que intenta influir en el proceso de toma de decisiones, por ejemplo, con respecto del otorgamiento de contratos o la aplicación de un principio de contabilidad.

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

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

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

300.14 Las salvaguardas en el entorno del trabajo incluyen:

- Los sistemas de vigilancia corporativa u otras estructuras de vigilancia de la organización para la que trabaja.
- Los programas de ética y comportamiento de la organización para la que trabaja.
- Los procedimientos de reclutamiento en la organización para la que trabaja que enfatizan la importancia de emplear a personal competente de alto nivel.
- Fuertes controles internos.
- Procesos disciplinarios apropiados.
- Liderazgo que subraye la importancia del comportamiento ético y la expectativa de que los empleados actuarán en una manera ética.
- Políticas y procedimientos para implementar y monitorear la calidad del desempeño de empleados.
- Comunicación oportuna de las políticas y procedimientos de la organización para la que trabaja, incluyendo cualquier cambio a las mismas, a todos los empleados y un entrenamiento y educación apropiados sobre estas políticas y procedimientos.



310.2 Ejemplos de situaciones en las que los conflictos de interés pueden surgir incluyen:

- Ocupar una posición directiva o de gobierno para dos organizaciones y obtener información confidencial en una de ellas que puede ser utilizada por el Contador Público en beneficio o perjuicio de la otra organización.
- Llevar a cabo una actividad profesional para cada una de las dos partes en una sociedad que emplea al Contador Público para asistirlos en la disolución de su sociedad.
- Preparar información financiera para ciertos miembros de la administración, quienes buscan adquirir participación en la empresa que emplea al Contador Público.
- Ser responsable de seleccionar a un proveedor para la organización que lo emplea, cuando un miembro inmediato de la familia de su podría obtener beneficio financiero de la transacción.
- Participar en el gobierno en una entidad aprobando ciertas inversiones para la compañía donde una de esas inversiones específicas incrementará el valor del portafolio de inversiones personal del Contador Público o de un miembro inmediato de su familia.

310.3 Al identificar y evaluar los intereses y relaciones que puedan crear un conflicto de intereses y al implementar las salvaguardas, cuando sea necesario, para eliminar o reducir cualquier amenaza conforme a los principios fundamentales a un nivel aceptable, el Contador Público en los sectores público y privado, debe ejercer el juicio profesional y estar atento a todos los intereses y relaciones que un tercero razonable e informado, sopesando todos los hechos 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



- 310.8 El Contador Público en los sectores público y privado debe aplicar salvaguardas, cuando sea necesario, para eliminar las amenazas al cumplimiento con los principios fundamentales, creadas por el conflicto de interés o reducirlas a un nivel aceptable. Dependiendo de las circunstancias que dieron origen al conflicto de interés, la aplicación de una o más de las siguientes salvaguardas puede ser apropiado:
- Reestructurar o segregar ciertas responsabilidades y deberes.
  - Obtener una apropiada supervisión, por ejemplo, actuar bajo la supervisión de un director.
  - Retirarse del proceso de toma de decisiones relacionado con el asunto que origina el conflicto de interés.
  - Consultar con terceros, tales como: organismos profesionales, consejeros legales u otro Contador Público.
- 310.9 Generalmente es necesario revelar la naturaleza del conflicto a las partes relevantes, incluyendo a los niveles apropiados dentro de la organización para la que labora y, cuando se requieran las salvaguardas para reducir la amenaza a un nivel aceptable, obtener su consentimiento para que el Contador Público en los sectores público y privado lleve a cabo la actividad profesional. 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.
- 310.10 Cuando la revelación es verbal, o el consentimiento es verbal o implícito, se alienta al Contador Público en los sectores público y privado a documentar la naturaleza de las circunstancias que originaron 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



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

320.4 Las amenazas al cumplimiento a los principios fundamentales, por ejemplo, amenazas de interés personal o de intimidación a la integridad, objetividad o diligencia, y competencia profesional se crean cuando se presiona a un Contador Público en los sectores público y privado (ya sea externamente o por la posibilidad de obtener beneficios personales) para preparar o presentar información de una manera engañosa o llegar a ser asociado con información engañosa a través de las acciones de otros.

320.5 La importancia de dichas amenazas dependerá de factores tales como el origen de la presión y la cultura corporativa dentro de la organización empleadora. El Contador Público en los sectores público y privado debe estar alerta al principio de integridad, el cual impone la obligación a todos los Contadores Públicos a ser directos y honestos en todas las relaciones profesionales y de negocios. Cuando las amenazas surgen por acuerdos de compensación e incentivos es importante la guía de la sección 340.

320.6 La importancia de cualquier amenaza debe ser evaluada y las salvaguardas deben aplicarse cuando sea necesario eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Estas salvaguardas incluyen consultar con superiores dentro de la organización que lo emplea, el comité de auditoría o con los responsables del gobierno corporativo, o con un organismo profesional pertinente.

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



- Obtener asesoría o entrenamiento adicional.
- Asegurarse de que haya tiempo adecuado disponible para desempeñar las tareas relevantes.
- Obtener asistencia de alguien con la experiencia necesaria.
- Consultar, cuando sea apropiado, con:
  - Los niveles superiores dentro de la organización para la que trabaja;
  - Expertos independientes; o
  - Un organismo profesional relevante.

330.4 Cuando no puedan eliminarse las amenazas o reducirse a un nivel aceptable, los Contadores Públicos en los sectores público y privado deberán determinar si rehusarse a desempeñar las tareas en cuestión. Si el Contador Público en los sectores público y privado determina que la renuncia es apropiada, deberán comunicarse, claramente, las razones para hacerlo.

## SECCIÓN 340

### **Intereses financieros, compensación e incentivos vinculados al reporte de información financiera y a la toma de decisiones**

340.1 El Contador Público en los sectores público y privado puede tener intereses financieros derivados de acuerdos de compensación o incentivos, o puede tener conocimiento de intereses financieros de familiares directos o cercanos que, en determinadas circunstancias, pueden crear amenazas al cumplimiento a los principios fundamentales. Por ejemplo, amenazas de interés personal a la objetividad o la confidencialidad se pueden crear a través de la existencia del motivo y la oportunidad de manipular la información sensible a precios, con el fin de obtener beneficios financieros. Ejemplos de circunstancias que pueden crear amenazas de



de los superiores y compañeros de manipular la información. En tales situaciones, el Contador Público debe estar particularmente alerta al principio de integridad que impone la obligación a todo Contador Público a ser directo y honesto en todas las relaciones profesionales y de negocios.

340.4 La importancia de cualquier amenaza creada por intereses financieros, deberá evaluarse y aplicarse salvaguardas cuando sea necesario, para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Al evaluar la importancia de cualquier amenaza y, cuando sea necesario, la determinación de las salvaguardas apropiadas que deban aplicarse, un Contador Público en los sectores público y privado debe evaluar la naturaleza del interés financiero. Esto incluye la evaluación de la importancia de los intereses. Lo que constituye un interés significativo dependerá de las circunstancias personales. Ejemplos de estas salvaguardas incluyen:

- Las políticas y procedimientos de un comité independiente de la administración para determinar el nivel o forma de remuneración de la alta dirección.
- La revelación de todos los intereses pertinentes, y de cualquier plan para ejercer los derechos o el comercio de las acciones relevantes, a los encargados del gobierno de la organización empleadora, de acuerdo con las políticas internas.
- Consulta, en su caso, con los superiores dentro de la organización que lo emplea.
- Consulta, en su caso, con los encargados del gobierno de la organización empleadora o con los organismos profesionales correspondientes.
- Procedimientos de auditoría interna y externa.
- Educación actualizada sobre cuestiones éticas, restricciones legales y otras regulaciones sobre el potencial delito referente al uso de información privilegiada.



no surgen simplemente de la aceptación de un incentivo sino, a veces, por el hecho de que se haya hecho el ofrecimiento, deberán adoptarse salvaguardas adicionales. El Contador Público en los sectores público y privado deberá evaluar cualesquiera amenazas creadas por estos ofrecimientos y determinar si emprender una o más de las siguientes acciones:

- a) Informar, inmediatamente, a los niveles más altos de la administración o a los encargados del gobierno corporativo de la organización para la que trabaja cuando se haya hecho este ofrecimiento;
- b) Informar a terceros sobre el ofrecimiento, por ejemplo, a un organismo profesional o a la organización para la que trabaja la persona que hizo el ofrecimiento; el Contador Público en los sectores público y privado puede, sin embargo, considerar la búsqueda de asesoría legal antes de dar este paso;
- c) Avisar a los familiares inmediatos o cercanos de las amenazas y salvaguardas relevantes cuando estén potencialmente en situaciones que podrían dar como resultado ofrecimientos de incentivos, por ejemplo, como resultado de su situación de empleo; y
- d) Informar a los niveles más altos de la administración o a los encargados del gobierno corporativo de la organización para la que trabaja cuando familiares inmediatos o cercanos sean empleados por competidores o proveedores potenciales de esa organización.

### **Hacer ofrecimientos**

350.5 El Contador Público en los sectores público y privado puede estar en una situación donde se espere que ofrezca, o esté bajo presión de ofrecer incentivos para influir el juicio o proceso de toma de decisiones de una persona u organización, u obtener información confidencial.

350.6 Esta presión puede venir de dentro de la organización para la que trabaja, por ejemplo, de un colega o superior. Puede también venir de una persona u organización externa que sugiera acciones o decisiones de negocios que serían ventajosas a la organización para la que trabaja, posiblemente influyendo de manera impropia en él.



## **PARTE D**

# **CONTADORES PÚBLICOS EN LA DOCENCIA**

### **SECCIÓN 400**

#### **Introducción y reglas**

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



## 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.

**Ciente 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.

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

**Ciente 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.



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.
- b) Todos los demás dentro de una firma que pueden directamente influir en los resultados del servicio de aseguramiento, incluyendo:



## 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.

**Estados financieros.** Una presentación estructurada de información financiera histórica, incluyendo notas relacionadas, con la intención de comunicar los recursos económicos u obligaciones de una entidad en un momento del tiempo o los cambios correspondientes por un periodo de tiempo de acuerdo con un marco de referencia de información financiera. Las notas relacionadas normalmente comprenden un resumen de políticas de contabilidad importantes y otra información aclaratoria. El término puede relacionarse con un



**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.

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

**Nivel aceptable.** Un nivel en el que es probable que un tercero razonable y bien informado concluya, al ponderar todos los hechos y circunstancias



**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.













**Código de Ética Profesional**

se terminó de imprimir en diciembre de 2015  
en Talleres Gráficos del D.F.

Puente Moralillo No. 49

Col. Puente Colorado, C.P. 01730, México, D.F.

Tel. 5635 3444

Mail: talleresgraficosdelf@prodigy.net.mx

La edición consta de 5,000 ejemplares

# Código de Ética Profesional

ISBN 978-607-8384-86-0



9 786078 384860



**IMCP**  
Miembro de



**IFAC**  
International  
Federation  
of Accountants

<http://imcp.org.mx/>

<http://tienda.imcp.org.mx/>

[ventas@imcp.org.mx](mailto:ventas@imcp.org.mx)