

RT 34 – Adopción de las normas internacionales de control de calidad y normas sobre independencia

**FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS
ECONÓMICAS**

RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34

**ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTROL DE CALIDAD Y
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

PRIMERA PARTE

VISTO:

- a. Las resoluciones N° 284/03 y 315/05 de la Junta de Gobierno de esta Federación.
- b. La propuesta realizada por el CENCyA en relación con la adopción de las Normas Internacionales de Control de Calidad emitidas por el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) y las normas sobre independencia contenidas en el Código de Ética emitido por el International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA), ambos Consejos pertenecientes a la International Federation of Accountants (IFAC);
- c. El Proyecto N° 26 de Resolución Técnica de esta Federación; y

CONSIDERANDO:

- a. Que en el año 2010 la Mesa Directiva creó tres comisiones para que analizaran la implementación en nuestro país de las normas internacionales de auditoría, el control de calidad y las normas sobre independencia contenidas en el Código de Ética Internacional de la IFAC;
- b. Que se cuenta con una traducción oficial al español del Código de Ética 2010 del IESBA de la IFAC;
- c. Que la propuesta realizada surgió como producto de un amplio estudio y debate realizado por el CENCyA;
- d. Que las Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC) deben aplicarse a todos los servicios regulados por las Normas para Trabajos del IAASB;
- e. Que los informes destinados a brindar seguridad a terceros hechos de acuerdo con las normas del IAASB deben ser realizados por profesionales que cumplan con el necesario requisito de independencia;
- f. Que para que el profesional pueda afirmar que trabajó de acuerdo con Normas Internacionales de la IFAC, debe haber cumplido con requisitos de independencia no menos exigentes que los que establece el Código de Ética emitido por el IESBA de la IFAC;
- g. Que las normas referidas a independencia contenidas en la Segunda Parte de esta Resolución Técnica y en el Anexo tienen un grado de exigencia equivalente al del Código de Ética emitido por el IESBA de la IFAC;
- h. Que se han considerado las observaciones recibidas durante el período de consulta al que estuvo sometido el Proyecto N° 26 de Resolución Técnica.

RT 34 – Adopción de las normas internacionales de control de calidad y normas sobre independencia

POR TODO ELLO:

LA JUNTA DE GOBIERNO DE LA FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS

RESUELVE:

Artículo 1º - Aprobar la Resolución Técnica Nº 34 “Adopción de las Normas Internacionales de Control de Calidad y Normas sobre independencia”.

Artículo 2º - Recomendar a los Consejos Profesionales adheridos a esta Federación:

a) el tratamiento de esta resolución técnica de acuerdo con lo comprometido en el Acta de Catamarca, firmada en la Junta de Gobierno del 27 de setiembre de 2002;

b) establecer su vigencia y normas de transición de acuerdo con lo indicado en la segunda parte de esta resolución;

c) la difusión de esta resolución técnica entre sus matriculados y los organismos de control, educativos y empresarios de sus respectivas jurisdicciones.

Artículo 3º - Registrar esta Resolución Técnica en el Libro de Resoluciones; publicar el texto completo en la página web de esta Federación y en el Boletín Oficial, y comunicarlo a los Consejos Profesionales y a los organismos nacionales relacionados.

SEGUNDA PARTE

1. Adopción de Normas Internacionales de Control de Calidad y de Normas sobre Independencia

Adóptanse:

- 1.1. La Norma Internacional de Control de Calidad N° 1 (NICC1) “Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados” emitida por el IAASB de la IFAC, y
- 1.2. Las normas sobre independencia establecidas en el Anexo de esta Resolución Técnica.

2. Definiciones

- 2.1. La Federación Internacional de Contadores (IFAC, siglas en inglés) es la organización global de la profesión contable, de la cual es miembro la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE).
- 2.2. El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, siglas en inglés) es el cuerpo emisor de normas de auditoría, aseguramiento y control de calidad de la IFAC.
- 2.3. El Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA, siglas en inglés) emite normas y guías éticas para ser aplicadas por los contadores profesionales.
- 2.4. Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) se refiere a la norma que describe las responsabilidades de una firma sobre su sistema de control de calidad para auditorías y revisiones de estados financieros y otros trabajos de aseguramiento y de otros servicios relacionados.
3. La versión de la traducción al español que se usará es la autorizada por la IFAC y que la FACPCE adopta y publica en su página web.
4. **Obligados.** Todo contador que manifieste haber realizado servicios profesionales en los que se apliquen las normas contenidas en las Resoluciones Técnicas N° 32, 33 y 35, debe cumplir integralmente con las normas que se adoptan en esta Resolución Técnica.
5. **Aplicación opcional.** Los contadores que no realicen manifestaciones de la naturaleza contenida en la sección anterior podrán cumplir voluntariamente con

RT 34 – Adopción de las normas internacionales de control de calidad y normas sobre independencia

las normas que se adoptan en esta Resolución Técnica. La aplicación de cada una de estas normas debe ser integral.

6. **Fecha de aplicación y posibilidad de aplicación anticipada.** Se requiere que queden establecidos sistemas de control de calidad en cumplimiento de esta Resolución Técnica a la fecha de inicio del ejercicio en que el contador quede obligado de acuerdo con la sección 4. Las normas de independencia y sistemas de control de calidad establecidas por esta resolución deben aplicarse a los trabajos realizados de acuerdo con las RT 32, 33 y 35, incluso los realizados con anticipación a las fechas de aplicación obligatoria.
7. **Adopción de la actualización de las normas internacionales de control de calidad.** La adopción de nuevas normas, o modificaciones a las existentes se realizará de acuerdo con la sección específica del Reglamento del CENCyA, titulada Circulares de Adopción de Normas emitidas por el IAASB y el IESBA de la IFAC. En el caso que los plazos de vigencia establecidos por el IAASB y el IESBA de la IFAC sean reducidos o que por otra razón se presuma que no estará disponible la versión oficial en español con tiempo suficiente de antelación al momento en que deba aplicarse, la FACPCE publicará una traducción que se utilizará en sustitución del texto oficial hasta tanto el mismo esté disponible.
8. **Disposiciones complementarias.** Las normas sobre independencia contenidas en esta Resolución Técnica, no sustituyen, sino que complementan, las disposiciones que sobre la materia contenga el Código de Ética vigente en cada Jurisdicción, con el único y exclusivo efecto de su aplicación por los profesionales que apliquen las normas aprobadas por las Resoluciones Técnicas 32, 33 y 35.

RT 34 – Adopción de las normas internacionales de control de calidad y normas sobre independencia

ANEXO - Normas adoptadas con esta Resolución Técnica

NICC1- “Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados”

Normas sobre independencia

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

La numeración de los párrafos de este Anexo se corresponde con las secciones del Código de Ética establecido por el IESBA de la IFAC

Introducción

100.1 ESTA SECCIÓN NO ESTÁ REFERIDA A LAS NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

100.2 (correspondencia parcial). Los profesionales de la contabilidad a efectos del cumplimiento de las normas sobre independencia, deberán:

- (a) Identificar amenazas en relación con su cumplimiento,
- (b) Evaluar la importancia de las amenazas que se han identificado, y
- (c) Cuando sea necesario, aplicar salvaguardas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Las salvaguardas son necesarias cuando el profesional de la contabilidad determina que las amenazas superan un nivel del que un tercero, con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos conocidos por el profesional de la contabilidad en ese momento, probablemente concluiría que no compromete su independencia.

El profesional de la contabilidad utilizará su juicio profesional.

100.3 a 100.11 ESTAS SECCIONES NO ESTÁN REFERIDAS A LAS NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

Amenazas y salvaguardas

100.12 Las amenazas pueden ser originadas por una amplia gama de relaciones y de circunstancias. Cuando una relación o una circunstancia originan una amenaza, dicha amenaza podría comprometer, o se podría pensar que compromete, el cumplimiento por el profesional de las disposiciones sobre independencia.

Una circunstancia o una relación pueden originar más de una amenaza, y una amenaza puede afectar al cumplimiento de más de un principio fundamental. Las amenazas se pueden clasificar en una o más de las siguientes categorías:

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

200.4 Los siguientes son ejemplos de circunstancias que originan **amenazas de interés propio** para el profesional de la contabilidad en ejercicio:

- Un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad tiene un interés financiero directo en el cliente del encargo.
- La firma depende de forma indebida de los honorarios totales percibidos de un cliente.
- Un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad mantiene una relación empresarial significativa y estrecha con el cliente del encargo.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- La firma está preocupada por la posibilidad de perder un cliente importante.
 - Un miembro del equipo de auditoría entabla negociaciones con vistas a incorporarse a la plantilla de un cliente de auditoría.
 - La firma entabla un acuerdo de honorarios contingentes con respecto a un encargo que proporciona un grado de seguridad.
 - El profesional de la contabilidad descubre un error significativo al evaluar los resultados de un servicio profesional prestado con anterioridad por un miembro de la firma a la que pertenece.

100.12

(b) **Amenaza de autorrevisión** – amenaza de que el profesional de la contabilidad no evalúe adecuadamente los resultados de un juicio realizado o de un servicio prestado con anterioridad por el profesional de la contabilidad o por otra persona de la firma a la que pertenece o de la entidad para la que trabaja, que el profesional de la contabilidad va a utilizar como base para llegar a una conclusión como parte de un servicio actual.

200.5 Los siguientes son ejemplos de circunstancias que **originan amenazas de autorrevisión** para el profesional de la contabilidad en ejercicio:

- La firma emite un informe de seguridad sobre la efectividad del funcionamiento de unos sistemas financieros después de haberlos diseñado o implementado.
- La firma ha preparado los datos originales que se han utilizado para generar los registros que son la materia objeto de análisis del encargo que proporciona un grado de seguridad.
- Un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad es o ha sido recientemente administrador o directivo del cliente.
- Un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad trabaja, o ha trabajado recientemente para el cliente, en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia objeto de análisis del encargo.
- La firma presta un servicio a un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad que afecta directamente a la información sobre la materia objeto de análisis de dicho encargo.

100.12

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

200.6 Los siguientes son ejemplos de circunstancias que originan **amenazas de abogacía** para el profesional de la contabilidad en ejercicio:

- La firma promociona la compra de acciones de un cliente de auditoría.
- El profesional de la contabilidad actúa como abogado en nombre de un cliente de auditoría en litigios o disputas con terceros.

100.12

(d) **Amenaza de familiaridad** – amenaza de que, debido a una relación prolongada o estrecha con un cliente o con la entidad para la que trabaja, el profesional de la

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

contabilidad se muestre demasiado afín a sus intereses o acepte con demasiada facilidad su trabajo,

200.7 Los siguientes son ejemplos de circunstancias que originan **amenazas de familiaridad** para el profesional de la contabilidad en ejercicio:

- Un miembro del equipo es familiar próximo o miembro de la familia inmediata de un administrador o directivo del cliente.
- Un miembro de la familia inmediata o un familiar próximo de un miembro del equipo es un empleado del cliente con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia objeto de análisis del encargo.
- Un administrador o directivo del cliente o un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia objeto de análisis del encargo ha sido recientemente el socio responsable del encargo.
- El profesional de la contabilidad acepta regalos o trato preferente de un cliente, salvo que el valor sea insignificante o intrascendente.
- El personal sénior del equipo está vinculado con el cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad durante un largo periodo de tiempo.

100.12

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

200.8 Los siguientes son ejemplos de circunstancias que **originan amenazas de intimidación** para el profesional de la contabilidad en ejercicio:

- La firma ha sido amenazada con la rescisión del encargo.
- Se ha recibido una indicación del cliente de auditoría de que no contratará a la firma para un encargo previsto que no proporciona un grado de seguridad si la firma mantiene su desacuerdo con respecto al tratamiento contable dado por el cliente a una determinada transacción.
- La firma ha sido amenazada por el cliente con ser demandada.
- La firma ha sido presionada para reducir de manera inadecuada la extensión de trabajo a realizar con el fin de reducir honorarios.
- El profesional de la contabilidad se siente presionado para aceptar el juicio de un empleado del cliente porque el empleado tiene más experiencia en relación con la materia en cuestión.
- El profesional de la contabilidad ha sido informado por un socio de la firma de que no será promocionado tal como estaba previsto, salvo que acepte un tratamiento contable inadecuado por parte del cliente.

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

- (a) Salvaguardas instituidas por la profesión o por las disposiciones legales y reglamentarias, y

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

(b) Salvaguardas en el entorno de trabajo.

100.14 Las salvaguardas instituidas por la profesión o por las disposiciones legales o reglamentarias incluyen:

- Requerimientos de formación teórica y práctica y de experiencia para el acceso a la profesión.
- Requerimientos de formación profesional continuada.
- Normativa relativa al gobierno corporativo.
- Normas profesionales.
 - Seguimiento por un organismo profesional o por el regulador y procedimientos disciplinarios.
- Revisión externa, realizada por un tercero legalmente habilitado, de los informes, declaraciones, comunicaciones o de la información producida por un profesional de la contabilidad.

100.15 a 100.22 ESTAS SECCIONES NO ESTÁN REFERIDAS A LAS NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

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

200.11 En el entorno de trabajo, las salvaguardas aplicables variarán según las circunstancias. Las salvaguardas en el entorno de trabajo comprenden las salvaguardas a nivel de firma y a nivel de cada encargo.

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

- Que la alta dirección de la firma enfatice la importancia del cumplimiento de los principios fundamentales.
- Que la alta dirección de la firma establezca la expectativa de que los miembros de un equipo de un encargo que proporciona un grado de seguridad actuarán en el interés público.
- Políticas y procedimientos para implementar y supervisar el control de calidad de los encargos.
- Políticas documentadas relativas a la necesidad de identificar las amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales, de evaluar la importancia de dichas amenazas y de aplicar salvaguardas para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable o, cuando no se disponga de salvaguardas adecuadas o éstas no se puedan aplicar, de discontinuar o de rehusar el correspondiente encargo.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- Políticas y procedimientos internos documentados que exijan el cumplimiento de los principios fundamentales.
- Políticas y procedimientos que permitan la identificación de intereses o de relaciones entre los miembros de la firma, o los miembros de los equipos de los encargos y los clientes.
- Políticas y procedimientos para el seguimiento y, en caso necesario, la gestión de la dependencia con respecto los ingresos recibidos de un único cliente.
- Utilización de distintos socios o equipos con líneas de mando diferenciadas para la prestación de servicios que no proporcionan un grado de seguridad a un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad.
- Políticas y procedimientos con el fin de prohibir a aquellos que no son miembros del equipo del encargo que influyan de manera inadecuada en el resultado del encargo.
- Comunicación en tiempo oportuno de las políticas y procedimientos de la firma, incluido cualquier cambio de los mismos, a todos los socios y al personal profesional, y 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.
- Información a los socios y al personal profesional sobre los clientes de encargos que proporcionan un grado de seguridad y sus entidades vinculadas, 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 encargo:

- Recurrir a un profesional de la contabilidad que no participó en el servicio que no era de seguridad para que revise el trabajo realizado en dicho encargo o, en caso necesario, preste su asesoramiento.
- Recurrir a un profesional de la contabilidad que no participó en el servicio de seguridad para que revise el trabajo realizado en dicho encargo o preste su asesoramiento.
- Consultar a un tercero independiente, como un comité de administradores independientes, un organismo regulador de la profesión u otro profesional de la contabilidad.
- Comentar las cuestiones de ética con los responsables del gobierno del cliente.
- Revelar a los responsables del gobierno del cliente la naturaleza de los servicios prestados y el alcance de los honorarios cobrados.
- Recurrir a otra firma para que participe en la realización de parte del encargo o

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

en repetir parte del mismo.

- Rotación del personal sénior del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad.

200.14 Según la naturaleza del encargo, el profesional de la contabilidad en ejercicio puede también apoyarse en salvaguardas puestas en práctica por el cliente. Sin embargo, no es posible confiar exclusivamente en dichas salvaguardas para reducir las amenazas a un nivel aceptable.

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

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

200.1 a 200.3 ESTAS SECCIONES NO ESTÁN REFERIDAS A LAS NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

200.9 ESTA SECCIÓN NO ESTÁ REFERIDA A LAS NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

SECCIÓN 210

Nombramiento profesional

Aceptación de clientes

210.1 Antes de la aceptación de relaciones con un nuevo cliente, el profesional de la contabilidad en ejercicio determinará si la misma originaría una amenaza en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, asuntos cuestionables relacionados con el cliente (con sus propietarios, con la dirección o con sus actividades) pueden originar amenazas en potencia para la integridad o el comportamiento profesional.

210.2 Las cuestiones relacionadas con el cliente que, si fueran conocidas, pueden poner en peligro el cumplimiento de los principios fundamentales incluyen, por ejemplo, la participación del cliente en actividades ilegales (como el blanqueo de capitales), la deshonestidad o prácticas de información financiera cuestionables.

210.3 El profesional de la contabilidad en ejercicio evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando sea necesario, aplicará salvaguardas para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable.

Ejemplos de salvaguardas son:

- Obtención de conocimiento del cliente, de sus propietarios, de sus directivos y de los responsables del gobierno de la entidad y de sus actividades empresariales, o
- Asegurarse del encargo del cliente para mejorar las prácticas de gobierno

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

corporativo o los controles internos.

- 210.4 Cuando no sea posible reducir las amenazas a un nivel aceptable, el profesional de la contabilidad en ejercicio rehusará establecer una relación con el cliente.
- 210.5 Se recomienda que el profesional de la contabilidad en ejercicio revise de manera periódica las decisiones de aceptación de encargos recurrentes de clientes.

Aceptación de encargos

- 210.6 El principio fundamental de competencia y diligencia profesionales obliga al profesional de la contabilidad en ejercicio a prestar únicamente aquellos servicios que pueda realizar de modo competente. Antes de la aceptación de un determinado encargo, el profesional de la contabilidad en ejercicio determinará si dicha aceptación originaría una amenaza en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, se origina una amenaza de interés propio en relación con la competencia y diligencia profesionales si el equipo del encargo no posee, o no puede adquirir, las competencias necesarias para realizar adecuadamente el encargo.
- 210.7 El profesional de la contabilidad en ejercicio evaluará la importancia de las amenazas y, cuando sea necesario, aplicará salvaguardas para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:
- Obtener un conocimiento adecuado de la naturaleza de los negocios del cliente, de la complejidad de sus operaciones, de los requisitos específicos del encargo y de la finalidad, naturaleza y alcance del trabajo que se ha de realizar.
 - Obtener un conocimiento de los correspondientes sectores o materias objeto de análisis.
 - Tener u obtener experiencia en relación con los requerimientos normativos o de información relevantes.
 - Asignar suficiente personal con las competencias necesarias.
 - Utilizar expertos cuando sea necesario.
 - Establecer un acuerdo sobre plazos realistas para la ejecución del encargo.
 - Cumplir las políticas y procedimientos de control de calidad diseñados para proporcionar una seguridad razonable de que los encargos específicos se aceptan únicamente cuando se pueden realizar de modo competente.
- 210.8 Cuando un profesional de la contabilidad en ejercicio tenga intención de confiar en el asesoramiento o trabajo de un experto, el profesional de la contabilidad determinará si dicha confianza está fundamentada. Los factores a considerar incluyen: reputación, especialización, recursos disponibles y normas profesionales y de ética aplicables. Dicha información se puede obtener de una anterior relación con el experto o consultando a otros.

Cambios en el nombramiento

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 210.9 El profesional de la contabilidad en ejercicio al que se solicita que sustituya a otro profesional de la contabilidad en ejercicio, o que esté considerando la posibilidad de hacer una oferta por un encargo para el que está nombrado en la actualidad otro profesional de la contabilidad en ejercicio, determinará si existe algún motivo, profesional u otro, para no aceptar el encargo, tal como circunstancias que originen amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales que no se puedan eliminar o reducir a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas. Por ejemplo, puede haber una amenaza en relación con la competencia y diligencia profesionales si el profesional de la contabilidad en ejercicio acepta el encargo antes de conocer todos los hechos pertinentes.
- 210.10 El profesional de la contabilidad en ejercicio evaluará la importancia de cualquier amenaza que pueda existir. Según la naturaleza del encargo, esto puede requerir una comunicación directa con el profesional de la contabilidad actual para establecer los hechos y circunstancias relativos al cambio propuesto con el fin de permitirle decidir si sería adecuado aceptar el encargo. Por ejemplo, los motivos aparentes en relación con el cambio de nombramiento pueden no reflejar plenamente los hechos e indicar desacuerdos con el profesional de la contabilidad actual que pueden influir en la decisión de aceptar el nombramiento.
- 210.11 Cuando sea necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminar cualquier amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:
- Al responder a una petición de propuestas, mencionar en la propuesta que, antes de aceptar el encargo, se solicitará poder contactar al profesional de la contabilidad actual con el fin de indagar sobre la posible existencia de motivos profesionales u otros por los que el nombramiento no debe ser aceptado.
 - Solicitar al profesional de la contabilidad actual que proporcione la información de que disponga sobre cualquier hecho o circunstancia que, en su opinión, deba conocer el profesional de la contabilidad propuesto antes de tomar una decisión sobre la aceptación del encargo, u
 - Obtener de otras fuentes la información necesaria.
 - Cuando las amenazas no se puedan eliminar o reducir a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas, el profesional de la contabilidad en ejercicio rehusará el encargo salvo que pueda satisfacerse de los aspectos necesarios por otros medios.
- 210.12 A un profesional de la contabilidad en ejercicio se le puede solicitar que realice trabajo complementario o adicional al trabajo del profesional de la contabilidad actual. Dichas circunstancias pueden originar amenazas en relación con la competencia y diligencia profesionales como resultado, por ejemplo, de falta de información o de información incompleta. Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Un ejemplo de salvaguarda consiste en notificar al profesional de la contabilidad actual el trabajo propuesto, lo que le daría la oportunidad de proporcionar cualquier información relevante necesaria para la adecuada ejecución del trabajo.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

210.13 El profesional de la contabilidad actual tiene un deber de confidencialidad. El hecho de que dicho profesional de la contabilidad pueda o tenga que comentar los asuntos de un cliente con un profesional de la contabilidad propuesto dependerá de la naturaleza del encargo y de:

- (a) Si ha sido obtenida la autorización del cliente, o
- (b) Los requerimientos legales o de ética relativos a dichas comunicaciones y revelaciones, los cuales pueden variar en cada jurisdicción.

Las circunstancias en las que se exige o se puede exigir al profesional de la contabilidad que revele información confidencial o en las que dicha revelación puede resultar adecuada por otro motivo se describen en la Sección 140 de la Parte A del presente Código.

210.14 Por lo general, el profesional de la contabilidad en ejercicio necesitará obtener la autorización del cliente, preferentemente por escrito, para iniciar la discusión con el profesional de la contabilidad actual. Una vez que la autorización haya sido obtenida, el profesional de la contabilidad actual cumplirá las disposiciones legales y reglamentarias relevantes que regulan dichas solicitudes. Cuando el profesional de la contabilidad actual proporcione información, lo hará honradamente y sin ambigüedades. Si el profesional de la contabilidad propuesto no logra comunicar con el profesional de la contabilidad actual, el profesional de la contabilidad propuesto tomará medidas razonables para obtener por otros medios información acerca de cualquier posible amenaza, como por ejemplo, mediante preguntas a terceros o investigación de los antecedentes de la alta dirección o de los responsables del gobierno del cliente.

SECCIÓN 220 -

Conflictos de intereses

220.1 El profesional de la contabilidad tomará medidas razonables para identificar circunstancias que pueden originar un conflicto de intereses. Dichas circunstancias pueden originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, la objetividad puede verse amenazada cuando el profesional de la contabilidad en ejercicio compite directamente con un cliente o tiene un negocio conjunto o un acuerdo similar con uno de los principales competidores del cliente. También pueden verse amenazadas la objetividad o la confidencialidad cuando el profesional de la contabilidad en ejercicio presta servicios a clientes cuyos intereses están en conflicto o cuando los clientes están enfrentados entre sí en relación con la cuestión o con la transacción de que se trata.

220.2 El profesional de la contabilidad en ejercicio evaluará la importancia de cualquier amenaza que pueda existir y, cuando sea necesario, aplicará salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Antes de aceptar o de continuar la relación con un cliente o un determinado encargo, el profesional de la contabilidad en ejercicio evaluará la importancia de cualquier amenaza originada por intereses o relaciones empresariales con el cliente o con un tercero.

220.3 Dependiendo de las circunstancias que originan el conflicto, resulta necesaria por lo general la aplicación de alguna de las siguientes salvaguardas:

- (a) Notificar al cliente del interés o de las actividades empresariales de la firma que pueden suponer un conflicto de intereses y obtener su consentimiento para actuar en tales circunstancias, o

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

- (b) Notificar a todas las partes relevantes conocidas de que el profesional de la contabilidad en ejercicio está actuando para dos o más partes con respecto a una cuestión en la que sus intereses respectivos están en conflicto y obtener su consentimiento para actuar de ese modo, o
- (c) Notificar al cliente de que el profesional de la contabilidad en ejercicio no actúa con exclusividad para ningún cliente al prestar los servicios propuestos (por ejemplo, en un sector de mercado determinado o con respecto a un servicio específico) y obtener su consentimiento para actuar de ese modo.
- 220.4 El profesional de la contabilidad determinará también si debe aplicar una o más de las siguientes salvaguardas adicionales:
- (a) Utilización de equipos diferentes para cada encargo,
 - (b) Procedimientos para impedir el acceso a información (por ejemplo, separación física estricta de los equipos, archivo de datos confidencial y protegido),
 - (c) Directrices claras a los miembros del equipo del encargo sobre cuestiones de seguridad y de confidencialidad,
 - (d) Utilización de acuerdos de confidencialidad firmados por los empleados y socios de la firma, y
 - (e) Revisión con regularidad de las salvaguardas por una persona sénior que no participa en los correspondientes encargos.
- 220.5 Cuando un conflicto de intereses origina una amenaza en relación con uno o más de los principios fundamentales, incluidas la objetividad, la confidencialidad o el comportamiento profesional, que no se puede eliminar o reducir a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas, el profesional de la contabilidad en ejercicio no aceptará un determinado encargo o se retirará de uno o más encargos en conflicto.
- 220.6 Cuando el profesional de la contabilidad en ejercicio ha solicitado el consentimiento de un cliente para actuar para otra parte (que puede o no ser un cliente actual) con respecto a una cuestión en la que sus respectivos intereses están en conflicto y el consentimiento ha sido denegado por el cliente, el profesional de la contabilidad en ejercicio no continuará actuando para una de las partes en la cuestión que origina el conflicto de intereses.

SECCIÓN 230 –

Segundas opiniones

- 230.1 Las situaciones en las que una compañía o entidad que no es cliente en la actualidad solicita, directa o indirectamente, a un profesional de la contabilidad en ejercicio que proporcione una segunda opinión sobre la aplicación de normas o de principios de contabilidad, de auditoría, de informes u otros, en circunstancias o a transacciones específicas, pueden originar una amenaza en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, pueden estar amenazadas la competencia y diligencia profesionales en situaciones en las que la segunda opinión no está fundamentada en el mismo conjunto de hechos que los que se pusieron en conocimiento del profesional de la contabilidad actual o está fundamentada en evidencia inadecuada. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de las circunstancias de la solicitud y de todos los demás hechos e hipótesis disponibles relevantes para la formulación de un juicio profesional.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 230.2 Cuando se le solicite que formule una opinión de este tipo, el profesional de la contabilidad en ejercicio evaluará la importancia de cualquier amenaza que pueda existir y, cuando sea necesario, aplicará salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son obtener la autorización del cliente para contactar al profesional de la contabilidad actual, describir las limitaciones que existen en relación con cualquier opinión en las comunicaciones con el cliente y proporcionar al profesional de la contabilidad actual una copia de la opinión.
- 230.3 Si la compañía o entidad que solicitan la opinión no permiten una comunicación con el profesional de la contabilidad actual, el profesional de la contabilidad en ejercicio determinará si, teniendo en cuenta todas las circunstancias, es adecuado proporcionar la opinión que se solicita.

SECCIÓN 240 -

Honorarios y otros tipos de remuneración

- 240.1 Cuando se inician negociaciones relativas a servicios profesionales, el profesional de la contabilidad en ejercicio puede proponer los honorarios que considere adecuados. El hecho de que un profesional de la contabilidad en ejercicio pueda proponer unos honorarios inferiores a los de otro no es, en sí, poco ético. Sin embargo, pueden surgir amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales debido al nivel de los honorarios propuestos. Por ejemplo, se origina una amenaza de interés propio en relación con la competencia y diligencia profesionales si los honorarios propuestos son tan bajos que por ese precio resultará difícil ejecutar el encargo de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.
- 240.2 La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependerán de factores tales como el nivel de honorarios propuestos y los servicios a los que se refieren. 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:
- Poner en conocimiento del cliente las condiciones del encargo y, en especial, la base sobre la que se calculan los honorarios y los servicios cubiertos por los honorarios propuestos.
 - Asignar a la tarea el tiempo adecuado y personal cualificado.
- 240.3 En el caso de determinados tipos de servicios que no proporcionan un grado de seguridad se recurre con frecuencia a honorarios contingentes.¹ Sin embargo, en algunas circunstancias, éstos pueden originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Pueden originar una amenaza de interés propio en relación con la objetividad. La existencia y la importancia de dichas amenazas dependerán de factores que incluyen:
- La naturaleza del encargo.
 - El rango de posibles honorarios.
 - La base para la determinación de los honorarios.

¹ Los honorarios contingentes relativos a servicios que no proporcionan un grado de seguridad prestados a clientes de auditoría y a otros clientes de encargos que proporcionan un grado de seguridad se analizan en las Secciones 290 y 291 de esta Parte del Código.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- Si el resultado o producto de la transacción va a ser revisado por un tercero independiente.
- 240.4 Se evaluará la importancia de cualquier amenaza de ese tipo y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:
- Un acuerdo previo por escrito con el cliente relativo a la base para determinar la remuneración.
 - Revelar a los usuarios a quienes se destina el trabajo realizado por el profesional de la contabilidad en ejercicio y la base para determinar la remuneración.
 - Políticas y procedimientos de control de calidad.
 - Revisión por un tercero independiente del trabajo realizado por el profesional de la contabilidad en ejercicio.
- 240.5 En algunas circunstancias, el profesional de la contabilidad en ejercicio puede percibir, en relación con un cliente, honorarios por referencia o una comisión. Por ejemplo, cuando el profesional de la contabilidad en ejercicio no presta un servicio específico demandado, puede percibir unos honorarios por referir un cliente recurrente a otro profesional de la contabilidad en ejercicio o a otro experto. El profesional de la contabilidad en ejercicio puede percibir una comisión de un tercero (por ejemplo, de un distribuidor de programas informáticos) en conexión con la venta de bienes o servicios a un cliente. La aceptación de unos honorarios por referencia o de una comisión origina una amenaza de interés propio en relación con la objetividad y con la competencia y diligencia profesionales.
- 240.6 El profesional de la contabilidad en ejercicio también puede pagar honorarios por referencia para obtener un cliente, por ejemplo, cuando el cliente continúa siendo cliente de otro profesional de la contabilidad en ejercicio pero requiere servicios especializados que el profesional de la contabilidad actual no ofrece. El pago de dichos honorarios por referencia origina también una amenaza de interés propio en relación con la objetividad y con la competencia y diligencia profesionales.
- 240.7 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:
- Revelar al cliente cualquier acuerdo de pagar honorarios a otro profesional de la contabilidad por trabajo referido.
 - Revelar al cliente cualquier acuerdo de percibir honorarios de otro profesional de la contabilidad en ejercicio por trabajo referido.
 - Obtener de antemano el beneplácito del cliente para establecer acuerdos de comisiones en relación con la venta por un tercero de bienes o servicios al cliente.
- 240.8 El profesional de la contabilidad en ejercicio puede adquirir la totalidad o parte de otra firma estipulando que los pagos serán efectuados a las personas que anteriormente eran propietarias de la firma, o a sus herederos o herencias. A efectos de los apartados 240.5 a 240.7 anteriores dichos pagos no se consideran comisiones u honorarios por referencia.

SECCIÓN 250 -

Marketing de servicios profesionales

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 250.1 Cuando un profesional de la contabilidad en ejercicio busca conseguir nuevo trabajo mediante la publicidad u otras formas de marketing, puede existir una amenaza en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, se origina una amenaza de interés propio en relación con el cumplimiento del principio de comportamiento profesional cuando los servicios, logros o productos son publicitados de un modo que no es coherente con dicho principio.
- 250.2 Al realizar acciones de marketing de servicios profesionales el profesional de la contabilidad en ejercicio no dañará la reputación de la profesión. El profesional de la contabilidad en ejercicio será honesto y sincero y evitará:
- (a) Efectuar afirmaciones exageradas sobre los servicios que ofrece, sobre su capacitación o sobre la experiencia que posee, o
 - (b) Realizar menciones despreciativas o comparaciones sin fundamento en relación con el trabajo de otros.
- Si el profesional de la contabilidad en ejercicio tiene dudas sobre si una forma prevista de publicidad o de marketing es adecuada, considerará la posibilidad de consultar al organismo profesional competente.

SECCIÓN 260 -

Regalos e invitaciones

- 260.1 Puede ocurrir que un cliente ofrezca regalos o invitaciones al profesional de la contabilidad en ejercicio, o a un **miembro de su familia inmediata o a un familiar próximo***. Dicho ofrecimiento puede originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, puede surgir una amenaza de interés propio o de familiaridad en relación con la objetividad si se acepta el regalo de un cliente; la posibilidad de que dichos ofrecimientos se hagan públicos puede originar una amenaza de intimidación en relación con la objetividad.
- 260.2 La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependerán de la naturaleza, valor e intención del ofrecimiento. Si un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos, consideraría que los regalos o las invitaciones que se ofrecen son insignificantes e intrascendentes, el profesional de la contabilidad en ejercicio puede concluir que el ofrecimiento se realiza en el curso normal de los negocios sin que exista intención específica de influir en la toma de decisiones o de obtener información. En estos casos, el profesional de la contabilidad en ejercicio puede generalmente concluir que cualquier amenaza que pudiera existir en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales está en un nivel aceptable.
- 260.3 El profesional de la contabilidad en ejercicio evaluará la importancia de cualquier amenaza que pueda existir y, cuando sea necesario, aplicará salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.
- Cuando las amenazas no se puedan eliminar o reducir a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas, el profesional de la contabilidad en ejercicio no aceptará el ofrecimiento.

* Ver Definiciones

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

SECCIÓN 270

Custodia de los activos de un cliente

- 270.1 El profesional de la contabilidad en ejercicio no se hará cargo de la custodia de sumas de dinero ni de otros activos del cliente, salvo que las disposiciones legales le autoricen a ello y, en ese caso, lo hará de conformidad con cualquier deber legal adicional que sea impuesto a un profesional de la contabilidad en ejercicio que custodie dichos activos.
- 270.2 La custodia de activos de un cliente origina amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales; por ejemplo, existe una amenaza de interés propio en relación con el comportamiento profesional y puede existir una amenaza de interés propio en relación con la objetividad, derivadas de la custodia de activos de un cliente. En consecuencia, el profesional de la contabilidad en ejercicio al que se ha confiado dinero (u otros activos) pertenecientes a otros:
- (a) Mantendrá dichos activos separados de sus activos personales o de los de la firma,
 - (b) Utilizará dichos activos sólo para la finalidad prevista,
 - (c) Estará preparado en cualquier momento para rendir cuentas a cualquier persona con derecho a ello, de dichos activos y de cualquier ingreso, dividendo o ganancia generados, y
 - (d) Cumplirá todas las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a la tenencia y contabilización de dichos activos.
- 270.3 Como parte de los procedimientos de aceptación de clientes y de encargos que puedan implicar la tenencia de activos de un cliente, el profesional de la contabilidad en ejercicio realizará las indagaciones necesarias en relación con el origen de dichos activos y considerará las obligaciones normativas. Por ejemplo, si los activos han sido obtenidos mediante actividades ilegales, como puede ser el blanqueo de capitales, se origina una amenaza en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. En estas situaciones, el profesional de la contabilidad puede considerar la posibilidad de obtener asesoramiento jurídico.

SECCIÓN 280

Objetividad – Todos los servicios

- 280.1 Cuando realice cualquier servicio profesional, el profesional de la contabilidad en ejercicio determinará si existen amenazas en relación con el cumplimiento del principio fundamental de objetividad como resultado de tener intereses en, o relaciones con, un cliente o sus administradores, directivos o empleados. Por ejemplo, una relación familiar o una relación estrecha, personal o empresarial, pueden originar una amenaza de familiaridad en relación con la objetividad.
- 280.2 El profesional de la contabilidad en ejercicio que realice un servicio que proporciona un grado de seguridad será independiente del cliente del encargo. La actitud mental independiente y la independencia aparente son necesarias para permitir al profesional de la contabilidad en ejercicio expresar una conclusión y que sea visto que expresa una conclusión sin prejuicios, libre de conflicto de intereses o de influencia indebida de terceros. Las secciones 290 y 291 proporcionan directrices específicas sobre los requerimientos de independencia para profesionales de la contabilidad en ejercicio cuando ejecutan encargos que proporcionan un grado de seguridad.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 280.3 La existencia de amenazas en relación con la objetividad cuando se presta cualquier servicio profesional dependerá de las circunstancias particulares del encargo y de la naturaleza del trabajo que esté realizando el profesional de la contabilidad en ejercicio.
- 280.4 El profesional de la contabilidad en ejercicio evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando sea necesario, aplicará salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:
- Retirarse del equipo del encargo.
 - Procedimientos de supervisión.
 - Poner fin a la relación financiera o empresarial que origina la amenaza.
 - Comentar la cuestión con niveles más altos de la dirección dentro de la firma.
 - Comentar la cuestión con los responsables del gobierno del cliente.
- Si las salvaguardas no pueden eliminar o reducir la amenaza a un nivel aceptable, el profesional de la contabilidad rehusará el encargo en cuestión o pondrá fin al mismo.

Estructura de esta sección

- 290.1 Esta sección trata de los requerimientos de independencia relativos a encargos de auditoría y encargos de revisión, que son encargos que proporcionan un grado de seguridad en los que el profesional de la contabilidad en ejercicio expresa una conclusión sobre unos estados financieros. Dichos encargos comprenden los encargos de auditoría y de revisión cuyo fin es emitir un informe sobre un conjunto completo de estados financieros o sobre un solo estado financiero. Los requerimientos de independencia relativos a los encargos que proporcionan un grado de seguridad que no son encargos de auditoría o de revisión son tratados en la Sección 291.
- 290.2 En algunas circunstancias relativas a encargos de auditoría en las que el informe de auditoría contiene una restricción a la utilización y distribución, y siempre que se cumplan determinadas condiciones, los requerimientos de independencia de esta sección se pueden modificar como se indica en los apartados 290.500 a 290.514. Dichas modificaciones no están permitidas en el caso de una auditoría de estados financieros obligatoria.
- 290.3 En la sección 290, los términos:
- “Auditoría”, “equipo de auditoría”, “encargo de auditoría”, “cliente de auditoría” e “informe de auditoría” incluyen la revisión, equipo del encargo de revisión, encargo de revisión, cliente de un encargo de revisión e informe de revisión, y
 - Salvo indicación contraria, “firma” incluye firma de la red.

El marco conceptual en relación con la independencia

- 290.4 En el caso de encargos de auditoría, es de interés público y, en consecuencia, el presente Código de Ética lo exige, que los miembros de los equipos de auditoría, las firmas y las firmas de la red sean independientes de los clientes de auditoría.
- 290.5 El objetivo de la Sección 290 es facilitar a las firmas de auditoría y a los miembros de los equipos de auditoría la aplicación del marco conceptual descrito a continuación en su propósito de lograr y de mantener la independencia.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 290.6 La independencia comprende:
- *Actitud mental* independiente: Actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que una persona actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional.
 - *Independencia aparente*: Supone evitar los hechos y circunstancias que son tan relevantes que un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos, probablemente concluiría que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de la firma o del miembro del equipo de auditoría se han visto comprometidos.
- 290.7 Los profesionales de la contabilidad aplicarán el marco conceptual con el fin de:
- (a) Identificar las amenazas en relación con la independencia,
 - (b) Evaluar la importancia de las amenazas que se han identificado, y
 - (c) Cuando sea necesario, aplicar salvaguardas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable.
- Cuando el profesional de la contabilidad determina que no se dispone de salvaguardas adecuadas o que no se pueden aplicar para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable, el profesional de la contabilidad eliminará la circunstancia o la relación que origina las amenazas o rehusará o pondrá fin al encargo de auditoría. En la aplicación del presente marco conceptual el profesional de la contabilidad hará uso de su juicio profesional.
- 290.8 Para evaluar las amenazas en relación con la independencia, pueden ser relevantes muchas circunstancias diferentes, o combinaciones de circunstancias. Es imposible definir cada una de las situaciones que originan amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales y especificar la actuación adecuada. En consecuencia, el presente Código establece un marco conceptual que requiere que las firmas y los miembros de los equipos de auditoría identifiquen, evalúen y hagan frente a las amenazas en relación con la independencia. El marco conceptual facilita a los profesionales de la contabilidad en ejercicio el cumplimiento de los requerimientos de ética de este Código. Se adapta a numerosas variaciones en las circunstancias que originan amenazas en relación con la independencia y puede disuadir a un profesional de la contabilidad de concluir que una situación está permitida si no se prohíbe específicamente.
- 290.9 Los apartados 290.100 y siguientes describen el modo en que se debe aplicar el marco conceptual en relación con la independencia. Dichos apartados no tratan todas las circunstancias y relaciones que originan o pueden originar amenazas en relación con la independencia.
- 290.10 Para decidir si se debe aceptar o continuar un encargo, o si una determinada persona puede ser miembro del equipo de auditoría, la firma identificará y evaluará las amenazas en relación con la independencia. Cuando las amenazas no tengan un nivel aceptable, y la decisión se refiera a si se debe aceptar un encargo o incluir una determinada persona en el equipo de auditoría, la firma determinará si existen salvaguardas que permitan eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Cuando la decisión se refiera a si se debe continuar un encargo, la firma determinará si las salvaguardas existentes seguirán siendo efectivas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable o si será necesario aplicar otras salvaguardas o si es necesario poner fin al encargo. Siempre que, durante la realización del encargo, llegue a conocimiento de la firma nueva información acerca de una amenaza en relación con

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

la independencia, la firma evaluará la importancia de la amenaza basándose en el marco conceptual.

- 290.11 A lo largo de la sección 290, se hace referencia a la importancia de las amenazas en relación con la independencia. En la evaluación de la importancia de una amenaza, se tomarán en cuenta tanto los factores cualitativos como cuantitativos.
- 290.12 La presente sección no prescribe, en la mayoría de los casos, la responsabilidad específica de las personas pertenecientes a una firma con respecto a las actuaciones relacionadas con la independencia ya que la responsabilidad puede diferir según el tamaño, la estructura y la organización de la firma. Las Normas Internacionales de Control de Calidad (International Standards on Quality Control) requieren que la firma establezca políticas y procedimientos diseñados con el fin de proporcionarle una seguridad razonable de que se mantiene la independencia cuando lo exigen los requerimientos de ética aplicables. Además, las Normas Internacionales de Auditoría requieren que el socio del encargo concluya sobre el cumplimiento de los requerimientos de independencia que son aplicables al encargo.

Redes y firmas de la red

- 290.13 Cuando se considera que la firma pertenece a una red, dicha firma será independiente de los clientes de auditoría de las demás firmas pertenecientes a la red (salvo disposición contraria en el presente Código). Los requerimientos de independencia de la presente sección que sean aplicables a una firma de la red, son aplicables a cualquier entidad, como pueden ser las que actúan en el ámbito de la consultoría o del asesoramiento jurídico, que cumplan la definición de firma de la red, independientemente de si la entidad misma cumple la definición de firma.
- 290.14 Con el fin de mejorar su capacidad para prestar servicios profesionales, las firmas a menudo forman estructuras más amplias con otras firmas y entidades. El que estas estructuras más amplias constituyan una red depende de los hechos y circunstancias particulares y no depende de si las firmas y entidades están o no legalmente separadas y diferenciadas. Por ejemplo, una estructura más amplia puede tener como finalidad facilitar la referencia de trabajo, lo cual, por sí solo, no cumple los criterios necesarios para que se considere que constituye una red. Por el contrario, una estructura más amplia puede tener como finalidad la cooperación y las firmas comparten un nombre comercial común, un sistema de control de calidad común, o una parte significativa de los recursos profesionales y, en consecuencia, se considera que constituye una red.
- 290.15 El juicio sobre si la estructura más amplia constituye o no una red se realizará bajo el prisma de si un tercero, con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos, probablemente concluiría que, por el modo en que las entidades están asociadas, existe una red. Este juicio se aplicará de manera consistente a toda la red.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 290.16 Si la finalidad de la estructura más amplia es la cooperación y su objetivo es claramente que las entidades de la estructura compartan beneficios o costes, se considera que se trata de una red. No obstante, que se compartan costes inmateriales no da lugar, por sí solo, a una red. Además, si los costes que se comparten son únicamente los costes relacionados con el desarrollo de metodologías, manuales o cursos de auditoría, no se origina, por este hecho, una red. Por otra parte, la asociación de la firma con otra entidad con la que no existe ningún otro tipo de relación, con el fin de prestar conjuntamente un servicio o de desarrollar un producto, no origina, en sí, una red.
- 290.17 Cuando la estructura más amplia tiene como objetivo la cooperación y las entidades de la estructura comparten propietarios, control o administración comunes, se considera que constituye una red. Esto se puede alcanzar mediante un contrato u otros medios.
- 290.18 Cuando la estructura más amplia tiene como objetivo la cooperación y las entidades de la estructura comparten políticas y procedimientos de control de calidad comunes, se considera que constituye una red. A estos efectos, las políticas y procedimientos de control de calidad comunes son los diseñados, implementados y controlados en toda la estructura más amplia.
- 290.19 Cuando la estructura más amplia tiene como finalidad la cooperación y las entidades de la estructura comparten una estrategia empresarial común, se considera que constituye una red. Compartir una estrategia empresarial común implica que existe un acuerdo entre las entidades para alcanzar objetivos estratégicos comunes. No se considera que una entidad sea una firma de la red solamente porque colabore con otra entidad con el único fin de responder de manera conjunta a una solicitud de propuesta para la prestación de un servicio profesional.
- 290.20 Cuando la estructura más amplia tiene como finalidad la cooperación y las entidades de la estructura comparten el uso de un nombre comercial común, se considera que constituye una red. El nombre comercial común incluye siglas comunes o un nombre común. Se considera que la firma utiliza un nombre comercial común si incluye, por ejemplo, el nombre comercial común como parte, o junto con, el nombre de la firma, cuando un socio firma un informe de auditoría.
- 290.21 A pesar de que la firma no pertenezca a una red y no utilice un nombre comercial común como parte del nombre de la firma, puede aparentar que pertenece a la red si menciona en su papel con membrete o en su material publicitario que es miembro de una asociación de firmas. En consecuencia, si no se tiene cuidado con el modo en que la firma describe dichas asociaciones, puede crearse una apariencia de que la firma pertenece a una red.
- 290.22 Si la firma vende un componente de su práctica, en algunos casos el acuerdo de venta establece que, durante un periodo de tiempo limitado, el componente puede continuar utilizando el nombre de la firma, o un elemento del nombre, a pesar de que ya no esté relacionado con la firma. En dichas circunstancias, mientras que las dos entidades pueden estar operando bajo un nombre comercial común, ateniéndose a los hechos no pertenecen a una estructura más amplia cuyo objetivo es la cooperación y, en consecuencia, no se trata de firmas de una red. Dichas entidades determinarán el modo en que dan a conocer que no son firmas de una red cuando se presenten frente a terceros.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 290.23 Cuando la estructura más amplia tiene como objetivo la cooperación y las entidades de la estructura comparten una parte significativa de sus recursos profesionales, se considera que constituye una red. Los recursos profesionales incluyen:
- Sistemas comunes que permiten a las firmas intercambiar información tal como datos de clientes y registros de facturación y de control de tiempos,
 - Socios y empleados,
 - Departamentos técnicos que asesoran, para los encargos de auditoría, sobre cuestiones técnicas o específicas de sectores, transacciones o hechos,
 - Metodología de auditoría o manuales de auditoría, y
 - Cursos de formación e instalaciones.
- 290.24 La determinación de si los recursos profesionales compartidos son significativos, y en consecuencia, de si las firmas son firmas de una red, se llevará a cabo sobre la base de los correspondientes hechos y circunstancias. Cuando los recursos compartidos se limitan a una metodología o a manuales de auditoría comunes, sin intercambio de personal o de información sobre clientes o mercados, es poco probable que los recursos compartidos sean significativos. Lo mismo se aplica a un esfuerzo común de formación. Sin embargo, cuando los recursos compartidos impliquen el intercambio de personas o de información, como por ejemplo, cuando el personal es gestionado en común o cuando se establece un departamento técnico común dentro de la estructura más amplia con el fin de proporcionar a las firmas que participen asesoramiento técnico que las firmas deben acatar, es más probable que un tercero con juicio y bien informado concluya que los recursos compartidos son significativos.

Entidades de interés público

- 290.25 La sección 290 contiene disposiciones adicionales que reflejan la relevancia desde el punto de vista del interés público en determinadas entidades. A efectos de esta sección, las entidades de interés público son:
- (a) Todas las entidades cotizadas, y
 - (b) Cualquier entidad (a) definida por las disposiciones legales y reglamentarias como entidad de interés público, o (b) cuya auditoría se requiere por las disposiciones legales y reglamentarias que sea realizada de conformidad con los mismos requerimientos de independencia que le son aplicables a la auditoría de las entidades cotizadas. Dicha normativa puede ser promulgada por cualquier regulador competente, incluido el regulador de la auditoría.
- 290.26 Se recomienda a las firmas y a los organismos miembros de la IFAC que determinen si se deben tratar 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 vinculadas

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

290.27 En el caso de que el cliente de auditoría sea una entidad cotizada, cualquier referencia al cliente de auditoría en la presente sección incluye las entidades vinculadas con el cliente (salvo indicación contraria). En el caso de todos los demás clientes de auditoría, cualquier referencia al cliente de auditoría en la presente sección incluye las entidades vinculadas que el cliente controla directa o indirectamente. Cuando el equipo de auditoría sabe o tiene razones para pensar que una relación o circunstancia en la que participa otra entidad vinculada al cliente es relevante para la evaluación de la independencia de la firma con respecto al cliente, el equipo de auditoría incluirá a dicha entidad vinculada para la identificación y evaluación de amenazas en relación con la independencia y en la aplicación de las salvaguardas adecuadas.

Responsables del gobierno de la entidad

290.28 Incluso cuando no lo requieran el presente Código, las normas de auditoría o las disposiciones legales y reglamentarias, se recomienda una comunicación regular entre la firma y los responsables del gobierno del cliente de auditoría con respecto a las relaciones y otras cuestiones que, en opinión de la firma, puedan razonablemente guardar relación con la independencia. Dicha comunicación permite a los responsables del gobierno de la entidad (a) considerar los juicios de la firma en la identificación y evaluación de las amenazas en relación con la independencia, (b) considerar la adecuación de las salvaguardas aplicadas para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable, y (c) tomar las medidas adecuadas. Dicho enfoque puede resultar especialmente útil con respecto a las amenazas de intimidación y de familiaridad.

Documentación

290.29 La documentación proporciona evidencia sobre los juicios del profesional de la contabilidad para alcanzar su conclusión con respecto al cumplimiento de los requerimientos de independencia. La ausencia de documentación no es un factor determinante de si la firma consideró una determinada cuestión ni de si es independiente.

El profesional de la contabilidad documentará las conclusiones relativas al cumplimiento de los requerimientos de independencia así como la sustancia de cualquier discusión relevante que apoye dichas conclusiones. En consecuencia:

(a) Cuando se requieran salvaguardas para reducir una amenaza a un nivel aceptable, el profesional de la contabilidad documentará la naturaleza de la amenaza y las salvaguardas existentes o aplicadas para reducir la amenaza a un nivel aceptable, y

(b) Cuando una amenaza requirió un nivel significativo de análisis para determinar si se necesitaban salvaguardas y el profesional de la contabilidad concluyó que no eran necesarias porque la amenaza ya tenía un nivel aceptable, el profesional de la contabilidad documentará la naturaleza de la amenaza y el fundamento de la conclusión.

Periodo del encargo

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 290.30 La independencia con respecto al cliente de auditoría se requiere tanto durante el periodo del encargo como durante el periodo cubierto por los estados financieros. El periodo del encargo comienza cuando el equipo de auditoría empieza a ejecutar servicios de auditoría. El periodo del encargo termina cuando se emite el informe de auditoría. Cuando el encargo es recurrente, finaliza cuando cualquiera de las partes notifica a la otra que la relación profesional ha llegado a su fin o cuando se emite el informe de auditoría final, según lo que se produzca más tarde.
- 290.31 Cuando una entidad pasa a ser cliente de auditoría durante o después del periodo cubierto por los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión, la firma determinará si se originan amenazas en relación con la independencia debido a:
- Relaciones financieras o empresariales con el cliente de auditoría durante o después del periodo cubierto por los estados financieros pero antes de la aceptación del encargo de auditoría, o
 - Servicios que se hayan prestado con anterioridad al cliente de auditoría.
- 290.32 Si se prestó un servicio que no era un servicio de seguridad al cliente de auditoría durante o después del periodo cubierto por los estados financieros pero antes de que el equipo de auditoría empiece a ejecutar servicios de auditoría y dicho servicio no estuviera permitido durante el periodo del encargo de auditoría, la firma evaluará cualquier amenaza en relación con la independencia originada por dicho servicio. Si alguna amenaza no tiene un nivel aceptable, el encargo de auditoría únicamente se aceptará si se aplican salvaguardas para eliminarla o para reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:
- No incluir como miembro del equipo de auditoría a personal que prestó el servicio que no era de seguridad,
 - Recurrir a un profesional de la contabilidad para que revise la auditoría y el trabajo que no proporciona un grado de seguridad según corresponda, o
 - Contratar a otra firma para que evalúe los resultados del servicio que no proporciona un grado de seguridad o que otra firma realice de nuevo el servicio que no proporciona un grado de seguridad, con la extensión necesaria para que pueda responsabilizarse del mismo.

Fusiones y adquisiciones

- 290.33 Cuando, como resultado de una fusión o de una adquisición, una entidad pasa a ser una entidad vinculada de un cliente de auditoría, la firma identificará y evaluará los intereses y relaciones pasados y actuales con la entidad vinculada que, teniendo en cuenta las salvaguardas disponibles, puedan afectar a su independencia y en consecuencia a su capacidad para continuar el encargo de auditoría después de la fecha de efectividad de la fusión o adquisición.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

290.34 La firma tomará las medidas necesarias para poner fin, antes de la fecha de efectividad de la fusión o adquisición, a cualquier interés o relación que el presente Código no autorice. Sin embargo, si dicho interés o relación actual no pueden finalizarse razonablemente antes de la fecha de efectividad de la fusión o adquisición, por ejemplo, porque la entidad vinculada no pueda efectuar una transición ordenada a otro proveedor del servicio que no proporciona un grado de seguridad realizado hasta ahora por la firma, la firma evaluará la amenaza que origina dicho interés o relación. Cuanto más importante sea la amenaza, más probabilidades hay de que la objetividad de la firma peligre y de que no sea posible que siga siendo auditor. La importancia de la amenaza depende de factores tales como:

- La naturaleza e importancia del interés o relación,
- La naturaleza e importancia de la relación con la entidad vinculada (por ejemplo, que la entidad vinculada sea una dependiente o una dominante), y
- El tiempo necesario para que el interés o la relación puedan razonablemente finalizarse.

La firma comentará con los responsables del gobierno de la entidad los motivos por los que el interés o la relación no pueden razonablemente finalizarse antes de la fecha de efectividad de la fusión o adquisición y la evaluación de la importancia de la amenaza.

290.35 Si los responsables del gobierno de la entidad solicitan a la firma que continúe como auditor, la firma lo hará únicamente si:

(a) Se pondrá fin al interés o a la relación tan pronto como sea razonablemente posible y, en cualquier caso, dentro del plazo de seis meses después de la fecha de efectividad de la fusión o adquisición.

(b) Cualquier persona que tenga un interés o relación de ese tipo, incluso si se ha originado en la ejecución de un servicio que no proporciona un grado de seguridad que no estaría permitido según la presente sección, no será miembro del equipo del encargo en relación con la auditoría o responsable de la revisión de control de calidad del encargo, y

(c) Se aplicarán las adecuadas medidas transitorias, según sea necesario, y se comentarán con los responsables del gobierno de la entidad. Los ejemplos de dichas medidas incluyen:

- Recurrir a un profesional de la contabilidad para que revise la auditoría o el trabajo que no proporciona un grado de seguridad, según corresponda,
- Que un profesional de la contabilidad que no sea miembro de la firma que expresa una opinión sobre los estados financieros, realice una revisión que sea equivalente a una revisión de control de calidad del encargo, o
- Contratar a otra firma para que evalúe los resultados del servicio que no proporciona un grado de seguridad o que otra firma realice de nuevo dicho servicio con la extensión necesaria para que pueda responsabilizarse del mismo.

290.36 Es posible que la firma haya completado una cantidad importante de trabajo en relación con la auditoría antes de la fecha de efectividad de la fusión o adquisición y que pueda completar los procedimientos de auditoría restantes en un plazo breve. En dichas circunstancias, si los responsables del gobierno de la entidad solicitan a la firma que complete la auditoría mientras se mantenga el interés o relación identificados en 290.33, la firma lo hará únicamente si:

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- (a) Ha evaluado la importancia de la amenaza originada por dicho interés o relación y ha comentado la evaluación con los responsables del gobierno de la entidad,
- (b) Cumple los requerimientos aplicables del apartado 290.35(ii)–(iii), y
- (c) Cesa como auditor como muy tarde en la fecha de emisión del informe de auditoría.

- 290.37 Al tratar los intereses y relaciones pasados y actuales cubiertos por los apartados 290.33 a 290.36, la firma determinará si, incluso en el caso de que se pudiesen cumplir todos los requerimientos, los intereses y relaciones originan amenazas que seguirían siendo tan importantes que la objetividad se vería comprometida y, si es así, la firma cesará como auditor.
- 290.38 El profesional de la contabilidad documentará cualquier interés o relación cubierto por los apartados 290.34 y 290.36 a los que no se pondrá fin antes de la fecha de efectividad de la fusión o adquisición y los motivos por los que no serán finalizados, las medidas transitorias aplicadas, los resultados de la discusión con los responsables del gobierno de la entidad, y el razonamiento seguido para determinar que los intereses y relaciones pasados y actuales no originan amenazas que seguirían siendo tan importantes que pondrían en peligro la objetividad.

Otras consideraciones

- 290.39 Puede haber casos en los que se produce un incumplimiento inadvertido de la presente sección. Si esto ocurre, se considerará, por lo general, que no peligran la independencia mientras la firma cuente con políticas de control de calidad y procedimientos adecuados, equivalentes a los que exigen las Normas Internacionales de Control de Calidad (International Standards on Quality Control) para mantener la independencia y que, una vez que se haya descubierto, el incumplimiento se corrige con prontitud y se aplican las salvaguardas necesarias para eliminar cualquier amenaza o reducirla a un nivel aceptable. La firma determinará si debe comentar la cuestión con los responsables del gobierno de la entidad.

Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 290.40 a 290.99.

Aplicación del marco conceptual en relación con la independencia

- 290.100 En los apartados 290.102 a 290.231 se describen circunstancias y relaciones específicas que originan o pueden originar amenazas en relación con la independencia. Se describen las amenazas potenciales y los tipos de salvaguardas que pueden resultar adecuadas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable y se identifican ciertas situaciones en las que ninguna salvaguarda puede reducir las amenazas a un nivel aceptable. En dichos apartados no se 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 evaluarán las implicaciones de circunstancias y de relaciones similares pero diferentes y determinarán si, cuando sea necesario, se pueden aplicar salvaguardas para eliminar las amenazas en relación con la independencia o reducirlas a un nivel aceptable, incluidas las salvaguardas mencionadas en los apartados 200.12 a 200.15.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

290.101 Los apartados 290.102 a 290.126 contienen referencias a la materialidad de un interés financiero, préstamo o aval, o a la importancia de una relación empresarial. 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 Tener un interés financiero en un cliente de auditoría puede originar una amenaza de interés propio. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen: (a) del rol de la persona que tiene el interés financiero, (b) de si el interés financiero es directo o indirecto, y (c) de la materialidad del interés financiero.

290.103 Los intereses financieros se pueden tener a través de un intermediario (por ejemplo, un instrumento de inversión colectiva, o cualquier otra estructura de tenencia de patrimonio). La determinación de si dichos intereses financieros son directos o indirectos depende de si el beneficiario controla el instrumento de inversión o tiene capacidad para influir en sus decisiones de inversión. Cuando existe control sobre el instrumento de inversión o capacidad para influir en las decisiones de inversión, el presente Código califica el interés financiero como interés financiero directo. Por el contrario, cuando el beneficiario del interés financiero no controla el instrumento de inversión o no tiene capacidad para influir en sus decisiones de inversión, el presente Código califica el interés financiero como interés financiero indirecto.

290.104 Si un miembro del equipo de auditoría, un miembro de su familia inmediata, o una firma tienen un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente de auditoría, la amenaza de interés propio es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, ninguno de los siguientes tendrá un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente: un miembro del equipo de auditoría, un miembro de su familia inmediata, o la firma.

290.105 Cuando un miembro del equipo de auditoría sabe que un familiar próximo tiene un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente de auditoría, se origina una amenaza de interés propio. La importancia de la amenaza depende de factores tales como:

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

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 próximo, 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 material,
- 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.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 290.106 Si un miembro del equipo de auditoría o un miembro de su familia inmediata o una firma tienen un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en una entidad que tiene a su vez un interés que le permite controlar al cliente de auditoría y el cliente de auditoría es material para la entidad, la amenaza de interés propio es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, ninguno de los siguientes tendrá un interés financiero de ese tipo: un miembro del equipo de auditoría, un miembro de su familia inmediata o la firma.
- 290.107 El hecho de que el fondo de pensiones de la firma tenga un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en un cliente de auditoría origina una amenaza de interés propio. 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 la que ejerce el socio del encargo en relación con el encargo de auditoría, o miembros de su familia inmediata, tienen un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente de auditoría, la amenaza de interés propio que se origina es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, ninguno de dichos socios, ni miembros de su familia inmediata, tendrán un interés financiero de ese tipo en dicho cliente de auditoría.
- 290.109 La oficina en la que ejerce el socio del encargo en relación con el encargo de auditoría no es forzosamente la oficina a la que está asignado dicho socio. En consecuencia, cuando el socio del encargo está situado en una oficina diferente de la de los restantes miembros del equipo de auditoría, se aplicará el juicio profesional con el fin de determinar cuál es la oficina en la que ejerce el socio en relación con dicho encargo.
- 290.110 Si otros socios y gerentes que prestan servicios que no son de auditoría al cliente de auditoría, con excepción de aquéllos cuya participación es mínima, o miembros de su familia inmediata, tienen un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en dicho cliente de auditoría, la amenaza de interés propio que se origina es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, ninguna de dichas personas, ni miembros de su familia inmediata, tendrán un interés financiero de esa categoría en tal cliente de auditoría.
- 290.111 A pesar de lo dispuesto en los apartados 290.108 y 290.110, la tenencia de un interés financiero en un cliente de auditoría por un miembro de la familia inmediata de (a) un socio situado en la oficina en la que ejerce el socio del encargo en relación con el encargo de auditoría o (b) un socio o gerente que presta servicios que no son de auditoría al cliente de auditoría, no se considera que comprometa la independencia si el interés financiero se recibe como resultado de los derechos como empleado del miembro de la familia inmediata (por ejemplo, a través de un plan de pensiones o de opciones sobre acciones) y que, cuando es necesario, se aplican salvaguardas para eliminar cualquier amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Sin embargo, cuando el miembro de la familia inmediata tiene u obtiene el derecho a vender el interés financiero o, en el caso de opciones sobre acciones, el derecho a ejercitar la opción, el interés financiero será vendido o se renunciará al mismo en cuanto sea posible.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

290.112 Se puede originar una amenaza de interés propio cuando la firma o un miembro del equipo de auditoría o un miembro de su familia inmediata tienen un interés financiero en una entidad y el cliente de auditoría también tiene un interés financiero en dicha entidad. Sin embargo, se considera que la independencia no peligra si dichos intereses son inmateriales y si el cliente de auditoría no puede ejercer una influencia significativa sobre la otra entidad. Si dicho interés es material para cualquiera de las partes y si el cliente de auditoría puede ejercer una influencia significativa sobre la otra entidad, ninguna salvaguarda puede reducir la amenaza a un nivel aceptable. En consecuencia, la firma no tendrá un interés de ese tipo y cualquier persona que tenga un interés de ese tipo, antes de integrarse en el equipo de auditoría:

- (a) Venderá el interés, o
- (b) Venderá una parte suficiente del interés de tal forma que el interés restante no sea material.

290.113 Se puede originar una amenaza de familiaridad o de intimidación si un miembro del equipo de auditoría, un miembro de su familia inmediata o la firma tienen un interés financiero en una entidad, cuando se sabe que un administrador o un directivo o un propietario que controle al cliente de auditoría también tienen un interés financiero en dicha entidad. 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 salvaguardas son:

- Retirar del equipo de auditoría al miembro del mismo que posee el interés financiero, o
- Recurrir a un profesional de la contabilidad para que revise el trabajo del miembro del equipo de auditoría.

290.114 El hecho de que la firma, o un miembro del equipo de auditoría o un miembro de su familia inmediata tengan un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente de auditoría en calidad de administrador de un trust 2 origina una amenaza de interés propio. Del mismo modo, se origina una amenaza de interés propio cuando (a) un socio de la oficina en la que ejerce el socio del encargo en relación con la auditoría, (b) otros socios y gerentes que prestan servicios que no proporcionan un grado de seguridad al cliente de auditoría, salvo aquéllos cuya participación es mínima, o (c) miembros de su familia inmediata, tienen un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en un cliente de auditoría en calidad de administradores de un trust. No se tendrá dicho interés salvo que:

- (a) Ni el administrador del trust, ni un miembro de su familia inmediata, ni la firma, sean beneficiarios directos del trust.
- (b) El interés en el cliente de auditoría que es propiedad del trust no sea material para el mismo.
- (c) El trust no pueda ejercer una influencia significativa sobre el cliente de auditoría, y

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

(d) Ni el administrador del trust, ni un miembro de su familia inmediata, ni la firma puedan influir de manera significativa en cualquier decisión de inversión que implique un interés financiero en el cliente de auditoría.

290.115 Los miembros del equipo de auditoría determinarán si origina una amenaza de interés propio cualquier interés financiero conocido en el cliente de auditoría que sea propiedad de otras personas, incluido:

- Socios y personal profesional de la firma, distintos de los mencionados anteriormente, o miembros de su familia inmediata, y
- Personas que tengan una relación personal estrecha con un miembro del equipo de auditoría.

2 A efectos de este documento, se entiende por “trust” un acuerdo legal por el cual una persona u organización controla la propiedad y/o dinero para otra persona u organización.

Que dichos intereses originen una amenaza de interés propio depende de factores tales como:

- La estructura organizativa, 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 encargo de auditoría, o
 - ✓ Recurrir a un profesional de la contabilidad para que revise el trabajo del miembro del equipo de auditoría.

290.116 Si la firma, o un socio, un empleado de la firma, o un miembro de su familia inmediata reciben, por ejemplo, por vía de herencia o como regalo o como resultado de una fusión, un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente de auditoría, y dicho interés no estuviera permitido por la presente sección:

(a) Si el interés es recibido por la firma, la totalidad del mismo se venderá inmediatamente o se venderá una parte suficiente de un interés financiero indirecto de tal forma que el interés restante ya no sea material,

(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 o venderá una parte suficiente de un interés financiero indirecto de tal forma que el interés restante ya no sea material, o

(c) Si el interés es recibido por una persona que no es miembro del equipo de auditoría, o por un miembro de su familia inmediata, el interés financiero se venderá lo antes posible o se venderá una parte suficiente de un interés financiero indirecto de tal forma que el interés restante ya no sea material. Mientras no se venda el interés financiero, se determinará si es necesaria alguna salvaguarda.

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

290.117 Cuando se produce un incumplimiento inadvertido de la presente sección en relación con un interés financiero en un cliente de auditoría, se considera que no pelagra la independencia si:

(a) La firma ha establecido políticas y procedimientos que exigen que le sea notificado con prontitud cualquier incumplimiento que resulte de la compra, adquisición por herencia u otro tipo de adquisición de un interés financiero en un cliente de auditoría,

(b) Las medidas descritas en el apartado 290.116 (a) a (c) se toman según corresponda, y

(c) Cuando sea necesario, la firma aplica otras salvaguardas para reducir cualquier amenaza restante a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

✓ Recurrir a un profesional de la contabilidad para que revise el trabajo del miembro del equipo de auditoría, o

✓ Excluir a la persona en cuestión de cualquier decisión significativa relativa al encargo de auditoría.

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

Préstamos y avales

290.118 La concesión de un préstamo o de un aval a un miembro del equipo de auditoría o a un miembro de su familia inmediata, o a la firma, por un cliente de auditoría que sea un banco o una institución similar, puede originar una amenaza en relación con la independencia. En el caso de que el préstamo o el aval no se concedan siguiendo los procedimientos normales de concesión de créditos, ni bajo términos y condiciones normales, se origina una amenaza de interés propio tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, ningún miembro del equipo de auditoría, ni un miembro de su familia inmediata, ni la firma aceptarán un préstamo o un aval con esas características.

290.119 En el caso de que un cliente de auditoría que sea un banco o una institución similar conceda un préstamo a la firma siguiendo los procedimientos normales de concesión de créditos y bajo términos y condiciones normales y cuando dicho préstamo sea material para el cliente o para la firma que lo recibe, existe la posibilidad de aplicar salvaguardas para reducir la amenaza de interés propio a un nivel aceptable. Un ejemplo de salvaguarda es que el trabajo sea revisado por un profesional de la contabilidad de una firma de la red que no participe en la auditoría ni haya recibido el préstamo.

290.120 La concesión de un préstamo o de un aval por un cliente de auditoría que sea un banco o una institución similar a un miembro del equipo de auditoría o a un miembro de su familia inmediata, no origina una amenaza en relación con la independencia si el préstamo o el aval se conceden siguiendo los procedimientos normales de concesión de créditos y bajo términos y condiciones normales. Como ejemplos de este tipo de préstamos están las hipotecas, los descubiertos bancarios, los préstamos para la adquisición de un automóvil y los saldos de tarjetas de crédito.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 290.121 Si la firma, o un miembro del equipo de auditoría o un miembro de su familia inmediata aceptan un préstamo o un aval de un cliente de auditoría que no es un banco o una institución similar, la amenaza de interés propio que se origina es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable, salvo que el préstamo o el aval sean inmateriales (a) para la firma, o para el miembro del equipo de auditoría o para el miembro de su familia inmediata, y (b) para el cliente.
- 290.122 Del mismo modo, si la firma, o un miembro del equipo de auditoría o un miembro de su familia inmediata, otorgan un préstamo o un aval a un cliente de auditoría, la amenaza de interés propio que se origina es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable, salvo que el préstamo o el aval sean inmateriales (a) para la firma, o para el miembro del equipo de auditoría o para el miembro de su familia inmediata, y (b) para el cliente.
- 290.123 Si la firma, o un miembro del equipo de auditoría o un miembro de su familia inmediata, tienen depósitos o una cuenta de valores en un cliente de auditoría que sea un banco, un intermediario bursátil o una institución similar, no se origina una amenaza en relación con la independencia si el depósito o la cuenta se rigen por condiciones normales de mercado.

Relaciones empresariales

290.124 Se produce una relación empresarial estrecha entre la firma, o un miembro del equipo de auditoría o un miembro de su familia inmediata y un cliente de auditoría o su dirección cuando existe una relación mercantil o un interés financiero común, y puede originar una amenaza de interés propio o de intimidación. Los ejemplos de dichas relaciones incluyen:

- Tener un interés financiero en un negocio común, bien con el cliente o bien con su propietario, con un administrador, con un directivo o con otra persona que realice actividades de alta dirección para dicho cliente.
- Acuerdos para combinar uno o más servicios o productos de la firma con uno o más servicios o productos del cliente y para ofrecer en el mercado el producto o servicio resultante, mencionando a ambas partes.

- Acuerdos de distribución o marketing bajo los cuales la firma distribuye o vende los productos o servicios del cliente, o el cliente distribuye o vende los productos o servicios de la firma.

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

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

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

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

- 290.125 Una relación empresarial en la que la firma, o un miembro del equipo de auditoría o un miembro de su familia inmediata tienen un interés en una entidad en la que la propiedad está concentrada, y el cliente de auditoría o un administrador o un directivo del cliente, o cualquier grupo de los mismos también poseen un interés financiero en dicha entidad, no origina amenazas en relación con la independencia mientras:
- (a) La relación empresarial carezca de importancia para la firma, para el miembro del equipo de auditoría y para el miembro de su familia inmediata, y para el cliente,
 - (b) El interés financiero sea inmaterial para el inversor o grupo de inversores, y
 - (c) El interés financiero no otorgue al inversor o grupo de inversores capacidad para controlar la entidad en la que la propiedad está concentrada.
- 290.126 La compra de bienes y servicios a un cliente de auditoría por la firma, o por un miembro del equipo de auditoría o por un miembro de su familia inmediata, no origina por lo general una amenaza en relación con la independencia, mientras la transacción se produzca en el curso normal de los negocios y en condiciones de independencia mutua. No obstante, dichas transacciones pueden ser de una naturaleza o importe tales que originen una amenaza de interés propio. 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.

Relaciones familiares y personales

- 290.127 Las relaciones familiares y personales entre un miembro del equipo de auditoría y un administrador o directivo o determinados empleados (dependiendo de su puesto) del cliente de auditoría pueden originar amenazas de interés propio, de familiaridad o de intimidación. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de varios factores, incluyendo las responsabilidades de esa persona en el equipo de auditoría, el papel del familiar o de la otra persona de la plantilla del cliente y de la estrecha que sea la relación.
- 290.128 Cuando un miembro de la familia inmediata de un miembro del equipo de auditoría es:
- (a) Administrador o directivo del cliente de auditoría, o
 - (b) Un empleado en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables del cliente o sobre los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión,
- u ocupó un puesto similar durante cualquier periodo cubierto por el encargo o por los estados financieros, las amenazas en relación con la independencia sólo se pueden reducir a un nivel aceptable retirando a dicha persona del equipo de auditoría. La relación es tan estrecha que ninguna otra salvaguarda puede reducir la amenaza a un nivel aceptable. En consecuencia, ninguna persona con una relación de ese tipo será miembro del equipo de auditoría.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

290.129 Se originan amenazas en relación con la independencia cuando un miembro de la familia inmediata de un miembro del equipo es un empleado del cliente con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la situación financiera, los resultados o los flujos de efectivo del cliente. La importancia de las amenazas depende de factores tales como:

- El puesto desempeñado por el miembro de la familia inmediata, y
- El papel del profesional en el equipo de auditoría.

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

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

290.130 Se originan amenazas en relación con la independencia cuando un familiar próximo de un miembro del equipo de auditoría es:

- (a) Administrador o directivo del cliente de auditoría, o
- (b) Un empleado con un puesto que le permite 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

La importancia de las amenazas depende de factores tales como:

- La naturaleza de las relaciones existentes entre el miembro del equipo de auditoría y su familiar próximo,
- El puesto desempeñado por el familiar próximo, y
- El papel del profesional en el equipo de auditoría.

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

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

290.131 Se originan amenazas en relación con la independencia cuando un miembro del equipo de auditoría mantiene una relación estrecha con una persona que no es un miembro de su familia inmediata, ni un familiar próximo, pero es un administrador o directivo del cliente o un empleado con un puesto que le permite 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. El miembro del equipo de auditoría que mantenga ese tipo de relación se asesorará de conformidad con las políticas y procedimientos de la firma. La importancia de las amenazas depende de factores tales como:

- La naturaleza de la relación existente entre dicha persona y el miembro del equipo de auditoría.
- El puesto que dicha persona desempeña en la plantilla del cliente, y
- El papel del profesional en el equipo de auditoría.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

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 Una relación personal o familiar entre (a) un socio o un empleado de la firma que no sean miembros del equipo de auditoría y (b) un administrador o un directivo del cliente de auditoría o un empleado con un puesto que le permite 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, puede originar amenazas de interés propio, de familiaridad o de intimidación. Los socios y empleados de la firma que tengan conocimiento de dichas relaciones se asesorarán de conformidad con las políticas o procedimientos de la firma. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:

- La naturaleza de la relación existente entre el socio o el empleado de la firma y el administrador o el directivo o el empleado del cliente,
- La interacción del socio o del empleado de la firma con el equipo de auditoría,
- El puesto que ocupen el socio o el empleado dentro de la firma, y
- El puesto que ocupe la otra persona en la plantilla del cliente.

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

- Estructurar las responsabilidades del socio o del empleado de la firma con el fin de reducir cualquier posible influencia suya sobre el encargo de auditoría, o
- Recurrir a un profesional de la contabilidad para que revise la auditoría o el correspondiente trabajo de auditoría realizado.

290.133 Cuando se produce un incumplimiento inadvertido de la presente sección en conexión con una relación familiar o personal, se considera que no pelagra la independencia si:

(a) La firma ha establecido políticas y procedimientos que exigen que le sea notificado con prontitud cualquier incumplimiento que resulte de cambios en la situación laboral de los miembros de la familia inmediata, de familiares próximos o de otras relaciones personales que originen amenazas en relación con la independencia,

(b) El incumplimiento inadvertido está relacionado con el hecho de que un miembro de la familia inmediata de un miembro del equipo de auditoría ha sido nombrado administrador o directivo del cliente o desempeña un puesto que le permite 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, y se retira al profesional correspondiente del equipo de auditoría, y

(c) Cuando sea necesario, la firma aplica otras salvaguardas para reducir cualquier amenaza restante a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- i. Recurrir a un profesional de la contabilidad para que revise el trabajo del miembro del equipo de auditoría, o

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- ii. Excluir al profesional en cuestión de cualquier decisión significativa relativa al encargo.

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

Relación de empleo con un cliente de auditoría

290.134 Se pueden originar amenazas de familiaridad o de intimidación si un administrador o un directivo del cliente de auditoría o un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables del cliente o sobre los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión ha sido miembro del equipo de auditoría o socio de la firma.

290.135 Si un antiguo miembro del equipo de auditoría o un socio de la firma han sido contratados por el cliente de auditoría en un puesto de dichas características y continúa habiendo una conexión significativa entre la firma y dicha persona, la amenaza es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, si un antiguo miembro del equipo de auditoría o un socio se incorporan al cliente de auditoría en calidad de administrador o de directivo o como empleado con un puesto que le permite 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, se considera que la independencia peligra salvo 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 un socio de la firma han sido contratados por el cliente de auditoría en un puesto de dichas características y ya no existe una conexión significativa entre la firma y dicha persona, la existencia de una amenaza de familiaridad o de intimidación y la importancia de la misma dependen de factores tales como:

- El puesto que dicha persona ha pasado a ocupar en la plantilla del cliente,
- Cualquier relación que vaya a tener dicha persona con el equipo de auditoría,
- El tiempo transcurrido desde que dicha persona dejó de pertenecer al equipo de auditoría o dejó de ser socio de la firma, y

El antiguo puesto de dicha persona en el equipo de auditoría o en la firma, por ejemplo, si era responsable de mantener un contacto habitual con la dirección del cliente o con los responsables del gobierno de la entidad.

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

- Modificar el plan de auditoría,
- Asignar al equipo de auditoría personas con suficiente experiencia en relación con la persona que ha sido contratada por el cliente, o
- Recurrir a un profesional de la contabilidad para que revise el trabajo del antiguo miembro del equipo de auditoría.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 290.137 Si un antiguo socio de la firma se ha incorporado a una entidad en un puesto de dichas características y, con posterioridad, la entidad pasa a ser cliente de auditoría de la firma, se evaluará la importancia de cualquier amenaza en relación con la independencia y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable.
- 290.138 Se origina una amenaza de interés propio cuando un miembro del equipo de auditoría participa en el encargo de auditoría sabiendo que se incorporará o es posible que se incorpore a la plantilla del cliente en el futuro. Las políticas y procedimientos de la firma requerirán que los miembros de un equipo de auditoría que inicien negociaciones con vistas incorporarse a la plantilla del cliente, lo notifiquen a la firma. Cuando se reciba dicha notificación, se evaluará la importancia de la amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:
- Retirar a dicha persona del equipo de auditoría, o
 - Una revisión de cualquier juicio significativo realizado por dicha persona mientras formaba parte del equipo.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

- 290.139 Se originan amenazas de familiaridad o de intimidación cuando un socio clave de auditoría se incorpora a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público en calidad de:
- (a) Administrador o directivo de la entidad, o
 - (b) Empleado con un puesto que le permite 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. Se considera que la independencia peligra salvo que, después de que el socio haya dejado de ser socio clave de auditoría, la entidad de interés público ha emitido estados financieros auditados que cubren un periodo no inferior a doce meses y que el socio no fue miembro del equipo de auditoría con respecto a la auditoría de dichos estados financieros.
- 290.140 Se origina una amenaza de intimidación cuando la persona que fue Socio Director de la firma (Director General o equivalente) se incorpora a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público como (a) empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables del cliente o de sus estados financieros o (b) administrador o directivo de la entidad. Se considera que la independencia peligra salvo que hayan transcurrido doce meses desde que dicha persona dejó de ser Socio Director (Director General o equivalente) de la firma.
- 290.141 Se considera que la independencia no peligra si, como resultado de una combinación de negocios, un antiguo socio clave de auditoría o el antiguo Socio Director de la firma, ocupan un puesto como el que se describe en los apartados 290.139 y 290.140, y:
- (a) El puesto no se ocupó pensando en la combinación de negocios,
 - (b) Cualquier beneficio o pago que la firma debía al antiguo socio ha sido pagado en su totalidad, salvo que se realice de conformidad con acuerdos fijos predeterminados, y que cualquier importe que se le deba al socio no sea material para la firma,

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

(c) El antiguo socio no siga participando o parezca participar en los negocios o actividades profesionales de la firma, y

(d) El puesto ocupado por el antiguo socio en el cliente de auditoría se comente con los responsables del gobierno de la entidad.

Asignaciones temporales de personal

290.142 La cesión de personal por la firma a un cliente de auditoría puede originar una amenaza de autorrevisión. Se puede prestar esta ayuda, pero sólo durante un corto periodo de tiempo y mientras el personal de la firma no participe en:

- La prestación de servicios que no proporcionan un grado de seguridad y que no están permitidos en la presente sección, o
- La asunción de responsabilidades de la dirección.

En todas las circunstancias, el cliente de auditoría tendrá la responsabilidad de la dirección y supervisión de las actividades del personal cedido.

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

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

Relación de servicio reciente con un cliente de auditoría

290.143 Pueden originarse amenazas de interés propio, de autorrevisión o de familiaridad cuando un miembro del equipo de auditoría ha sido recientemente administrador, directivo o empleado del cliente de auditoría. Este es el caso cuando, por ejemplo, un miembro del equipo de auditoría tiene que evaluar elementos de los estados financieros para los que él mismo preparó los registros contables cuando trabajaba para el cliente.

290.144 Si, durante el periodo cubierto por el informe de auditoría, un miembro del equipo de auditoría actuó como administrador o directivo del cliente de auditoría o como empleado con un puesto que le permitía 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, la amenaza que se origina es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, dicha persona no será asignada al equipo de auditoría.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

290.145 Pueden originarse amenazas de interés propio, de autorrevisión o de familiaridad cuando, antes del periodo cubierto por el informe de auditoría, un miembro del equipo de auditoría ha sido administrador o directivo del cliente de auditoría, o trabajó en un puesto que le permitía 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. Por ejemplo, dichas amenazas se originan si una decisión tomada o trabajo realizado por dicha persona en el periodo anterior, mientras trabajaba para el cliente, ha de ser evaluada en el periodo actual como parte del encargo de auditoría. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:

- El puesto que dicha persona ocupó en la plantilla del cliente.
- El tiempo transcurrido desde que dicha persona dejó su puesto en el cliente, y
- El papel del profesional en el equipo de auditoría.

Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para reducirla a un nivel aceptable. Un ejemplo de salvaguarda es la revisión del trabajo realizado por dicha persona como miembro del equipo de auditoría.

Relación como administrador o directivo de un cliente de auditoría

290.146 Si un socio o un empleado de la firma actúan como administrador o directivo de un cliente de auditoría, las amenazas de autorrevisión y de interés propio que se originan son tan importantes que ninguna salvaguarda puede reducirlas a un nivel aceptable. En consecuencia, ningún socio o empleado actuará como administrador o directivo de un cliente de auditoría

290.147 El puesto de Secretario del Consejo tiene implicaciones distintas en cada jurisdicción. Las tareas pueden variar desde tareas administrativas, como la gestión del personal y el mantenimiento de los registros y libros de la sociedad, hasta tareas tan diversas como asegurar que la sociedad cumple las disposiciones legales y reglamentarias o proporcionar asesoramiento sobre cuestiones de gobierno corporativo. Por lo general, se considera que dicho puesto implica una relación estrecha con la entidad.

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

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

Vinculación prolongada del personal sénior (incluida la rotación de socios) con un cliente de auditoría

Disposiciones generales

290.150 Se originan amenazas de familiaridad y de interés propio al asignar al mismo personal sénior a un encargo de auditoría durante un periodo de tiempo prolongado. La importancia de las amenazas depende de factores tales como:

- El tiempo de pertenencia de dicha persona al equipo de auditoría,
- El papel de dicha persona en el equipo de auditoría,
- La estructura de la firma,
- La naturaleza del encargo de auditoría,
- Si se han producido cambios en el equipo directivo del cliente, y
- Si ha variado la naturaleza o la complejidad de las cuestiones contables y de presentación de información del cliente.

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:

- Rotación del personal sénior del equipo de auditoría.
- Revisión del trabajo del personal sénior por un profesional de la contabilidad que no fue miembro del equipo de auditoría, o
- Realización con regularidad de revisiones independientes internas o externas de control de calidad del encargo.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

290.151 Con respecto a una auditoría de una entidad de interés público, una persona no será socio clave de auditoría durante más de siete años. Pasado ese plazo, dicha persona no volverá a ser miembro del equipo del encargo o socio clave de auditoría para el cliente hasta transcurridos dos años. Durante ese plazo, dicha persona no participará en la auditoría de la entidad, ni realizará el control de calidad del encargo, ni recibirá consultas del equipo del encargo o del cliente en relación con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos, ni influirá directamente en el resultado del encargo.

290.152 No obstante lo dispuesto en el apartado 290.151, en casos no frecuentes, debido a circunstancias imprevistas fuera del control de la firma, se puede permitir que aquellos socios clave de auditoría cuya continuidad sea especialmente importante para la calidad de la auditoría permanezcan un año más en el equipo de auditoría, siempre que la amenaza en relación con la independencia pueda ser eliminada o reducida a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas. Por ejemplo, un socio clave de auditoría puede permanecer en el equipo de auditoría durante un año más en circunstancias en las que, debido a hechos imprevistos, no es posible la rotación requerida, como puede ocurrir en caso de enfermedad grave del socio del encargo previsto.

290.153 Una prolongada vinculación de otros socios con un cliente de auditoría que es una entidad de interés público origina amenazas de familiaridad y de interés propio. La importancia de las amenazas depende de factores tales como:

- El tiempo que ha estado vinculado cada socio con cliente de auditoría,
- El papel, en su caso, de dicha persona en el equipo de auditoría,

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- La naturaleza, frecuencia y extensión de las interacciones de dicha persona con la dirección del cliente o con los responsables del gobierno de la entidad.

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:

- Rotación del socio del equipo de auditoría o finalización por otro medio de la vinculación del socio con el cliente de auditoría, o
- Realización con regularidad de revisiones independientes internas o externas de control de calidad del encargo.

290.154 Cuando un cliente de auditoría pasa a ser una entidad de interés público, para determinar la fecha en que debe producirse la rotación se tendrá en cuenta el tiempo durante el cual la persona ha prestado servicios al cliente de auditoría como socio clave de auditoría antes de que el cliente se convirtiera en entidad de interés público. Si dicha persona ha prestado servicios al cliente de auditoría como socio clave de auditoría durante cinco años o menos cuando el cliente pasa a ser una entidad de interés público, el número de años durante los que puede continuar prestando servicios al cliente en ese puesto, antes de abandonar el encargo por rotación, es de siete años, deducidos los años durante los que ya haya prestado servicios. Si la persona ha prestado servicios al cliente de auditoría como socio clave de auditoría durante seis años o más cuando el cliente se convierte en entidad de interés público, el socio puede continuar prestando servicios en ese puesto durante un máximo de dos años más antes de abandonar el encargo por rotación.

290.155 Cuando la firma sólo cuente con un número limitado de personas con el conocimiento y experiencia necesarios para actuar como socio clave de auditoría en la auditoría de una entidad de interés público, la rotación de socios clave de auditoría 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 éstas se apliquen, como puede ser la realización con regularidad de una revisión externa independiente.

Prestación de servicios que no proporcionan un grado de seguridad a clientes de auditoría

290.156 Tradicionalmente las firmas han prestado a sus clientes de auditoría una gama de servicios que no proporcionan un grado de seguridad, acordes con sus cualificaciones y especialización. La prestación de servicios que no proporcionan un grado de seguridad puede, sin embargo, originar amenazas en relación con la independencia de la firma, o de miembros del equipo de auditoría. En la mayoría de los casos, las amenazas que se originan son amenazas de autorrevisión, de interés propio y de abogacía.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 290.157 Debido a los nuevos desarrollos en los negocios, a la evolución de los mercados financieros y a los cambios en la tecnología de la información, resulta imposible establecer una relación exhaustiva de servicios que no proporcionan un grado de seguridad que se pueden prestar a un cliente de auditoría. Cuando en la presente sección no existan unas directrices específicas en relación con un determinado servicio que no proporciona un grado de seguridad, se aplicará el marco conceptual para la evaluación de las circunstancias particulares.
- 290.158 Antes de que la firma acepte un encargo para prestar un servicio que no proporciona un grado de seguridad a un cliente de auditoría, se determinará si la prestación de dicho servicio originaría una amenaza en relación con la independencia. En la evaluación de la importancia de cualquier amenaza originada por un determinado servicio que no proporciona un grado de seguridad, se tendrá en cuenta cualquier amenaza que el equipo de auditoría pueda considerar que se origina por la prestación de otros servicios que no proporcionan un grado de seguridad. Cuando se origine una amenaza que no pueda ser reducida a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas, no se prestará el servicio que no proporciona un grado de seguridad.
- 290.159 La prestación de ciertos servicios que no proporcionan un grado de seguridad a un cliente de auditoría puede originar una amenaza en relación con la independencia de tal importancia que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. Sin embargo, se considerará que la prestación inadvertida de un servicio de ese tipo a una entidad vinculada, a una división o con respecto a un elemento aislado de los estados financieros del cliente no compromete la independencia si cualquier amenaza que pudiera existir ha sido reducida a un nivel aceptable mediante acuerdos para que la entidad vinculada, división o elemento aislado de los estados financieros sean auditados por otra firma, o cuando otra firma ejecuta de nuevo el servicio que no proporciona un grado de seguridad con la extensión necesaria para permitirle asumir la responsabilidad de dicho servicio.
- 290.160 La firma puede prestar servicios que no proporcionan un grado de seguridad a las siguientes entidades vinculadas con el cliente de auditoría y para las que, en otro caso, existirían restricciones en la presente sección:
- (a) A una entidad que no es cliente de auditoría que controla directa o indirectamente al cliente de auditoría,
 - (b) A una entidad que no es cliente de auditoría, con un interés financiero directo en el cliente, si dicha entidad tiene una influencia significativa sobre el cliente y el interés en el cliente es material para dicha entidad, o
 - (c) A una entidad, que no es cliente de auditoría, que se encuentra bajo control común con el cliente de auditoría,
- si es razonable concluir que (a) los servicios no originan una amenaza de autorrevisión porque los resultados de los servicios no serán sometidos a procedimientos de auditoría y (b) cualquier amenaza originada por la prestación de dichos servicios se elimina o reduce a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas.
- 290.161 Un servicio que no proporciona un grado de seguridad 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 mencionado servicio que no proporciona un grado de seguridad cumple las disposiciones de la presente sección relativas a clientes de auditoría que no son entidades de interés público.

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

- (b) Se pone fin a los servicios que, de acuerdo con la presente sección, no se pueden prestar a clientes de auditoría que son entidades de interés público antes de que el cliente se convierta en una entidad de interés público o a la mayor brevedad posible después de ello.
- (c) La firma aplica salvaguardas cuando resulta necesario para eliminar las amenazas en relación con la independencia originadas por el servicio o reducirlas a un nivel aceptable.

Responsabilidades de la dirección

- 290.162 La dirección de una entidad realiza un gran número de actividades con el fin de gestionar la entidad en el mejor provecho de las partes interesadas en la misma. No es posible detallar cada una de las actividades que constituyen responsabilidades de la dirección. Sin embargo, las responsabilidades de la dirección comprenden liderar y dirigir una entidad, incluida la toma de decisiones significativas en relación con la adquisición, el despliegue y el control de recursos humanos, financieros, materiales e inmateriales.
- 290.163 Determinar si una actividad es responsabilidad de la dirección depende de las circunstancias y exige la aplicación de juicio. Los ejemplos de actividades que por lo general se consideran responsabilidades de la dirección incluyen:
- Fijación de políticas y dirección estratégica.
 - Dirección de los empleados de la entidad y asunción de responsabilidad con respecto a sus actuaciones.
 - Autorización de transacciones.
 - Decisión acerca de las recomendaciones de la firma, o de otros terceros que se deben implementar.
 - Asunción de la responsabilidad con respecto a la preparación y presentación de estados financieros que expresen la imagen fiel de conformidad con el marco de información financiera aplicable,
 - Asunción de la responsabilidad con respecto al diseño, implementación y mantenimiento del control interno.
- 290.164 Las actividades rutinarias y administrativas o que se refieren a cuestiones que no son significativas no se consideran por lo general responsabilidades de la dirección. Por ejemplo, la ejecución de una transacción no significativa que ha sido autorizada por la dirección o el seguimiento de las fechas para la presentación de las declaraciones legales y el asesoramiento a un cliente de auditoría sobre dichas fechas no se consideran responsabilidades de la dirección. Además, proporcionar asesoramiento y recomendaciones para ayudar a la dirección a hacerse cargo de sus responsabilidades no supone asumir una responsabilidad de la dirección.
- 290.165 Si la firma asumiera una responsabilidad de la dirección de un cliente de auditoría, las amenazas que se originarían serían tan importantes que ninguna salvaguarda podría reducirlas a un nivel aceptable. Por ejemplo, seleccionar las recomendaciones hechas por la firma que se deben implementar origina amenazas de autorrevisión y de interés propio. Además, asumir una responsabilidad de la dirección origina una amenaza de familiaridad ya que la firma se alinearía demasiado con los puntos de vista y los intereses de la dirección. En consecuencia, la firma no asumirá una responsabilidad de la dirección de un cliente de auditoría.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

290.166 Con el fin de evitar asumir una responsabilidad de la dirección al prestar servicios que no proporcionan un grado de seguridad a un cliente de auditoría, la firma se asegurará de que un miembro de la dirección sea responsable de los juicios y decisiones significativos que son responsabilidad propia de la dirección, evaluando los resultados del servicio y responsabilizándose de las medidas que deban tomarse como resultado del servicio. De esta forma se reduce el riesgo de que la firma formule inadvertidamente algún juicio significativo o tome alguna medida importante en nombre de la dirección. Se reduce aún más el riesgo cuando la firma da la oportunidad al cliente de formular juicios y de tomar decisiones partiendo de un análisis y presentación objetivos y transparentes de las cuestiones.

Preparación de registros contables y de estados financieros

Disposiciones generales

290.167 La dirección es responsable de la preparación y presentación de estados financieros que expresen la imagen fiel de conformidad con el marco de información financiera aplicable. Dichas responsabilidades incluyen:

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

290.168 La prestación de servicios de contabilidad y de teneduría de libros, tales como la preparación de registros contables o de estados financieros, a un cliente de auditoría origina una amenaza de autorrevisión cuando seguidamente la firma audita los estados financieros.

290.169 El proceso de la auditoría, no obstante, requiere un diálogo entre la firma y la dirección del cliente de auditoría, que puede abarcar (a) la aplicación de normas o de políticas contables y los requerimientos de revelación de información en los estados financieros, (b) la adecuación del control financiero y contable y de los métodos utilizados para la determinación de las cantidades por las que figuran los activos y pasivos, o (c) la propuesta de asientos de ajuste en el libro diario. Se considera que estas actividades son una parte normal del proceso de la auditoría y que no originan, por lo general, amenazas en relación con la independencia.

290.170 El cliente puede, asimismo, solicitar a la firma asistencia técnica sobre cuestiones tales como la resolución de problemas de conciliación de cuentas o el análisis y la recogida de información para la realización de informes destinados al regulador. Adicionalmente, el cliente puede solicitar asesoramiento técnico sobre cuestiones contables como la conversión de unos estados financieros de un marco de información financiera a otro (por ejemplo, con el fin de cumplir las políticas contables del grupo o para migrar a un marco de información financiera diferente como pueden ser las Normas Internacionales de Información Financiera). Se considera que estas actividades no originan, por lo general, amenazas en relación con la independencia, mientras la firma no asuma una responsabilidad de la dirección del cliente.

Cientes de auditoría que no son entidades de interés público

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

290.171 La firma puede prestar servicios relacionados con la preparación de registros contables y de estados financieros a un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público cuando los servicios sean de naturaleza rutinaria o mecánica, siempre que cualquier amenaza de autorrevisión que se haya podido originar se reduzca a un nivel aceptable. Los ejemplos de dichos servicios incluyen:

- Proporcionar servicios de nómina sobre la base de datos originados por el cliente.
- Registrar transacciones de las que el cliente ha determinado o aprobado la adecuada clasificación en cuentas.
- Registrar en el libro mayor transacciones codificadas por el cliente.
- Registrar en el balance de comprobación asientos aprobados por el cliente, y
- Preparar estados financieros partiendo de información del balance de comprobación.

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

- Tomar medidas para que dichos servicios sean realizados por una persona que no sea miembro del equipo de auditoría, o
- En el caso de que un miembro del equipo de auditoría realice dichos servicios, recurrir a un socio o a un miembro del personal sénior con la suficiente especialización, que no sea miembro del equipo de auditoría, para que revise el trabajo realizado.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

290.172 Salvo en situaciones de emergencia, la firma no prestará a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público, servicios de contabilidad y de teneduría de libros, incluidos los servicios de nómina, ni preparará estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión, ni información financiera que constituya la base de los estados financieros.

290.173 No obstante lo dispuesto en el apartado 290.172, la firma puede prestar servicios de contabilidad y de teneduría de libros, incluidos los servicios de nómina y de preparación de estados financieros o de otra información financiera, de naturaleza rutinaria o mecánica, para divisiones o entidades vinculadas de un cliente de auditoría que es una entidad de interés público siempre que el personal que presta los servicios no sea miembro del equipo de auditoría y que:

- (a) Las divisiones o entidades vinculadas para las que se presta el servicio sean, en conjunto, inmateriales para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión, o que
- (b) Los servicios estén relacionados con cuestiones que, en su conjunto, son inmateriales para los estados financieros de la división o de la entidad vinculada.

Situaciones de emergencia

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

290.174 En situaciones de emergencia o en otras situaciones inhabituales, cuando no resulta factible para el cliente de auditoría tomar otras medidas, se pueden prestar a clientes de auditoría servicios de contabilidad y de teneduría de libros que, en otro caso, la presente sección no permitiría. Este puede ser el caso cuando (a) la firma es la única que tiene los recursos y el conocimiento necesario de los sistemas y procedimientos del cliente para ayudarle en la preparación oportuna de sus registros contables y estados financieros, y (b) restringir la capacidad de la firma para prestar dichos servicios puede causar dificultades significativas al cliente (por ejemplo, como las que podrían producirse en caso de no cumplir requerimientos legales de información). En estas situaciones, se deben cumplir las siguientes condiciones:

- (a) Los que realizan los servicios no son miembros del equipo de auditoría,
- (b) Los servicios se prestan únicamente durante un periodo de tiempo corto y no se espera que sean recurrentes, y
- (c) La situación se comenta con los responsables del gobierno de la entidad.

Servicios de valoración

Disposiciones generales

290.175 Una valoración implica la formulación de hipótesis con respecto a acontecimientos futuros, la aplicación de metodologías y de técnicas adecuadas, y la combinación de ambas con el fin de calcular un determinado valor, o rango de valores, para un activo, un pasivo o un negocio en su conjunto.

290.176 La realización de servicios de valoración para un cliente de auditoría puede originar una amenaza de autorrevisión. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:

- Si la valoración tendrá o no un efecto material en los estados financieros.
- El nivel de participación del cliente en la determinación y aprobación de la metodología de valoración y en otras cuestiones de juicio significativas.
- La disponibilidad de metodologías establecidas y de guías profesionales.
- En el caso de valoraciones que impliquen la utilización de metodologías estándar o establecidas, la subjetividad inherente al elemento.
- La fiabilidad y la extensión de los datos de base.
- La dependencia con respecto a acontecimientos futuros que sean susceptibles de producir una volatilidad importante inherente a las cantidades en cuestión.
- El alcance y la claridad de la información revelada en los estados financieros.

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

- Revisión de la auditoría o del trabajo de valoración realizado por un profesional que no participó en la prestación del servicio de valoración, o
- Adopción de medidas con el fin de que el personal que presta dichos servicios no participe en el encargo de auditoría.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

290.177 Ciertas valoraciones no implican un alto grado de subjetividad. Esto suele ocurrir cuando las hipótesis subyacentes son establecidas por disposiciones legales o reglamentarias, o son ampliamente aceptadas y cuando las técnicas y metodologías que deben utilizarse se basan en normas generalmente aceptadas o prescritas por disposiciones legales o reglamentarias. En dichas circunstancias, es probable que los resultados de una valoración realizada de manera separada por dos o más personas no difieran materialmente.

290.178 Si se solicita a la firma que realice una valoración con el fin de ayudar a un cliente de auditoría a cumplir sus responsabilidades en cuanto a la declaración de impuestos o con fines de planificación fiscal y los resultados de la valoración no van a tener un efecto directo en los estados financieros, se aplicará lo dispuesto en el apartado 290.191.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

290.179 En el caso de un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público, si el servicio de valoración tiene un efecto material en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión y la valoración implica un alto grado de subjetividad, ninguna salvaguarda puede reducir la amenaza de autorrevisión a un nivel aceptable. En consecuencia, la firma no prestará dicho servicio de valoración a un cliente de auditoría.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

290.180 La firma no prestará servicios de valoración a un cliente de auditoría que es una entidad de interés público cuando las valoraciones vayan a tener un efecto material, por separado o de forma agregada, sobre los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

Servicios fiscales

290.181 Los servicios fiscales comprenden una amplia gama de servicios que incluye:

- Preparación de declaraciones de impuestos,
- Cálculos de impuestos con el fin de preparar los asientos contables,
- Planificación fiscal y otros servicios de asesoramiento fiscal, y
- Asistencia en la resolución de contenciosos fiscales.

Aunque los servicios fiscales prestados por la firma a un cliente de auditoría se tratan por separado bajo cada uno de dichos encabezamientos, en la práctica dichas actividades están a menudo interrelacionadas.

290.182 La realización de ciertos servicios fiscales origina amenazas de autorrevisión y de abogacía. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como (a) el sistema que utilizan las autoridades fiscales para valorar y gestionar el impuesto de que se trate y el papel de la firma en dicho proceso, (b) la complejidad del régimen fiscal correspondiente y el grado de subjetividad en su aplicación, (c) las características específicas del encargo, y (d) la especialización en cuestiones fiscales del personal del cliente.

Preparación de declaraciones de impuestos

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

290.183 La preparación de declaraciones de impuestos implica ayudar a los clientes a cumplir sus obligaciones en relación con sus declaraciones, preparando borradores y relleno las declaraciones fiscales, incluida la información sobre la cantidad del impuesto a pagar (por lo general en formularios estándar), que deben ser remitidas a las correspondientes autoridades fiscales. Dichos servicios también incluyen el asesoramiento sobre el tratamiento de transacciones pasadas en las declaraciones de impuestos y responder, en nombre del cliente, a las solicitudes de información y de detalles adicionales recibidas de las autoridades fiscales (incluidos el proporcionar explicaciones del enfoque utilizado y el soporte técnico del mismo). Los servicios de preparación de declaraciones de impuestos se basan por lo general en información histórica e implican principalmente el análisis y presentación de dicha información histórica de conformidad con la legislación fiscal vigente, incluidos los precedentes y la práctica habitual. Además, las declaraciones de impuestos están sujetas al proceso de revisión o de aprobación que las autoridades fiscales estimen pertinente. En consecuencia, la prestación de dichos servicios no origina por lo general una amenaza en relación con la independencia mientras la dirección se responsabilice de las declaraciones, incluido cualquier juicio significativo realizado.

Cálculos de impuestos con el fin de preparar los asientos contables

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

290.184 La preparación, para un cliente de auditoría, de los cálculos de pasivos (o de activos) por impuestos corrientes y diferidos, cuya finalidad sea preparar los asientos contables que a continuación han de ser auditados por la firma, origina una amenaza de autorrevisión. La importancia de la amenaza depende (a) de la complejidad de las disposiciones legales o reglamentarias de carácter fiscal aplicables y de la subjetividad en su aplicación, (b) de la especialización en cuestiones fiscales del personal del cliente, y (c) de la materialidad de las cantidades en relación con los estados financieros. Cuando sea necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminar la amenaza 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,
- En el caso de que dicho servicio sea prestado por un miembro del equipo de auditoría, recurrir a un socio o a un miembro del personal sénior con la suficiente especialización, que no sea miembro del equipo de auditoría, para que revise los cálculos de impuestos, u
- Obtener asesoramiento de un asesor fiscal externo sobre el servicio.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

290.185 Salvo en situaciones de emergencia, la firma no preparará, para un cliente de auditoría que es una entidad de interés público, cálculos de pasivos (o de activos) por impuestos corrientes y diferidos cuya finalidad sea la preparación de asientos contables que sean materiales para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 290.186 La realización, para un cliente de auditoría, de cálculos de pasivos (o de activos) por impuestos corrientes y diferidos cuya finalidad sea preparar asientos contables, que en otro caso la presente sección no permitiría, se puede llevar a cabo en situaciones de emergencia o en otras situaciones inhabituales, cuando no resulta factible para el cliente tomar otras medidas. Este puede ser el caso cuando (a) la firma es la única que tiene los recursos y el conocimiento requerido de los negocios del cliente para ayudarlo en la preparación en tiempo oportuno de los cálculos de los pasivos (o de los activos) por impuestos corrientes y diferidos, y (b) restringir la capacidad de la firma para la prestación de dichos servicios puede causar dificultades significativas para el cliente (por ejemplo, como las que pueden producirse si no cumple los requerimientos legales o reglamentarios de información). En estas situaciones, se deben cumplir las siguientes condiciones:
- (a) Los que prestan los servicios no son miembros del equipo de auditoría,
 - (b) Los servicios se prestan únicamente durante un periodo de tiempo corto y no se espera que sean recurrentes, y
 - (c) La situación se comenta con los responsables del gobierno de la entidad.

Planificación fiscal y otros servicios de asesoramiento fiscal

- 290.187 La planificación fiscal y otros servicios de asesoramiento fiscal comprenden una amplia gama de servicios como, por ejemplo, asesorar al cliente sobre el modo de estructurar sus negocios de una manera eficiente desde el punto de vista fiscal o asesorarle sobre la aplicación de nuevas disposiciones legales o reglamentarias de carácter fiscal.
- 290.188 Puede originarse una amenaza de autorrevisión cuando la recomendación afecta a cuestiones que se han de reflejar en los estados financieros.
- La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:
- El grado de subjetividad que existe a la hora de determinar el tratamiento adecuado de la recomendación fiscal en los estados financieros.
 - Si la recomendación fiscal va a tener un efecto material en los estados financieros.
 - Si la efectividad de la recomendación fiscal depende del tratamiento contable o la presentación en los estados financieros y la existencia o no de dudas acerca de la idoneidad del tratamiento contable o de la presentación de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
 - El nivel de especialización del personal del cliente en cuestiones fiscales.
 - Hasta qué punto las disposiciones legales o reglamentarias de carácter fiscal otros precedentes o la práctica habitual sustentan la recomendación, y
 - Si el tratamiento fiscal se apoya en la contestación a una consulta particular formulada a las autoridades fiscales o en algún otro tipo de resolución obtenida antes de la preparación de los estados financieros.

Por ejemplo, la prestación de servicios de planificación fiscal u otros servicios de asesoramiento fiscal no origina, por lo general, una amenaza en relación con la independencia, cuando la recomendación está claramente sustentada por las autoridades fiscales o por otro precedente, o por la práctica habitual o está fundamentada en las disposiciones legales o reglamentarias de carácter fiscal que probablemente prevalezcan.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

290.189 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,
- Recurrir a un asesor fiscal que no participó en la prestación del servicio con el fin de que asesore al equipo de auditoría sobre el servicio y revise el tratamiento en los estados financieros, o
- Recurrir a un asesor fiscal externo para obtener asesoramiento sobre el servicio,
- Obtener previamente el visto bueno o asesoramiento de las autoridades fiscales.

290.190 Cuando la efectividad de la recomendación fiscal dependa de un determinado tratamiento contable o presentación en los estados financieros y:

- (a) El equipo de auditoría tenga dudas razonables sobre la idoneidad del correspondiente tratamiento contable o de la presentación de conformidad con el marco de información financiera aplicable, y
- (b) El resultado o las consecuencias de la recomendación fiscal vayan a tener un efecto material en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión,

la amenaza de autorrevisión es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, la firma no prestará dicho servicio de asesoramiento fiscal a un cliente de auditoría

290.191 En la prestación de servicios fiscales a un cliente de auditoría, se le puede solicitar a la firma que realice una valoración para ayudar al cliente a cumplir su obligación de presentar declaraciones de impuestos o con vistas a una planificación fiscal. Cuando el resultado de la valoración vaya a tener un efecto directo en los estados financieros, se aplicará lo dispuesto en los apartados 290.175 a 290.180 relativos a los servicios de valoración. Cuando la valoración se realice únicamente con fines fiscales y el resultado de la valoración no vaya a tener un efecto directo en los estados financieros (es decir, los estados financieros sólo se ven afectados por los asientos contables relativos a los impuestos), no se originarán, por lo general, amenazas en relación con la independencia siempre que el efecto en los estados financieros sea inmaterial o que la valoración esté sujeta a una revisión externa por la autoridad fiscal u otro organismo similar. Si la valoración no está sujeta a dicha revisión externa y el efecto es material para los estados financieros, la existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:

- Si las disposiciones legales o reglamentarias de carácter fiscal, otros precedentes o la práctica habitual sustentan la metodología de valoración y el grado de subjetividad inherente a la valoración.
- La fiabilidad y la extensión de los datos de base.

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

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- Recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para la prestación del servicio,
- Recurrir a un profesional con el fin de que revise el trabajo de auditoría o el resultado del servicio fiscal, u
- Obtener previamente el visto bueno o asesoramiento de las autoridades fiscales.
- Asistencia en la resolución de contenciosos fiscales

290.192 Puede originarse una amenaza de abogacía o de autorrevisión cuando la firma representa a un cliente de auditoría en la resolución de un contencioso fiscal después de que las autoridades fiscales hayan notificado al cliente que han rechazado sus argumentos sobre una determinada cuestión y, o bien la autoridad fiscal, o bien el cliente, estén refiriendo el asunto para su resolución en un procedimiento formal, por ejemplo ante un tribunal o audiencia. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:

- Si la firma ha realizado la recomendación que es objeto del contencioso fiscal,
- Si el resultado del contencioso va a tener un efecto material en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión,
- Si la cuestión está sustentada por las disposiciones legales o reglamentarias de carácter fiscal, otros precedentes o la práctica habitual,
- Si los procedimientos son públicos, y
- El papel de la dirección en la resolución del contencioso.

Se evaluará la importancia de cualquier amenaza que se origine 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.
- Recurrir a un asesor fiscal que no participó en la prestación del servicio fiscal con el fin de que asesore al equipo de auditoría sobre los servicios y revise el tratamiento en los estados financieros, o
- Recurrir a un asesor fiscal externo con el fin de obtener asesoramiento sobre el servicio.

290.193 Cuando los servicios fiscales impliquen actuar como abogado de un cliente de auditoría ante un tribunal público o una audiencia en la resolución de una cuestión fiscal y los importes implicados sean materiales para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión, la amenaza de abogacía que se origina es tan importante que ninguna salvaguarda puede eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, la firma no realizará este tipo de servicio para un cliente de auditoría. Lo que se entiende por “tribunal público o audiencia” se determinará de acuerdo con la forma en la que se resuelven los procedimientos fiscales en cada jurisdicción.

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

290.194 Sin embargo, no se prohíbe que la firma continúe en su papel como asesor (por ejemplo, respondiendo a peticiones específicas de información, proporcionando relatos de hechos o testimonio sobre el trabajo realizado o ayudando al cliente en el análisis de las cuestiones fiscales) del cliente de auditoría en relación con el asunto que se esté juzgando ante un tribunal público o en una audiencia.

Servicios de auditoría interna

Disposiciones generales

290.195 El alcance y los objetivos de las actividades de auditoría interna varían ampliamente y dependen del tamaño y estructura de la entidad y de los requisitos de la dirección y, en su caso, de los responsables del gobierno de la entidad. Las actividades de auditoría interna pueden incluir:

- (a) Seguimiento del control interno - revisión de los controles, realizando un seguimiento de su funcionamiento y recomendando mejoras con respecto a los mismos,
- (b) Examen de información financiera y operativa – revisando los medios utilizados para la identificación, la medida y la clasificación de información financiera y operativa y para la preparación de informes sobre la misma, e investigación específica de elementos individuales, incluida la comprobación detallada de transacciones, saldos y procedimientos,
- (c) Revisión de la economicidad, eficiencia y eficacia de las actividades operativas incluidas las actividades no financieras de la entidad, y
- (d) Revisión del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias y de otros requerimientos externos y de las políticas y directrices de la dirección y de otros requerimientos internos.

290.196 Los servicios de auditoría interna implican prestar ayuda al cliente de auditoría en la realización de sus actividades de auditoría interna. La prestación de servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría origina una amenaza de autorrevisión en relación con la independencia en el caso de que la firma utilice el trabajo de auditoría interna en el transcurso de una posterior auditoría externa. La realización de una parte significativa de las actividades de auditoría interna de un cliente aumenta la posibilidad de que personal de la firma que presta servicios de auditoría interna asuma una responsabilidad de la dirección. En el caso de que el personal de la firma asuma una responsabilidad de la dirección al prestar servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría, la amenaza que se origina es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, el personal de la firma no asumirá una responsabilidad de la dirección al prestar servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría.

290.197 Los ejemplos de servicios de auditoría interna que implican asumir responsabilidades de la dirección incluyen:

- (a) Establecer políticas de auditoría interna o la dirección estratégica de las actividades de auditoría interna,
- (b) Dirigir y responsabilizarse de las actuaciones de los empleados de la auditoría interna de la entidad,
- (c) Decidir las recomendaciones resultantes de las actividades de auditoría interna que serán implementadas,

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- (d) Informar sobre los resultados de las actividades de auditoría interna en nombre de la dirección a los responsables del gobierno de la entidad,
 - (e) Realizar procedimientos que son parte del control interno, como la revisión y aprobación de cambios en las autorizaciones de los empleados para el acceso a los datos,
 - (f) Asumir la responsabilidad del diseño, implementación y mantenimiento del control interno, y
 - (g) Realizar servicios de auditoría interna externalizados, que comprendan toda o una parte sustancial de la función de auditoría interna, cuando la firma tiene la responsabilidad de determinar el alcance del trabajo de auditoría interna y puede tener la responsabilidad de una o más de las cuestiones descritas de (a) a (f).
- 290.198 Con el fin de evitar asumir una responsabilidad de la dirección, la firma únicamente prestará servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría si se acredita que:
- (a) El cliente nombra a una persona adecuada y competente, preferentemente perteneciente a la alta dirección, con el fin de que se responsabilice en todo momento de las actividades de auditoría interna y reconozca su responsabilidad en el diseño, implementación y mantenimiento del control interno,
 - (b) La dirección del cliente o los responsables del gobierno de la entidad revisan, evalúan y aprueban el alcance, riesgo y frecuencia de los servicios de auditoría interna,
 - (c) La dirección del cliente evalúa la adecuación de los servicios de auditoría interna y los hallazgos resultantes de su realización,
 - (d) La dirección del cliente evalúa y determina las recomendaciones resultantes de los servicios de auditoría interna que deben ser implementadas y gestiona el proceso de implementación, y
 - (e) La dirección del cliente informa a los responsables del gobierno de la entidad de los hallazgos significativos y de las recomendaciones resultantes de los servicios de auditoría interna.
- 290.199 Cuando la firma utiliza el trabajo de la función de auditoría interna, las Normas Internacionales de Auditoría requieren la aplicación de procedimientos para evaluar la adecuación de dicho trabajo. Cuando la firma acepta un encargo para prestar servicios de auditoría interna a un cliente de auditoría y los resultados de dichos servicios van a ser utilizados en la ejecución de la auditoría externa, se origina una amenaza de autorrevisión debido a la posibilidad de que el equipo de auditoría utilice los resultados del servicio de auditoría interna sin evaluar adecuadamente dichos resultados o sin aplicar el mismo nivel de escepticismo profesional que sería aplicado si el trabajo de auditoría interna fuera realizado por personas que no pertenecen a la firma. La importancia de la amenaza depende de factores tales como:
- La materialidad de las cantidades de las que se trata que figuran en los estados financieros,
 - El riesgo de incorrección de las afirmaciones relacionadas con dichas cantidades de los estados financieros, y
 - La confianza que se depositará en servicio de auditoría interna.
- Se evaluará la importancia de la amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Un ejemplo de salvaguarda es recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para prestar el servicio de auditoría interna.

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

290.200 En el caso de un cliente de auditoría que es una entidad de interés público, la firma se abstendrá de prestar servicios de auditoría interna relativos a:

- (a) Una parte significativa de los controles internos sobre la información financiera,
- (b) Sistemas de contabilidad financiera que generan información que es, por separado o de manera agregada, significativa para los registros contables del cliente o para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión, o
- (c) Importes o información a revelar que sean, individualmente o de manera agregada, materiales para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

Servicios de sistemas de tecnología de la información (TI)

Disposiciones generales

290.201 Los servicios relacionados con los sistemas de tecnología de la información ("TI") incluyen el diseño o la implementación de sistemas de hardware o de software. Los sistemas pueden agregar datos de base, formar parte del control interno sobre la información financiera o generar información que afecte a los registros contables o a los estados financieros, o pueden no guardar relación con los registros contables del cliente de auditoría, ni con el control interno sobre la información financiera, ni con los estados financieros. La prestación de servicios de sistemas puede originar una amenaza de autorrevisión según la naturaleza de los servicios y de los sistemas de TI.

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

- (a) Diseño o implementación de sistemas de TI que no guardan relación con el control interno sobre la información financiera,
- (b) Diseño o implementación de sistemas de TI que no generan información que constituye una parte significativa de los registros contables o de los estados financieros,
- (c) Implementación de paquetes informáticos de contabilidad o de preparación de información financiera, que no fueron desarrollados por la firma, siempre que las adaptaciones que se requieran para satisfacer las necesidades del cliente no sean significativas, y
- (d) Evaluación y recomendaciones con respecto a un sistema diseñado, implementado u operado por otro prestatario de servicios o por el cliente.

Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

290.203 La prestación de servicios a un cliente de auditoría que no es una entidad de interés público que impliquen el diseño o la implementación de sistemas de TI que (a) constituyan una parte significativa del control interno sobre la información financiera o (b) generen información que es significativa para los registros contables del cliente o para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión, origina una amenaza de autorrevisión.

290.204 La amenaza de autorrevisión es demasiado importante para permitir dichos servicios salvo que se pongan en práctica salvaguardas adecuadas que aseguren que:

- (a) El cliente reconoce su responsabilidad de establecer un sistema de controles internos y de realizar un seguimiento del mismo,

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

- (b) El cliente asigna la responsabilidad de tomar todas las decisiones de administración con respecto al diseño e implementación del sistema de hardware o software a un empleado competente, preferentemente miembro de la alta dirección,
- (c) El cliente toma todas decisiones de dirección con respecto al proceso de diseño e implementación,
- (d) El cliente evalúa la adecuación y los resultados del diseño e implementación del sistema, y
- (e) El cliente es responsable del funcionamiento del sistema (hardware o software) y de los datos que utiliza o genera.

290.205 Dependiendo de la 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 que no proporcionan un grado de seguridad 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 profesional de la contabilidad para que revise la auditoría o el trabajo que no proporciona un grado de seguridad.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

290.206 En el caso de un cliente de auditoría que es una entidad de interés público, la firma no prestará servicios que impliquen el diseño o la implementación de sistemas de TI que (a) constituyan una parte significativa del control interno sobre la información financiera o (b) generen información que sea significativa para los registros contables del cliente o para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión.

Servicios de apoyo en litigios

290.207 Los servicios de apoyo en litigios pueden incluir actividades como la actuación en calidad de perito, el cálculo de daños estimados o de otras cantidades que pueden resultar a cobrar o a pagar como resultado del litigio o de otra disputa legal, y la asistencia en relación con la gestión y obtención de documentos. La realización de estos servicios puede originar una amenaza de autorrevisión o de abogacía.

290.208 Si la firma presta un servicio de apoyo en litigios a un cliente de auditoría y el servicio implica la estimación de daños o de otras cantidades que afectan a los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión, se acatarán las disposiciones relativas a la prestación de servicios de valoración incluidas en los apartados 290.175 a 290.180. En el caso de otros servicios de apoyo en litigios, se evaluará la importancia de cualquier amenaza que se origine y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

Servicios jurídicos

290.209 A efectos de la presente sección, se entienden por servicios jurídicos todos los servicios que deben ser prestados por una persona que esté habilitada para la práctica jurídica ante los tribunales de la jurisdicción en la que se han realizar dichos servicios o que disponga de la formación jurídica necesaria para la práctica jurídica. Dichos servicios jurídicos pueden incluir, dependiendo de cada jurisdicción, un gran número de campos diversificados que incluyen tanto servicios corporativos como mercantiles, como puede ser el apoyo en cuestiones contractuales, litigios, asesoramiento jurídico en fusiones y adquisiciones y apoyo y ayuda a los departamentos jurídicos internos de los clientes. La prestación de servicios jurídicos a una entidad que es cliente de auditoría puede originar amenazas tanto de autorrevisión como de abogacía.

290.210 Los servicios jurídicos que prestan apoyo al cliente para la ejecución de una transacción (por ejemplo, apoyo en temas contractuales, asesoramiento jurídico, “due diligence” legal y reestructuración) pueden originar amenazas de autorrevisión. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:

- La naturaleza del servicio,
- Si presta el servicio un miembro del equipo de auditoría, y
- La materialidad de cualquier cuestión en relación con los estados financieros del cliente.

Se evaluará la importancia de cualquier amenaza que se origine 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 jurídico, para que asesore al equipo de auditoría sobre el servicio y revise cualquier tratamiento en los estados financieros.

290.211 La actuación como abogado de un cliente de auditoría en la resolución de una disputa o litigio, cuando los importes en cuestión son materiales para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión, origina amenazas de abogacía y de autorrevisión tan importantes que ninguna salvaguarda puede reducirlas a un nivel aceptable. En consecuencia, la firma no realizará este tipo de servicio para un cliente de auditoría.

290.212 En caso de que se solicite a la firma su actuación como abogado de un cliente de auditoría en la resolución de una disputa o litigio, cuando los importes en cuestión no son materiales para los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión, la firma evaluará cualquier amenaza de abogacía y de autorrevisión que se origine y, cuando sea necesario, aplicará salvaguardas para eliminar la amenaza 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 jurídico, para que asesore al equipo de auditoría sobre el servicio y revise cualquier tratamiento en los estados financieros.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

290.213 El nombramiento de un socio o de un empleado de la firma como Director Jurídico para los asuntos jurídicos de un cliente de auditoría origina amenazas de autorrevisión y de abogacía tan importantes que ninguna salvaguarda puede reducirlas a un nivel aceptable. Por lo general, el puesto de Director Jurídico es un puesto de alta dirección con una amplia responsabilidad sobre los asuntos jurídicos de una sociedad y, en consecuencia, ningún miembro de la firma aceptará dicho nombramiento por parte de un cliente de auditoría.

Servicios de selección de personal

Disposiciones generales

290.214 La prestación a un cliente de auditoría de servicios de selección de personal puede originar amenazas de interés propio, de familiaridad o de intimidación. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:

- La naturaleza de la ayuda solicitada, y
- El papel de la persona que ha de ser contratada.

Se evaluará la importancia de cualquier amenaza que se origine y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. En cualquier caso, la firma no asumirá responsabilidades de la dirección, incluida la actuación como negociador en nombre del cliente, y se dejará en manos del cliente la decisión de contratación.

Por lo general, la firma puede prestar servicios tales como la revisión de las cualificaciones profesionales de un cierto número de solicitantes y el asesoramiento sobre su idoneidad para el puesto. Además, la firma puede entrevistar candidatos y asesorar acerca de la competencia de un candidato para puestos de contabilidad, 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 administrador o directivo de la entidad o a una persona de la alta dirección 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 asesoramiento en finanzas corporativas

290.216 La prestación de servicios de asesoramiento en 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) el asesoramiento en transacciones de captación de fondos, y (e) el asesoramiento sobre estructuración, pueden originar amenazas de abogacía y de autorrevisión. 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:

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

- 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 La prestación de un servicio de asesoramiento en finanzas corporativas, por ejemplo, el asesoramiento sobre la estructuración de una transacción de financiación corporativa o sobre acuerdos de financiación que afectarán directamente a cantidades que se incluirán en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión, puede originar una amenaza de autorrevisión. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:

- El grado de subjetividad en la determinación del tratamiento adecuado del resultado o de las consecuencias del asesoramiento en finanzas corporativas en los estados financieros,
- Si el resultado del asesoramiento en finanzas corporativas va a tener un efecto directo en las cantidades que figuran en los estados financieros y en qué medida las cantidades son materiales para los estados financieros, y
- Si la efectividad del asesoramiento en finanzas corporativas depende de un determinado tratamiento contable o presentación en los estados financieros y si existen dudas acerca de la idoneidad del correspondiente tratamiento contable o presentación de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

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 cualquier tratamiento contable y cualquier tratamiento en los estados financieros.

290.218 Cuando la efectividad del asesoramiento en finanzas corporativas dependa de un determinado tratamiento contable o presentación en los estados financieros y:

- (a) El equipo de auditoría tenga dudas razonables acerca de la idoneidad del correspondiente tratamiento contable o de la presentación de conformidad con el marco de información financiera aplicable, y
- (b) El resultado o las consecuencias del asesoramiento en finanzas corporativas vayan a tener un efecto material en los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión,

la amenaza de autorrevisión es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable, por lo que no se proporcionará este asesoramiento en finanzas corporativas.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

290.219 La prestación de servicios de asesoramiento en finanzas corporativas que impliquen promocionar, vender o garantizar la colocación de acciones de un cliente de auditoría origina una amenaza de abogacía o de autorrevisión tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, la firma no prestará dichos servicios a un cliente de auditoría.

Honorarios

Honorarios – Importe relativo

290.220 Cuando los honorarios totales procedentes de un cliente de auditoría representan una parte importante de los honorarios totales de la firma que expresa la opinión de auditoría, la dependencia con respecto a dicho cliente y la preocupación sobre la posibilidad de perder el cliente originan una amenaza de interés propio o de intimidación. La importancia de la amenaza depende de factores tales como:

- La estructura operativa de la firma,
- Si la firma está bien implantada o si es nueva, y
- La importancia cualitativa y/o cuantitativa del cliente para la firma.

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

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

290.221 También se origina una amenaza de interés propio o de intimidación cuando los honorarios generados por un cliente de auditoría representan una parte importante de los ingresos procedentes de los clientes de un determinado socio o una parte importante de los ingresos de una determinada oficina de la firma. La importancia de la amenaza depende de factores tales como:

- La importancia cualitativa y/o cuantitativa del cliente para el socio o para la oficina, y
- La dependencia de la remuneración del socio, o de los socios de la oficina, de los honorarios generados por el 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 de auditoría.
- Revisión del trabajo por un profesional de la contabilidad u obtención de su asesoramiento según resulte necesario, o
- Realización con regularidad de revisiones independientes internas o externas de control de calidad del encargo.

Clientes de auditoría que son entidades de interés público

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

290.222 Cuando un cliente de auditoría es una entidad de interés público y, durante dos años consecutivos, los honorarios totales percibidos del cliente y de sus entidades vinculadas (sujeto a las consideraciones expuestas en el apartado 290.27) representan más del 15% de los honorarios totales percibidos por la firma que expresa una opinión sobre los estados financieros del cliente, la firma revelará a los responsables del gobierno de la entidad el hecho de que el total de dichos honorarios representa más del 15% de los honorarios totales percibidos por la firma, y comentará cuál de las salvaguardas mencionadas a continuación aplicará para reducir la amenaza a un nivel aceptable, y se aplicará la salvaguarda seleccionada.

- Antes de la emisión de la opinión de auditoría sobre los estados financieros del segundo año, un profesional de la contabilidad, que no pertenezca a la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, realiza una revisión de control de calidad de ese encargo o un organismo regulador de la profesión realiza una revisión de dicho encargo que sea equivalente a una revisión de control de calidad del encargo (“una revisión anterior a la emisión”), o
- Después de que la opinión de auditoría sobre los estados financieros del segundo año ha sido emitida y antes de la emisión de la opinión sobre los estados financieros del tercer año, un profesional de la contabilidad, que no pertenezca a la firma que expresa la opinión sobre los estados financieros, o un organismo regulador de la profesión, realizan una revisión de la auditoría del segundo año que sea equivalente a una revisión de control de calidad del encargo (“una revisión posterior a la emisión”).

Cuando los honorarios totales superen significativamente el 15%, la firma determinará si la importancia de la amenaza es tal que una revisión posterior a la emisión no reduce la amenaza a un nivel aceptable y, en consecuencia, se requiere una revisión anterior a la emisión. En dichas circunstancias se realizará una revisión anterior a la emisión.

En los años siguientes, mientras los honorarios sigan siendo superiores al 15% cada año, tendrán lugar la revelación a los responsables del gobierno de la entidad y la discusión con los mismos, y se aplicará una de las salvaguardas antes mencionadas. Si los honorarios superan significativamente el 15%, la firma determinará si la importancia de la amenaza es tal que una revisión posterior a la emisión no reduce la amenaza a un nivel aceptable y, por lo tanto, se requiere una revisión anterior a la emisión. En dichas circunstancias se realizará una revisión anterior a la emisión.

Honorarios – Impagados

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

290.223 Puede originarse una amenaza de interés propio si los honorarios pendientes de cobro de un cliente de auditoría permanecen impagados durante un tiempo prolongado, especialmente si una parte significativa no se cobra antes de la emisión del informe de auditoría del ejercicio siguiente. Por lo general se espera que la firma exija el pago de dichos honorarios antes de la emisión de dicho informe de auditoría. Si los honorarios permanecen impagados después de que se haya emitido el informe, se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Un ejemplo de salvaguarda es que un profesional de la contabilidad adicional, que no haya participado en el encargo de auditoría, preste su asesoramiento o revise el trabajo realizado. La firma determinará si los honorarios impagados pueden considerarse equivalentes a un préstamo al cliente y si, debido a la importancia de los honorarios impagados, resulta adecuado que la firma sea nombrada de nuevo o continúe el encargo de auditoría.

Honorarios contingentes

290.224 Los honorarios contingentes son honorarios calculados sobre una base predeterminada relacionada con el resultado de una transacción o con el resultado de los servicios prestados por la firma. A efectos de la presente sección, no se consideran honorarios contingentes los honorarios fijados por un tribunal u otra autoridad pública.

290.225 El cobro por la firma, directa o indirectamente, por ejemplo a través de un intermediario, de unos honorarios contingentes con respecto a un encargo de auditoría, origina una amenaza de interés propio tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, la firma no suscribirá ningún acuerdo de honorarios de este tipo.

290.226 El cobro por la firma, directa o indirectamente, por ejemplo a través de un intermediario, de unos honorarios contingentes con respecto a un servicio que no proporciona un grado de seguridad realizado para un cliente de auditoría puede también originar una amenaza de interés propio. La amenaza que se produce es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable si:

- (a) Los honorarios son cobrados por la firma que expresa una opinión sobre los estados financieros y son materiales o se espera que sean materiales para dicha firma,
- (b) Los honorarios son cobrados por una firma de la red que participa en una parte importante de la auditoría y los honorarios son materiales o se espera que sean materiales para dicha firma, o(c) El resultado del servicio que no proporciona un grado de seguridad, y en consecuencia el importe de los honorarios, depende de un juicio futuro o actual relacionado con la auditoría de una cantidad material que figura en los estados financieros.

En consecuencia, no se aceptará un acuerdo de este tipo.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

290.227 En el caso de otros acuerdos de honorarios contingentes a cobrar por la firma a un cliente de auditoría en relación con un servicio que no proporciona un grado de seguridad, la existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:

- El rango de posibles honorarios.
- Si una autoridad competente determina el resultado de la cuestión sobre la cual se fundamenta la determinación de los honorarios contingentes.
- La naturaleza del servicio, y
- El efecto del hecho o de la transacción en los estados financieros.

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 un profesional de la contabilidad para que revise el trabajo de auditoría en cuestión o preste su asesoramiento según resulte necesario, o
- Recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para prestar el servicio que no proporciona un grado de seguridad.

Políticas de remuneración y de evaluación

290.228 Se origina una amenaza de interés propio cuando a un miembro del equipo de auditoría se le evalúa o se le remunera por vender, al cliente de auditoría, servicios que no proporcionan un grado de seguridad. La importancia de la amenaza depende de:

- La parte de la remuneración de dicha persona o de la evaluación de su desempeño que se base en la venta de dichos servicios.
- El papel de dicha persona en el equipo de auditoría, y
- Si la venta de dichos servicios influye en las decisiones de promoción.

Se evaluará la importancia de la amenaza y si no tiene un nivel aceptable, la firma revisará el plan de remuneración o el proceso de evaluación con respecto a dicha persona o se aplicarán salvaguardas para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- Retirar a dichos miembros del equipo de auditoría, o
- Recurrir a un profesional de la contabilidad para que revise el trabajo del miembro del equipo de auditoría.

290.229 No se evaluará o remunerará a un socio clave de auditoría sobre la base del éxito que tenga dicho socio en la venta a su cliente de auditoría de servicios que no proporcionan un grado de seguridad. La presente disposición no tiene como finalidad prohibir los acuerdos normales cuya finalidad sea que los socios de la firma compartan beneficios.

Regalos e invitaciones

290.230 Aceptar regalos o invitaciones de un cliente de auditoría puede originar amenazas de interés propio y de familiaridad. Si la firma, o un miembro del equipo de auditoría aceptan regalos o invitaciones, salvo que su valor sea insignificante e intrascendente, las amenazas que se originan son tan importantes que ninguna salvaguarda puede reducirlas

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

a un nivel aceptable. En consecuencia, ni la firma, ni un miembro del equipo de auditoría aceptarán dichos regalos o invitaciones.

Litigios en curso o amenazas de demandas

290.231 Cuando tiene lugar o parece probable que vaya a tener lugar un litigio entre la firma, o un miembro del equipo de auditoría y el cliente de auditoría, se originan amenazas de interés propio y de intimidación. La relación entre la dirección del cliente y los miembros del equipo de auditoría se debe caracterizar por una total franqueza y por la revelación completa de todos los aspectos de las operaciones empresariales del cliente. Cuando la firma y la dirección del cliente se encuentran en posiciones antagónicas debido a litigios en curso o a amenazas de demandas que afectan a la buena voluntad de la dirección para hacer revelaciones completas, se originan amenazas de interés propio y de intimidación. La importancia de las amenazas que se originan dependerá de factores tales como:

- La materialidad del litigio, y
- Si el litigio está relacionado con un anterior encargo 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:

- Si un miembro del equipo de auditoría está implicado en el litigio, retirar a dicha persona del equipo de auditoría, o
- Recurrir a un profesional para que revise el trabajo realizado.

Si dichas salvaguardas no pueden reducir la amenaza a un nivel aceptable, la única actuación adecuada consiste en renunciar al encargo o rehusarlo.

Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 290.232 a 290.499.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

Informes que contienen una restricción a la utilización y distribución

Introducción

- 290.500 Los requerimientos de independencia de la sección 290 son aplicables a todos los encargos de auditoría. Sin embargo, en algunas circunstancias relativas a encargos de auditoría en los que el informe de auditoría contiene una restricción a la utilización y distribución, y mientras se cumplan las condiciones descritas en los apartados 290.501 a 290.502, los requerimientos de independencia de dicha sección se pueden modificar como se indica en los apartados 290.505 a 290.514. Dichos apartados sólo se aplican en el caso de un encargo de auditoría relativo a estados financieros con fines específicos (a) cuya finalidad sea proporcionar una conclusión positiva o negativa sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable, incluido, en el caso de un marco de presentación de imagen fiel, si los estados financieros expresan la imagen fiel o se presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable y (b) cuando el informe de auditoría contiene una restricción a la utilización y distribución. Dichas modificaciones no están permitidas en el caso de una auditoría obligatoria de estados financieros.
- 290.501 Las modificaciones con respecto a los requerimientos de la sección 290 están permitidas si los usuarios a quienes se destina el informe (a) conocen el propósito y las limitaciones del informe, y (b) dan explícitamente su conformidad a la aplicación de requerimientos de independencia modificados. Los usuarios a quienes se destina el informe pueden obtener conocimiento del propósito y de las limitaciones del informe mediante su participación directa, o indirecta a través de un representante que esté autorizado para actuar en nombre de los usuarios, en el establecimiento de la naturaleza y del alcance del encargo. 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 de encargo) a los usuarios a quienes se destina el informe, los requisitos de independencia que se van a aplicar con respecto a la realización del encargo 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 encargo, se les informará posteriormente de los requerimientos de independencia acordados por un representante (por ejemplo, requiriendo que el representante ponga a disposición de todos los usuarios la carta de encargo 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 apartados 290.500 a 290.514 no modifican el requerimiento de aplicar las disposiciones de los apartados 290.1 a 290.232 a dicho encargo de auditoría.

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

290.504 Las modificaciones de los requerimientos de la sección 290 que están permitidas en las circunstancias establecidas anteriormente se describen en los apartados 290.505 a 290.514. En todos los demás aspectos se exige el cumplimiento de lo dispuesto en la sección 290.

Entidades de interés público

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

Entidades vinculadas

290.506 Cuando se cumplen las condiciones establecidas en los apartados 290.500 a 290.502, en las referencias al cliente de auditoría no se incluyen sus entidades vinculadas. Sin embargo, cuando el equipo de auditoría sabe o tiene razones para pensar que una relación o circunstancia, en la que participa una entidad vinculada al cliente, es relevante para la evaluación de la independencia de la firma con respecto al cliente, el equipo de auditoría incluirá a dicha entidad vinculada en la identificación y evaluación de amenazas en relación con la independencia y en la aplicación de las salvaguardas adecuadas.

Redes y firmas de auditoría de la red

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

Intereses financieros, préstamos y avales, relaciones empresariales cercanas y relaciones familiares y personales

290.508 Cuando se cumplen las condiciones establecidas en los apartados 290.500 a 290.502, los requerimientos aplicables de los apartados 290.102 a 290.145 se refieren únicamente a los miembros del equipo del encargo y a los miembros de su familia inmediata y a sus familiares próximos.

290.509 Además, se determinará si originan amenazas en relación con la independencia los intereses y relaciones descritos en los apartados 290.102 a 290.145, entre el cliente de auditoría y los siguientes miembros del equipo de auditoría:

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

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

Se evaluará la importancia de cualquier amenaza sobre la que el equipo del encargo 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 encargo 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 encargo de auditoría en relación con la ejecución del encargo de auditoría (incluidos todos los niveles jerárquicos superiores al del socio del encargo, 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 encargo 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 apartados 290.108 a 290.111 y en los apartados 290.113 a 290.115.
- 290.511 Si la amenaza en relación con 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 apartados 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 propio 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 cualquier amenaza procedente de una relación de empleo como se describe en los apartados 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 apartado 290.136.
- 290.514 En el caso de que la firma realice un encargo con el fin de emitir un informe que contiene una restricción de utilización y distribución para un cliente de auditoría y presta un servicio que no proporciona un grado de seguridad al cliente de auditoría, se cumplirá lo dispuesto en los apartados 290.156 a 290.232, sujeto a lo dispuesto en los apartados 290.504 a 290.507.

SECCIÓN 291

INDEPENDENCIA – OTROS ENCARGOS QUE PROPORCIONAN UN GRADO DE SEGURIDAD

CONTENIDO

Estructura de la sección

- 291.1 La presente sección trata de los requerimientos de independencia en el caso de encargos que proporcionan un grado de seguridad que no son encargos de auditoría o de revisión. Los requerimientos de independencia relativos a encargos de auditoría y de revisión se tratan en la sección 290. En el caso de que el cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad también sea cliente de auditoría o de revisión, los requerimientos de la sección 290 también se aplican a la firma, a las firmas de la red y a los miembros del equipo de auditoría o del encargo de revisión. En algunas circunstancias relativas a encargos que proporcionan un grado de seguridad en las que el informe contiene una restricción a la utilización y distribución, y mientras se cumplan determinadas condiciones, los requerimientos de independencia con respecto a la presente sección se pueden modificar según se indica en los apartados 291.21 a 291.27.
- 291.2 Los encargos que proporcionan un grado de seguridad tienen como finalidad incrementar la confianza de los usuarios a quienes se destina el informe acerca del resultado de la evaluación o medida de la materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios. El Marco Internacional de los Encargos de Aseguramiento o el Marco de los Encargos de Aseguramiento (International Framework for Assurance Engagements o the Assurance Framework) emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y de Aseguramiento (International Auditing and Assurance Standards Board) describe los elementos y objetivos de los encargos que proporcionan un grado de seguridad e identifica los encargos a los que son aplicables las Normas Internacionales de los Encargos de Aseguramiento – NIEA (International Standards on Assurance Engagements – ISAEs). La descripción de los elementos y objetivos de un encargo que proporciona un grado de seguridad pueden verse en el Marco de los Encargos de Aseguramiento (Assurance Framework).
- 291.3 El cumplimiento del principio fundamental de objetividad requiere que se sea independiente de los clientes de encargos que proporcionan un grado de seguridad. Un encargo que proporciona un grado de seguridad es de interés público y, en consecuencia, el presente Código de Ética requiere que los miembros de los equipos de los encargos que proporcionan un grado de seguridad y las firmas sean independientes de los clientes de encargos que proporcionan un grado de seguridad y que se evalúe cualquier amenaza que la firma tenga razones para pensar que se origina debido a los intereses y relaciones de una firma de la red. Además, cuando el equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad sabe, o tiene razones para pensar, que una relación o circunstancia en la que participa una entidad vinculada al cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad es relevante para la evaluación de la independencia de la firma con respecto al cliente, el equipo del encargo incluirá a dicha entidad vinculada en la identificación y evaluación de amenazas en relación con la independencia y en la aplicación de las salvaguardas adecuadas.

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

El marco conceptual en relación con la independencia

- 291.4 El objetivo de la presente sección es facilitar a las firmas y a los miembros de los equipos de los encargos que proporcionan un grado de seguridad la aplicación del marco conceptual descrito a continuación en su propósito de lograr y de mantener la independencia.
- 291.5 La independencia comprende:
- Una actitud mental independiente*
- La actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que una persona actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional.
- Independencia aparente*
- Supone evitar los hechos y circunstancias que son tan relevantes que un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos, probablemente concluiría que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de la firma, o de un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, se han visto comprometidos.
- 291.6 Los profesionales de la contabilidad aplicarán el marco conceptual con el fin de:
- Identificar las amenazas en relación con la independencia,
 - Evaluar la importancia de las amenazas que se han identificado, y
 - Cuando sea necesario, aplicar salvaguardas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable.
- Cuando el profesional de la contabilidad determina que no se dispone de salvaguardas adecuadas o que no se pueden aplicar para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable, el profesional de la contabilidad eliminará la circunstancia o la relación que origina las amenazas o rehusará o pondrá fin al encargo que proporciona un grado de seguridad.
- En la aplicación del presente marco conceptual el profesional de la contabilidad hará uso de su juicio profesional
- 291.7 Para evaluar las amenazas en relación con la independencia, pueden ser relevantes muchas circunstancias diferentes, o combinaciones de circunstancias. Es imposible definir cada una de las situaciones que origina amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales y especificar la actuación adecuada. En consecuencia, el presente Código establece un marco conceptual que requiere que las firmas y los miembros de los equipos de los encargos que proporcionan un grado de seguridad identifiquen, evalúen y hagan frente a las amenazas en relación con la independencia. El enfoque consistente en establecer un marco conceptual facilita a los profesionales de la contabilidad en ejercicio el cumplimiento de los requerimientos de ética del presente Código. Se adapta a numerosas variaciones en las circunstancias que originan amenazas en relación con la independencia y puede disuadir a un profesional de la contabilidad de concluir que una situación está permitida si no se prohíbe específicamente.
- 291.8 Los apartados 291.100 y siguientes describen el modo en que se debe aplicar el marco conceptual en relación con la independencia. Dichos apartados no tratan todas las circunstancias y relaciones que originan o pueden originar amenazas en relación con la independencia.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 291.9 Para decidir si se debe aceptar o continuar un encargo, o si una determinada persona puede ser miembro del equipo de seguridad, la firma identificará y evaluará cualquier amenaza en relación con la independencia. Si las amenazas no tienen un nivel aceptable, y la decisión se refiere a si se debe aceptar un encargo o incluir a una determinada persona en el equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, la firma determinará si existen salvaguardas que permitan eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Cuando la decisión se refiera a si se debe continuar un encargo, la firma determinará si las salvaguardas existentes seguirán siendo efectivas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable o si será necesario aplicar otras salvaguardas o si es necesario poner fin al encargo. Siempre que, durante la realización del encargo, llegue a conocimiento de la firma nueva información acerca de una amenaza, la firma evaluará la importancia de la misma basándose en el marco conceptual.
- 291.10 A lo largo de la presente sección, se hace referencia a la importancia de las amenazas en relación con la independencia. En la evaluación de la importancia de una amenaza, se tendrán en cuenta tanto los factores cualitativos como cuantitativos.
- 291.11 Esta sección no prescribe, en la mayoría de los casos, la responsabilidad específica de las personas pertenecientes a la firma con respecto a las actuaciones relacionadas con la independencia ya que la responsabilidad puede diferir según el tamaño, la estructura y la organización de la firma. Las Normas Internacionales de Control de Calidad (International Standards on Quality Control) requieren que la firma establezca políticas y procedimientos diseñados con el fin de proporcionarle una seguridad razonable de que se mantiene la independencia cuando lo exigen las normas de ética aplicables.

Encargos que proporcionan un grado de seguridad

- 291.12 Como se explica con más detalle en el Marco de los Encargos de Aseguramiento, en un encargo que proporciona un grado de seguridad el profesional de la contabilidad en ejercicio expresa una conclusión cuya finalidad es incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe (distintos de la parte responsable) con respecto al resultado de la evaluación o medida de una materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios.
- 291.13 El resultado de la evaluación o de la medida de una materia objeto de análisis es la información resultante de la aplicación de unos criterios a la materia objeto de análisis. El término “información sobre la materia objeto de análisis” se utiliza para referirse al resultado de la evaluación o de la medida de una materia objeto de análisis. Por ejemplo, el Marco establece que una afirmación sobre la efectividad del control interno (información sobre la materia objeto de análisis) es el resultado de aplicar un marco para la evaluación de la efectividad del control interno, como o Coso (3) CoCo (4) (criterios), a un proceso del control interno (materia objeto de análisis).
- 291.14 Los encargos que proporcionan un grado de seguridad pueden tener como base una afirmación o consistir en un informe directo. En cualquier caso, participan tres partes distintas: un profesional de la contabilidad en ejercicio, una parte responsable y los usuarios a quienes se destina el informe.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 291.15 En un encargo que proporciona un grado de seguridad basado en una afirmación, la parte responsable realiza la evaluación o la medida de la materia objeto de análisis, y la información sobre la materia objeto de análisis consiste en una afirmación que se pone a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe.
- 291.16 En un encargo que proporciona un grado de seguridad consistente en un informe directo, o bien el profesional de la contabilidad en ejercicio realiza directamente la evaluación o la medida de la materia objeto de análisis, o bien obtiene una manifestación de la parte responsable que ha realizado la evaluación o la medida, la cual no se pone a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe. La información sobre la materia objeto de análisis se proporciona a los usuarios a quienes se destina el informe en el propio informe de seguridad.

3 "Internal Control – Integrated Framework" The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.

4 "Guidance on Assessing Control – The CoCo Principles" Criteria of Control Board, The Canadian Institute of Chartered Accountants.

Encargos de seguridad sobre afirmaciones

- 291.17 En un encargo de seguridad sobre afirmaciones, los miembros del equipo del encargo y la firma serán independientes del cliente del encargo (la parte responsable de la información sobre la materia objeto de análisis y que puede ser responsable de la materia objeto de análisis). Dichos requerimientos de independencia prohíben determinadas relaciones entre miembros del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad y (a) los administradores o directivos, y (b) personal del cliente que ocupa un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia objeto de análisis. También se determinará si las relaciones con personal del cliente que ocupa un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia objeto de análisis del encargo originan amenazas en relación con la independencia. Se evaluará la importancia de cualquier amenaza que la firma tenga razones para pensar que se origina debido a intereses y relaciones de firmas de la red (5).
- 291.18 En la mayoría de los encargos de seguridad sobre afirmaciones, la parte responsable es responsable tanto de la información sobre la materia objeto de análisis como de la materia objeto de análisis. Sin embargo, en algunos encargos, la parte responsable puede no ser responsable de la materia objeto de análisis. Por ejemplo, cuando se contrata al profesional de la contabilidad en ejercicio para realizar un encargo que proporciona un grado de seguridad en relación con un informe que será distribuido a los usuarios a quienes se destina, preparado por un consultor en cuestiones medioambientales, acerca de las prácticas de sostenibilidad de la compañía, el consultor es la parte responsable de la información sobre la materia objeto de análisis pero la compañía es responsable de la materia objeto de análisis (prácticas de sostenibilidad).
- 291.19 En el caso de encargos de seguridad sobre afirmaciones en los que la parte responsable es responsable de la información sobre la materia objeto de análisis pero no de la materia objeto de análisis, los miembros del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad y la firma serán independientes de la parte

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

responsable de la información sobre la materia objeto de análisis (el cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad). Además, se realizará una evaluación de cualquier amenaza que la firma tenga razones para pensar que se origina debido a intereses y relaciones entre un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, la firma, una firma de la red y la parte responsable de la materia objeto de análisis.

5 Los apartados 290.13 a 290.24 contienen orientaciones con respecto a lo que es una firma de la red.

Encargos de seguridad de informe directo

291.20 En el caso de un encargo de seguridad de informe directo, los miembros del equipo del encargo y la firma serán independientes del cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad (la parte responsable de la materia objeto de análisis). También se realizará una evaluación de cualquier amenaza que la firma tenga razones para pensar que se origina por los intereses y relaciones de firmas de la red.

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

Informes que contienen una restricción a la utilización y distribución

- 291.21 En algunas circunstancias en las que el informe de seguridad contiene una restricción a la utilización y distribución, y mientras se cumplan las condiciones del presente apartado y del apartado 291.22, los requerimientos de independencia de la presente sección se pueden modificar. Las modificaciones de los requerimientos de la sección 291 están permitidas si los usuarios a quienes se destina el informe (a) conocen el propósito, la información sobre la materia objeto de análisis y las limitaciones del informe, y (b) dan explícitamente su conformidad a la aplicación de los requerimientos de independencia modificados. Los usuarios a quienes se destina el informe pueden obtener conocimiento del propósito, de la información sobre la materia objeto de análisis y de las limitaciones del informe participando directa o indirectamente a través de un representante que esté autorizado para actuar en nombre de los usuarios, en la determinación de la naturaleza y el alcance del encargo. 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.
- 291.22 La firma comunicará (por ejemplo, en una carta de encargo) a los usuarios a quienes se destina el informe los requisitos de independencia que se van a aplicar con respecto a la realización del encargo que proporciona un grado de seguridad. 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 son específicamente identificables por su nombre cuando se establecen los términos del encargo, se informará posteriormente a dichos usuarios de los requerimientos de independencia acordados por el representante (por ejemplo, si el representante pone a disposición de todos los usuarios la carta de encargo de la firma)291.23 Si la firma emite también, para el mismo cliente, un informe de seguridad que no contiene una restricción a la utilización y distribución, las disposiciones de los apartados 291.25 a 291.27 no modifican el requerimiento de aplicar las disposiciones de los apartados 291.1 a 291.159 a dicho encargo que proporciona un grado de seguridad. Si la firma emite también para el mismo cliente un informe de auditoría, tanto si contiene como si no contiene una restricción a la utilización y distribución, serán aplicables las disposiciones de la sección 290 a dicho encargo de auditoría.
- 291.24 Las modificaciones de los requerimientos de la sección 291 que están permitidas en las circunstancias establecidas anteriormente se describen en los apartados 291.25 a 291.27. En todos los demás aspectos se exige el cumplimiento de lo dispuesto en la sección 291.
- 291.25 Cuando se cumplen las condiciones establecidas en los apartados 291.21 a 291.22, los requerimientos correspondientes de los apartados 291.104 a 291.134 se aplican a todos los miembros del equipo del encargo, y a los miembros de su familia inmediata y a sus familiares próximos. Además, se determinará si originan amenazas en relación con la independencia los intereses y relaciones entre el cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad y los siguientes otros miembros del equipo de seguridad:

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- Aquéllos a los se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos, y
- Los que proporcionan control de calidad para el encargo, incluido los que efectúan la revisión del control de calidad del mismo.

Se evaluará también, teniendo en cuenta lo dispuesto en los apartados 291.104 a 291.134, la importancia de cualquier amenaza que el equipo del encargo tenga razones para pensar que se origina debido a intereses y relaciones entre el cliente de seguridad y otras personas pertenecientes a la firma que pueden influir directamente en el resultado del encargo que proporciona un grado de seguridad, incluido los que recomiendan la remuneración o realizan la supervisión directa, así como los que dirigen o supervisan de cualquier otro modo al socio del encargo que proporciona un grado de seguridad en relación con la ejecución del encargo.

- 291.26 A pesar de que se cumplan las condiciones establecidas en los apartados 291.21 a 291.22, si la firma tiene un interés financiero material, directo o indirecto, en el cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad, la amenaza de interés propio 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. Además, la firma cumplirá las demás disposiciones aplicables de la presente sección descritas en los apartados 291.113 a 291.159.
- 291.27 Se realizará también una evaluación de cualquier amenaza que la firma tenga razones para pensar que se origina por intereses y relaciones de firmas de la red.

Varias partes responsables

291.28 En el caso de algunos encargos que proporcionan un grado de seguridad, tanto si tienen como base una afirmación como si consisten en un informe directo, pueden existir varias partes responsables. Al determinar si resulta necesario aplicar las disposiciones de la presente sección a cada una de las partes responsables en dicho tipo de encargos, la firma puede tener en cuenta si un interés o relación entre la firma, o un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, y una determinada parte responsable, originan una amenaza en relación con la independencia que no es insignificante e intrascendente en el contexto de la información sobre la materia objeto de análisis. Se tendrán en cuenta factores como:

- La materialidad de la información sobre la materia objeto de análisis (o de la materia objeto de análisis) de la cual es responsable esa determinada parte responsable, y
- El grado de interés público que pueda tener el encargo.

Si la firma determina que la amenaza en relación con la independencia originada por dicho interés o relación 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.

Documentación

291.29 La documentación proporciona evidencia sobre los juicios del profesional de la contabilidad para alcanzar su conclusión con respecto al cumplimiento de los requerimientos de independencia. La ausencia de documentación no permite determinar si la firma consideró una determinada cuestión ni si es independiente.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

El profesional de la contabilidad documentará las conclusiones relativas al cumplimiento de los requerimientos de independencia así como la sustancia de cualquier discusión relevante que apoye dichas conclusiones. En consecuencia:

- (a) Cuando se requieran salvaguardas para reducir una amenaza a un nivel aceptable, el profesional de la contabilidad documentará la naturaleza de la amenaza y las salvaguardas existentes o aplicadas para reducir la amenaza a un nivel aceptable, y
- (b) Cuando una amenaza requirió un nivel significativo de análisis para determinar si se necesitaban salvaguardas y el profesional de la contabilidad concluyó que no eran necesarias porque la amenaza ya tenía un nivel aceptable, el profesional de la contabilidad documentará la naturaleza de la amenaza y el fundamento de la conclusión.

Periodo del encargo

- 291.30 La independencia con respecto al cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad debe mantenerse tanto durante el periodo del encargo como durante el periodo cubierto por la información sobre la materia objeto de análisis. El periodo del encargo comienza cuando el equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad empieza a realizar servicios de seguridad en relación con el encargo en cuestión. El periodo del encargo termina cuando se emite el informe de seguridad. Cuando el encargo es recurrente, finaliza cuando cualquiera de las partes notifica a la otra que la relación profesional ha llegado a su fin o cuando se emite el informe de seguridad final, según lo que se produzca más tarde.
- 291.31 Cuando una entidad pase a ser cliente de seguridad durante o después del periodo cubierto por la información sobre la materia objeto de análisis sobre la que la firma ha de expresar una conclusión, la firma determinará si se originan amenazas en relación con la independencia debido a:
- Relaciones financieras o empresariales con el cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad durante o después del periodo cubierto por la información sobre la materia objeto de análisis pero antes de la aceptación del encargo, o
 - Servicios que se hayan prestado con anterioridad al cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad.
- 291.32 Si se prestó un servicio que no era un servicio de seguridad al cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad durante o después del periodo cubierto por la información sobre la materia objeto de análisis, pero antes de que el equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad empiece a realizar servicios de seguridad y dicho servicio no estuviera permitido durante el periodo del encargo que proporciona un grado de seguridad, la firma evaluará cualquier amenaza en relación con la independencia originada por el servicio. Si alguna amenaza no tiene un nivel aceptable, el encargo que proporciona un grado de seguridad únicamente se aceptará si se aplican salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:
- No incluir como miembro del equipo de seguridad al personal que realizó el servicio que no era de seguridad,

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- Recurrir a un profesional de la contabilidad para que revise el encargo que proporciona un grado de seguridad y el trabajo que no proporciona un grado de seguridad, según corresponda, o
- Contratar a otra firma para que evalúe los resultados del servicio que no proporciona un grado de seguridad o que otra firma realice de nuevo el servicio que no proporciona un grado de seguridad con la extensión necesaria para que pueda responsabilizarse del mismo. Sin embargo, si el servicio que no proporciona un grado de seguridad no se ha terminado y no resulta práctico terminarlo o poner fin al mismo antes de que empiecen los servicios profesionales en relación con el encargo que proporciona un grado de seguridad, la firma únicamente aceptará el encargo si está convencida de que:
 - ✓ El servicio que no proporciona un grado de seguridad se terminará en breve, o
 - ✓ El cliente ha tomado medidas para transferir en breve dicho servicio a otro proveedor.

Mientras dure el servicio, se aplicarán salvaguardas cuando resulte necesario. Adicionalmente, la cuestión se comentará con los responsables del gobierno de la entidad.

Otras consideraciones

291.33 Puede haber casos en los que se produce un incumplimiento inadvertido de la presente sección. Si esto ocurre, se considerará, por lo general, que no pelagra la independencia siempre que la firma cuente con políticas y procedimientos, equivalentes a los que se exigen en las Normas Internacionales de Control de Calidad (International Standards on Quality Control), con el fin de mantener la independencia y que, una vez que se haya descubierto, el incumplimiento se corrija con prontitud y se apliquen las salvaguardas necesarias para eliminar cualquier amenaza o reducirla a un nivel aceptable. La firma determinará si debe comentar la cuestión con los responsables del gobierno de la entidad.

Se han dejado en blanco intencionadamente los apartados 291.34 a 291.99.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

Aplicación del marco conceptual en relación con la independencia

- 291.100 En los apartados 291.104 a 291.159 se describen circunstancias y relaciones específicas que originan o pueden originar amenazas en relación con la independencia. Se describen las amenazas potenciales y los tipos de salvaguardas que pueden resultar adecuadas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable y se identifican ciertas situaciones en las que ninguna salvaguarda puede reducir las amenazas a un nivel aceptable. En dichos apartados no se 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 del encargo que proporciona un grado de seguridad evaluarán las implicaciones de circunstancias y relaciones similares pero diferentes y determinarán si, cuando resulta necesario, se pueden aplicar salvaguardas, incluidas las salvaguardas de los apartados 200.11 a 200.14, para eliminar las amenazas en relación con la independencia o reducirlas a un nivel aceptable.
- 291.101 Los apartados muestran el modo en el que el marco conceptual se aplica a los encargos que proporcionan un grado de seguridad y deben interpretarse conjuntamente con el apartado 291.28 que explica que, en la mayoría de los encargos que proporcionan un grado de seguridad, existe una parte responsable y que dicha parte responsable es el cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad. Sin embargo, en algunos encargos que proporcionan un grado de seguridad existen dos o más partes responsables. En dichas circunstancias, se realizará una evaluación de cualquier amenaza que la firma tenga razones para pensar que se origina debido a intereses y relaciones entre un miembro del equipo del encargo, la firma, una firma de la red y la parte responsable de la materia objeto de análisis. En el caso de informes sobre encargos que proporcionan un grado de seguridad que contengan una restricción a su utilización y distribución, los apartados deben interpretarse conjuntamente con los apartados 291.21 a 291.27.
- 291.102 La Interpretación 2005-1 proporciona unas directrices adicionales en relación con la aplicación de los requerimientos de independencia contenidos en la presente sección para encargos que proporcionan un grado de seguridad.
- 291.103 Los apartados 291.104 a 291.120 mencionan la materialidad de un interés financiero, préstamo o aval, o la importancia de una relación empresarial. Con el fin de determinar si el interés es material para una persona, pueden tenerse en cuenta su patrimonio neto y el de los miembros de su familia inmediata.

Intereses financieros

- 291.104 Tener un interés financiero en el cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad puede originar una amenaza de interés propio. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen: (a) del papel de la persona que tiene el interés financiero, (b) de si el interés financiero es directo o indirecto, y (c) de la materialidad del interés financiero.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 291.105 Los intereses financieros se pueden tener a través de un intermediario (por ejemplo, un instrumento de inversión colectiva o cualquier otra estructura de tenencia de patrimonio). La determinación de si dichos intereses financieros son directos o indirectos depende de si el beneficiario controla el instrumento de inversión o tiene capacidad para influir en sus decisiones de inversión. Cuando existe control sobre el instrumento de inversión o capacidad para influir en sus decisiones de inversión, el presente Código califica dicho interés financiero como interés financiero directo. Por el contrario, cuando el beneficiario del interés financiero no controla el instrumento de inversión o no tiene capacidad para influir en sus decisiones de inversión, el presente Código califica dicho interés financiero como interés financiero indirecto.
- 291.106 Si un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, un miembro de su familia inmediata, o la firma, tienen un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente del encargo, la amenaza de interés propio es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, ninguno de los siguientes tendrá un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente: un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, un miembro de su familia inmediata, o la firma.
- 291.107 Cuando un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad sabe que un familiar próximo tiene un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente del encargo, se origina una amenaza de interés propio. La importancia de la amenaza depende de factores tales como:
- La naturaleza de la relación existente entre el miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad y su familiar próximo, y
 - La materialidad del interés financiero para el familiar próximo.
- 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 próximo, 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 material,
 - Recurrir a un profesional de la contabilidad para que revise el trabajo del miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, o
 - Retirar a dicha persona del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad.
- 291.108 Si un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, un miembro de su familia inmediata, o la firma, tienen un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en una entidad que tiene a su vez un interés que le permite controlar al cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad, y dicho cliente del encargo es material para la entidad, la amenaza de interés propio es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, ninguno de los siguientes tendrá un interés financiero de ese tipo: un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, un miembro de su familia inmediata o la firma.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 291.109 El hecho de que la firma, o un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad o un miembro de su familia inmediata tengan un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente del encargo en calidad de administradores de un trust⁽⁶⁾ origina una amenaza de interés propio. No se tendrá dicho interés salvo que:
- (a) Ni el administrador del trust, ni un miembro de su familia inmediata, ni la firma, sean beneficiarios directos del trust.
 - (b) El interés en el cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad propiedad del trust no sea material para el mismo.
 - (c) El trust no pueda ejercer una influencia significativa sobre el cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad, y
 - (d) Ni el administrador del trust, ni un miembro de su familia inmediata, ni la firma puedan influir de manera significativa en cualquier decisión de inversión que implique un interés financiero en un cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad.
- 291.110 Los miembros del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad determinarán si origina una amenaza de interés propio cualquier interés financiero conocido en el cliente del encargo que sea propiedad otras personas, incluido:
- Socios y personal profesional de la firma, distintos de los mencionados anteriormente, o los miembros de su familia inmediata, y
 - Personas que tengan una relación personal estrecha con un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad.
- El hecho de que dichos intereses originen una amenaza de interés propio depende de factores tales como:
- La estructura organizativa, operativa y jerárquica de la firma, y
 - La naturaleza de las relaciones existentes entre dicha persona y el miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad.

6 A efectos de este documento, se entiende por "trust" un acuerdo legal por el cual una persona u organización controla la propiedad y/o dinero para otra persona u organización.

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 del encargo que proporciona un grado de seguridad al miembro del mismo que tiene la relación personal,
 - Excluir a dicho miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad de cualquier decisión significativa relativa al encargo, o
 - Recurrir a un profesional de la contabilidad para que revise el trabajo del miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad.
- 291.111 Si la firma, un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad o un miembro de su familia inmediata, reciben un interés financiero directo o un interés financiero indirecto material en el cliente del encargo, por ejemplo, por vía de herencia o como regalo o como resultado de una fusión y dicho interés no estuviera permitido por la presente sección:

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

- (a) Si el interés es recibido por la firma, la totalidad del interés financiero se venderá inmediatamente o se venderá una parte suficiente de un interés financiero indirecto de tal modo que el interés restante ya no sea material, o
 - (b) Si el interés es recibido por un miembro del equipo de seguridad, o por un miembro de su familia inmediata, la persona que ha recibido el interés financiero lo venderá inmediatamente o, en caso de un interés financiero indirecto, venderá una parte suficiente de tal modo que el interés restante ya no sea material.
- 291.112 Cuando se produce un incumplimiento inadvertido de la presente sección en relación con un interés financiero en un cliente de seguridad, se considera que no pelagra la independencia si:
- (a) La firma ha establecido políticas y procedimientos que exigen que le sea notificado con prontitud cualquier incumplimiento que resulte de la compra, adquisición por herencia u otro tipo de adquisición de un interés financiero en un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad,
 - (b) Las medidas descritas en el apartado 291.111 (a) - (b) se toman según corresponda, y
 - (c) Cuando sea necesario, la firma aplica otras salvaguardas para reducir cualquier amenaza restante a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:
 - (i) Recurrir a un profesional de la contabilidad para que revise el trabajo del miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, o
 - (ii) Excluir a la persona en cuestión de cualquier decisión significativa relativa al encargo que proporciona un grado de seguridad.
- La firma determinará si debe comentar la cuestión con los responsables del gobierno de la entidad.

Préstamos y avales

- 291.113 La concesión de un préstamo o de un aval a un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad o a un miembro de su familia inmediata, o a la firma, por un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad que sea un banco o una institución similar, puede originar una amenaza en relación con la independencia. En el caso de que el préstamo o el aval no se concedan siguiendo los procedimientos normales de concesión de créditos, ni bajo términos y condiciones normales, se origina una amenaza de interés propio tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, ningún miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, ni un miembro de su familia inmediata, ni la firma, aceptarán un préstamo o un aval con esas características.
- 291.114 En el caso de que un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad que sea un banco o una institución similar conceda un préstamo a la firma siguiendo los procedimientos normales de concesión de créditos y bajo términos y condiciones normales y que dicho préstamo sea material para el cliente o para la firma que lo recibe, existe la posibilidad de aplicar salvaguardas para reducir la amenaza de interés propio a un nivel aceptable. Un ejemplo de salvaguarda es que el trabajo sea revisado por un profesional de la contabilidad de una firma de la red que no participe en el encargo que proporciona un grado de seguridad ni haya recibido el préstamo.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 291.115 La concesión de un préstamo o de un aval, por un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad que sea un banco o una institución similar, a un miembro del equipo del encargo o a un miembro de su familia inmediata, no origina una amenaza en relación con la independencia si el préstamo o el aval se conceden siguiendo los procedimientos normales de concesión de créditos y bajo términos y condiciones normales. Como ejemplos de este tipo de préstamos están las hipotecas, los descubiertos bancarios, los préstamos para la adquisición de un automóvil y los saldos de tarjetas de crédito.
- 291.116 Si la firma, o un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad o un miembro de su familia inmediata, aceptan un préstamo o un aval de un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad que no es un banco o una institución similar, la amenaza de interés propio es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable salvo que el préstamo o el aval sean inmateriales (a) para la firma, o para el miembro del equipo de seguridad o para el miembro de su familia inmediata, y (b) para el cliente.
- 291.117 Del mismo modo, si la firma, o un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad o un miembro de su familia inmediata, otorgan un préstamo o un aval a un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad, la amenaza de interés propio es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable, salvo que el préstamo o el aval sean inmateriales (a) para la firma, o para el miembro del equipo del encargo o para el miembro de su familia inmediata, y (b) para el cliente.
- 291.118 Si la firma, o un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad o un miembro de su familia inmediata, tienen depósitos en o una cuenta de valores con un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad que sea un banco, un intermediario bursátil o una institución similar, no se origina una amenaza en relación con la independencia si el depósito o la cuenta se rigen por condiciones normales de mercado.

Relaciones empresariales

- 291.119 Surge una relación empresarial estrecha entre la firma, o un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad o un miembro de su familia inmediata y un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad o su dirección cuando existen una relación mercantil o un interés financiero común, y puede originarse una amenaza de interés propio o de intimidación. Los ejemplos de dichas relaciones incluyen:
- Tener un interés financiero en un negocio común, bien con un cliente o bien con su propietario, con un administrador, con un directivo o con otra persona que realice actividades de alta dirección para dicho cliente.
 - Acuerdos para combinar uno o más servicios o productos de la firma con uno o más servicios o productos del cliente y para ofrecer en el mercado el producto o servicio resultante, mencionando a ambas partes.
 - Acuerdos de distribución o marketing bajo los cuales la firma distribuye o vende los productos o servicios del cliente, o el cliente distribuye o vende los productos o servicios de la firma.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

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

En el caso de un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, salvo que el interés financiero sea inmaterial y que la relación empresarial carezca de importancia para él, se retirará a dicha persona del equipo del encargo. Si la relación empresarial se produce entre un miembro de la familia inmediata de un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad y el cliente del encargo o su dirección, se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.

291.120 La compra de bienes y servicios a un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad por la firma, o por un miembro del equipo del encargo o por un miembro de su familia inmediata, no origina, por lo general, una amenaza en relación con la independencia, mientras la transacción se produzca en el curso normal de los negocios y en condiciones de independencia mutua. No obstante, dichas transacciones pueden ser de una naturaleza o importe tales que originen una amenaza de interés propio. 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 esa persona del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad.

Relaciones familiares y personales

291.121 Las relaciones familiares y personales entre un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad y un administrador o directivo o determinados empleados (dependiendo de su puesto) del cliente del encargo pueden originar amenazas de interés propio, de familiaridad o de intimidación. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de varios factores, incluidos las responsabilidades de dicha persona en el equipo del encargo, el papel del familiar o de la otra persona de la plantilla del cliente y de lo estrecha que sea la relación.

291.122 Cuando un miembro de la familia inmediata de un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad es:

- (a) Administrador o directivo del cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad, o
- (b) Un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información relativa a la materia objeto de análisis del encargo que proporciona un grado de seguridad,

u ocupó un puesto similar durante cualquier periodo cubierto por el encargo o por la información sobre la materia objeto de análisis, las amenazas en relación con la independencia sólo se pueden reducir a un nivel aceptable retirando a dicha persona del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad. La relación es tan estrecha que ninguna otra salvaguarda puede reducir la amenaza a un nivel aceptable. En

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

consecuencia, ninguna persona con ese tipo de relación será miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad.

291.123 Se originan amenazas en relación con la independencia cuando un miembro de la familia inmediata de un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad es un empleado del cliente con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la materia objeto de análisis del encargo. La importancia de las amenazas depende de factores tales como:

- El puesto desempeñado por el miembro de la familia inmediata, y
- El papel del profesional en el equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad.

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 del encargo que proporciona un grado de seguridad, o
- Estructurar las responsabilidades del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad de tal manera que el profesional no trate cuestiones que sean responsabilidad del miembro de su familia inmediata.

291.124 Se originan amenazas en relación con la independencia cuando un familiar próximo de un miembro del equipo de seguridad es:

- Administrador o directivo del cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad, o
- Un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información relativa a la materia objeto de análisis del encargo que proporciona un grado de seguridad,

La importancia de las amenazas depende de factores tales como:

- La naturaleza de las relaciones existentes entre el miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad y su familiar próximo,
- El puesto desempeñado por el familiar próximo, y
- El papel del profesional en el equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad.

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 del encargo que proporciona un grado de seguridad, o
- Estructurar las responsabilidades del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad de tal manera que el profesional no trate cuestiones que sean responsabilidad de su familiar próximo.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

291.125 Se originan amenazas en relación con la independencia cuando un miembro del equipo de seguridad mantiene una relación estrecha con una persona que no es un miembro de su familia inmediata ni un familiar próximo, pero que es administrador o directivo del cliente o un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información relativa a la materia objeto de análisis del encargo que proporciona un grado de seguridad. El miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad que mantenga una relación de ese tipo consultará de conformidad con las políticas o procedimientos de la firma. La importancia de las amenazas depende de factores tales como:

- La naturaleza de las relaciones existentes entre dicha persona y el miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad,
- El puesto que dicha persona ocupa en la plantilla del cliente, y
- El papel del profesional en el equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad.

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 a dicho profesional del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, o
- Estructurar las responsabilidades del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad de tal manera que el profesional no trate cuestiones que sean responsabilidad de la persona con la que mantiene una relación estrecha.

291.126 Una relación personal o familiar entre (a) un socio o un empleado de la firma que no son miembros del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad y (b) un administrador o un directivo del cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad o un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información relativa a la materia objeto de análisis, puede originar amenazas de interés propio, de familiaridad o de intimidación. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:

- La naturaleza de la relación entre el socio o el empleado de la firma y el administrador o el directivo o el empleado del cliente,
- La interacción del socio o del empleado de la firma con el equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad,
- El puesto que ocupen el socio o el empleado dentro de la firma, y
- El papel de la persona en la plantilla del cliente.

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

- Estructurar las responsabilidades del socio o del empleado con el fin de reducir cualquier posible influencia suya sobre el encargo que proporciona un grado de seguridad, o
- Recurrir a un profesional de la contabilidad para que revise el correspondiente trabajo de seguridad realizado.

291.127 Cuando se produce un incumplimiento inadvertido de la presente sección con respecto a relaciones familiares y personales, se considera que no peligra la independencia si:

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- (a) La firma ha establecido políticas y procedimientos que exigen que le sea notificado con prontitud cualquier incumplimiento que resulte de cambios en la situación laboral de los miembros de la familia inmediata, de familiares próximos o de otras relaciones personales que originen amenazas en relación con la independencia,
- (b) El incumplimiento inadvertido está relacionado con el hecho de que un miembro de la familia inmediata de un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad ha sido nombrado administrador o directivo del cliente o desempeña un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información relativa a la materia objeto de análisis del encargo que proporciona un grado de seguridad, y se retira al correspondiente profesional del equipo del encargo, y
- (c) Cuando sea necesario, la firma aplica otras salvaguardas para reducir cualquier amenaza restante a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:
 - Recurrir a un profesional de la contabilidad para que revise el trabajo del miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, o
 - Excluir al profesional en cuestión de cualquier decisión significativa relativa al encargo.

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

Relación de empleo con clientes de encargos que proporcionan un grado de seguridad

291.128 Se pueden originar amenazas de familiaridad o de intimidación cuando un administrador o un directivo del cliente del encargo que proporciona un grado de seguridad, o un empleado con un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la información relativa a la materia objeto de análisis del encargo que proporciona un grado de seguridad, han sido miembros del equipo del encargo o socios de la firma.

291.129 Si un antiguo miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad o un socio de la firma han sido contratados por el cliente del encargo en un puesto de ese tipo, la existencia de una amenaza de familiaridad o de intimidación y la importancia de la misma dependen de factores tales como:

- (a) El puesto que dicha persona ha pasado a ocupar en el cliente,
- (b) Cualquier relación que vaya a tener dicha persona con el equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad.
- (c) El tiempo transcurrido desde que dicha persona fue miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad o socio de la firma, y
- (d) El puesto que desempeñaba dicha persona en el equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad o en la firma, por ejemplo, si era responsable de mantener un contacto habitual con la dirección del cliente o con los responsables del gobierno de la entidad.

En cualquier caso dicha persona no seguirá participando en los negocios o en las actividades profesionales de la firma.

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:

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- Tomar medidas para que dicha persona no tenga derecho a beneficio o pago alguno procedentes de la firma, salvo que se realicen de conformidad con acuerdos fijos predeterminados.
- Tomar medidas para que cualquier importe que se le pueda deber a dicha persona no sea material para la firma,
- Modificar la planificación del encargo que proporciona un grado de seguridad,
- Asignar al equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad personas con suficiente experiencia en relación con la persona que ha sido contratada por el cliente, o
- Recurrir a un profesional de la contabilidad para que revise el trabajo del antiguo miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad.

- 291.130 Si un antiguo socio de la firma se ha incorporado a una entidad en un puesto de ese tipo y, con posterioridad, la entidad pasa a ser cliente de la firma en relación con un encargo que proporciona un grado de seguridad, se evaluará la importancia de cualquier amenaza en relación con la independencia y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminar la amenaza o reducirla a un nivel aceptable.
- 291.131 Se origina una amenaza de interés propio cuando un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad participa en el encargo sabiendo que se va a incorporar o es posible que se incorpore a la plantilla del cliente en el futuro. Las políticas y procedimientos de la firma requerirán que los miembros del equipo de un encargo que proporciona un grado de seguridad que inicien negociaciones con vista a incorporarse a la plantilla del cliente, lo notifiquen a la firma. Cuando se reciba dicha notificación, se evaluará la importancia de la amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:
- Retirar a dicha persona del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, o
 - Una revisión de todos los juicios significativos realizados por dicha persona mientras formaba parte del equipo.

Relación de servicio reciente con un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad

- 291.132 Pueden originarse amenazas de interés propio, de autorrevisión o de familiaridad si un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad ha sido recientemente administrador, directivo o empleado del cliente del encargo. Este es el caso cuando, por ejemplo, un miembro del equipo del encargo tiene que evaluar elementos de la información sobre la materia objeto de análisis que él mismo preparó cuando trabajaba para el cliente.
- 291.133 Si, durante el periodo cubierto por el informe de seguridad, un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad fue administrador o directivo del cliente del encargo o empleado con un puesto que le permitía ejercer una influencia significativa sobre la información relativa a la materia objeto de análisis, la amenaza que se origina es tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, dicha persona no será asignada al equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

291.134 Pueden originarse amenazas de interés propio, de autorrevisión o de familiaridad si, antes del periodo cubierto por el informe de seguridad, un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad ha sido administrador o directivo del cliente del encargo, o trabajó en un puesto que le permitía ejercer una influencia significativa sobre la información relativa a la materia objeto de análisis del encargo que proporciona un grado de seguridad. Por ejemplo, dichas amenazas se originan si ha de ser evaluada en el periodo actual, como parte del encargo que proporciona un grado de seguridad, una decisión tomada o trabajo realizado por dicha persona en el periodo anterior, mientras trabajaba para el cliente. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:

- El puesto que dicha persona ocupó en la plantilla del cliente.
- El tiempo transcurrido desde que dicha persona dejó su puesto en el cliente, y
- El papel del profesional en el equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad.

Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para reducirla a un nivel aceptable. Un ejemplo de salvaguarda es la revisión del trabajo realizado por dicha persona como miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad.

Relación como administrador o directivo de un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad

291.135 Si un socio o un empleado de la firma actúa como administrador o directivo de un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad, las amenazas de autorrevisión y de interés propio son tan importantes que ninguna salvaguarda puede reducirlas a un nivel aceptable. En consecuencia, ningún socio o empleado actuará como administrador o directivo de un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad.

291.136 El puesto de Secretario del Consejo de Administración tiene implicaciones distintas en cada jurisdicción. Las tareas pueden variar desde tareas administrativas, como la gestión del personal y el mantenimiento de los registros y libros de la sociedad, hasta tareas tan diversas como asegurar que la sociedad cumple las disposiciones legales y reglamentarias o proporcionar asesoramiento sobre cuestiones de gobierno corporativo. Se considera, por lo general, que dicho puesto implica una relación estrecha con la entidad.

291.137 Si un socio o un empleado de la firma actúa como Secretario del Consejo de un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad, se originan amenazas de autorrevisión y de abogacía, generalmente tan importantes que ninguna salvaguarda puede reducirlas a un nivel aceptable. A pesar de lo dispuesto en el apartado 291.135, cuando dicha práctica esté específicamente permitida por la legislación del país, por las normas o prácticas profesionales, y siempre que la dirección tome todas las decisiones importantes, las tareas y actividades se limitarán a aquéllas que sean de naturaleza rutinaria y administrativa, como la preparación de actas y el mantenimiento de las declaraciones legales. En dichas circunstancias, se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

291.138 La prestación de servicios administrativos para dar soporte a la función de Secretaría de una sociedad o para proporcionar asesoramiento en relación con cuestiones administrativas de la Secretaría no originan, por lo general, amenazas en relación con la independencia, siempre que la dirección del cliente tome todas las decisiones importantes.

Vinculación prolongada del personal sénior con clientes de encargos que proporcionan un grado de seguridad

291.139 Se originan amenazas de familiaridad y de interés propio al asignar al mismo personal sénior a un encargo que proporciona un grado de seguridad durante un periodo de tiempo prolongado. La importancia de las amenazas depende de factores tales como:

- El tiempo de pertenencia de dicha persona al equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad,
- El papel de dicha persona en el equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad,
- La estructura de la firma,
- La naturaleza del encargo que proporciona un grado de seguridad,
- Si se han producido cambios en el equipo directivo del cliente, y
- Si ha variado la naturaleza o la complejidad de la información sobre la materia objeto de análisis.

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:

- Rotación del personal sénior del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad.
- Revisión del trabajo del personal sénior por un profesional de la contabilidad que no fue miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, o
- Realización con regularidad de revisiones independientes internas o externas de control de calidad del encargo.

Prestación de servicios que no proporcionan un grado de seguridad a clientes de encargos que proporcionan un grado de seguridad

291.140 Tradicionalmente las firmas han prestado a sus clientes de encargos que proporcionan un grado de seguridad una gama de servicios que no proporcionan un grado de seguridad acordes con sus cualificaciones y especialización. La prestación de servicios que no proporcionan un grado de seguridad puede, sin embargo, originar amenazas en relación con la independencia de la firma, o de miembros del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad. En la mayoría de los casos las amenazas son amenazas de autorrevisión, de interés propio y de abogacía.

291.141 Cuando en la presente sección no existan unas directrices específicas en relación con un determinado servicio que no proporciona un grado de seguridad, se aplicará el marco conceptual para la evaluación de las circunstancias particulares.

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

291.142 Antes de que la firma acepte un encargo para prestar un servicio que no proporciona un grado de seguridad a un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad, se determinará si la prestación de dicho servicio puede originar una amenaza en relación con la independencia. Al evaluar la importancia de cualquier amenaza originada por un determinado servicio que no proporciona un grado de seguridad, se tendrá en cuenta cualquier amenaza que el equipo del encargo considere que origina la prestación de otros servicios que no proporcionan un grado de seguridad. Cuando se origine una amenaza que no pueda ser reducida a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas, no se prestará el servicio que no proporciona un grado de seguridad.

Responsabilidades de la dirección

291.143 La dirección de una entidad realiza un gran número de actividades con el fin de gestionar la entidad en el mejor provecho de las partes interesadas en la misma. No es posible detallar cada una de las actividades que constituyen las responsabilidades de la dirección. Sin embargo, las responsabilidades de la dirección comprenden liderar y dirigir una entidad, incluida la toma de decisiones significativas en relación con la adquisición, el despliegue y el control de recursos humanos, financieros, materiales e inmateriales.

291.144 Determinar si una actividad es responsabilidad de la dirección depende de las circunstancias y exige la aplicación de juicio. Los ejemplos de actividades que, por lo general, se consideran responsabilidades de la dirección incluyen:

- Fijación de políticas y dirección estratégica.
- Dirección y asunción de responsabilidad con respecto a las actuaciones de los empleados de la entidad.
- Autorización de las transacciones.
- Decisión acerca de las recomendaciones de la firma, o de otros terceros que se deben implementar, y
- Asunción de la responsabilidad con respecto al diseño, implementación y mantenimiento del control interno.

291.145 Las actividades rutinarias y administrativas o que se refieren a cuestiones que no son importantes no se consideran, por lo general, responsabilidades de la dirección. Por ejemplo, la ejecución de una transacción no significativa que ha sido autorizada por la dirección o el seguimiento de fechas para la presentación de las declaraciones legales y el asesoramiento a un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad sobre dichas fechas no se consideran responsabilidades de la dirección. Además, proporcionar asesoramiento y recomendaciones para ayudar a la dirección en la ejecución de sus responsabilidades no supone asumir una responsabilidad de la dirección

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

- 291.146 Asumir una responsabilidad de la dirección de un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad puede originar amenazas en relación con la independencia. Si la firma asumiera una responsabilidad de la dirección como parte de un encargo que proporciona un grado de seguridad, las amenazas que se originarían serían tan importantes que ninguna salvaguarda podría reducirlas a un nivel aceptable. En consecuencia, el personal de la firma no asumirá una responsabilidad de la dirección como parte de un encargo que proporciona un grado de seguridad. Si la firma asumiera una responsabilidad de la dirección como parte de cualquier otro servicio prestado al cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad, se asegurará de que la responsabilidad no esté relacionada con la materia objeto de análisis, ni con la información sobre la materia objeto de análisis del encargo que proporciona un grado de seguridad realizado por la firma.
- 291.147 Con el fin de evitar asumir una responsabilidad de la dirección relacionada con la materia objeto de análisis o con la información sobre la misma, la firma se asegurará de que un miembro de la dirección sea responsable de los juicios y decisiones significativos que son responsabilidad propia de la dirección, evaluando los resultados del servicio y responsabilizándose de las medidas que deban tomarse como resultado del mismo. De esta forma se reduce el riesgo de que la firma formule inadvertidamente cualquier juicio significativo o tome cualquier medida importante en nombre de la dirección. Se reduce aún más el riesgo cuando la firma da la oportunidad al cliente de realizar juicios y de tomar decisiones partiendo de un análisis y presentación objetivos y transparentes de las cuestiones.

Otras consideraciones

- 291.148 Se pueden originar amenazas en relación con la independencia cuando la firma presta un servicio que no proporciona un grado de seguridad relacionado con la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo que proporciona un grado de seguridad. En estos casos, se realizará una evaluación de la relación de la firma con la información sobre la materia objeto de análisis del encargo, y se determinará si cualquier amenaza de autorrevisión que no tenga un nivel aceptable puede reducirse a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas.
- 291.149 Puede originarse una amenaza de autorrevisión si la firma participa en la preparación de información sobre la materia objeto de análisis que se convierte seguidamente en la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo que proporciona un grado de seguridad. Por ejemplo, si la firma desarrollara y preparara información financiera prospectiva y proporcionara seguidamente seguridad sobre dicha información, se originaría una amenaza de autorrevisión. En cualquier caso, se evaluará la importancia de cualquier amenaza que se origine y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.
- 291.150 Cuando la firma realice una valoración que es parte de la información sobre la materia objeto de análisis de un encargo que proporciona un grado de seguridad, la firma evaluará la importancia de cualquier amenaza que se origine y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.

Honorarios

Honorarios – Importe relativo

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

291.151 Cuando los honorarios totales procedentes de un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad representan una parte importante de los honorarios totales de la firma que expresa la conclusión, la dependencia con respecto a dicho cliente y la preocupación sobre la posibilidad de perderlo originan una amenaza de interés propio o de intimidación. La importancia de la amenaza dependerá de factores tales como:

- La estructura operativa de la firma,
- Si la firma está bien implantada o si es nueva, y
- La importancia cualitativa y/o cuantitativa del cliente para la firma.

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

- Reducción de la dependencia con respecto al cliente.
- Revisiones externas de control de calidad, o
- Consulta a un tercero independiente, como a un organismo regulador de la profesión o a otro profesional de la contabilidad, sobre juicios clave del encargo que proporciona un grado de seguridad.

291.152 También se origina una amenaza de interés propio o de intimidación cuando los honorarios generados por un cliente representan una parte importante de los ingresos procedentes de los clientes de un determinado socio o una parte importante de los ingresos de una determinada oficina de la firma. Se evaluará la importancia de la amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Un ejemplo de salvaguarda es la revisión del trabajo por otro profesional de la contabilidad que no fue miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, o la obtención de su asesoramiento según resulte necesario.

Honorarios – Impagados

291.153 Puede originarse una amenaza de interés propio si los honorarios pendientes de cobro de un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad permanecen impagados durante un tiempo prolongado, especialmente si una parte significativa no se cobra antes de la emisión, en su caso, del informe de seguridad del ejercicio siguiente. Por lo general, se espera que la firma exija el pago de dichos honorarios antes de la emisión de dicho informe. Si los honorarios permanecen impagados después de que se haya emitido el informe, se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Un ejemplo de salvaguarda es que otro profesional de la contabilidad, que no haya participado en el encargo que proporciona un grado de seguridad, preste su asesoramiento o revise el trabajo realizado. La firma determinará si los honorarios impagados pueden considerarse equivalentes a un préstamo al cliente y si, debido a la importancia de los honorarios impagados, resulta adecuado que la firma sea nombrada de nuevo o continúe el encargo que proporciona un grado de seguridad.

Honorarios contingentes

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

- 291.154 Los honorarios contingentes son honorarios calculados sobre una base predeterminada relacionada con el resultado de una transacción o con el resultado de los servicios prestados por la firma. A efectos de la presente sección, no se consideran honorarios contingentes los honorarios fijados por un tribunal u otra autoridad pública.
- 291.155 El cobro por la firma, directa o indirectamente, por ejemplo a través de un intermediario, de unos honorarios contingentes con respecto a un encargo que proporciona un grado de seguridad, origina una amenaza de interés propio tan importante que ninguna salvaguarda puede reducirla a un nivel aceptable. En consecuencia, la firma no suscribirá ningún acuerdo de honorarios de este tipo.
- 291.156 El cobro por la firma, directa o indirectamente, por ejemplo a través de un intermediario, de unos honorarios contingentes con respecto a un servicio que no proporciona un grado de seguridad realizado para un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad puede también originar una amenaza de interés propio. Si el resultado del servicio que no proporciona un grado de seguridad y, en consecuencia, el importe de los honorarios, dependen de una opinión futura o actual relacionada con una cuestión que es material con respecto a la información sobre la materia objeto de análisis del encargo que proporciona un grado de seguridad, ninguna salvaguarda puede reducir la amenaza a un nivel aceptable. En consecuencia, no se aceptará un acuerdo de este tipo.
- 291.157 En el caso de otros acuerdos de honorarios contingentes cobrados por la firma a un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad en relación con un servicio que no proporciona un grado de seguridad, la existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependerán de factores tales como:
- El rango de posibles honorarios.
 - Si una autoridad competente determina el resultado de la cuestión sobre la cual se fundamenta la determinación de los honorarios contingentes.
 - La naturaleza del servicio, y
 - El efecto del hecho o de la transacción en la información sobre la materia objeto de análisis.

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 un profesional de la contabilidad para que revise el trabajo del encargo que proporciona un grado de seguridad en cuestión o preste su asesoramiento según resulte necesario, o
- Recurrir a profesionales que no sean miembros del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad para prestar el servicio que no proporciona un grado de seguridad.

Regalos e invitaciones

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

291.158 Aceptar regalos o invitaciones de un cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad puede originar amenazas de interés propio y de familiaridad. Si la firma, o un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad aceptan regalos o invitaciones, salvo que su valor sea insignificante e intrascendente, las amenazas que se originan son tan importantes que ninguna salvaguarda puede reducirlas a un nivel aceptable. En consecuencia, ni la firma, ni un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad aceptarán dichos regalos o invitaciones.

Litigios en curso o amenazas de demandas

291.159 Cuando tiene lugar o parece probable que vaya a tener lugar un litigio entre la firma, o un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad y el cliente del encargo, se originan amenazas de interés propio y de intimidación. La relación entre la dirección del cliente y los miembros del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad se debe caracterizar por una total franqueza y por la revelación completa de todos los aspectos de las operaciones empresariales del cliente. Cuando la firma y la dirección del cliente se encuentran en posiciones antagónicas debido a litigios en curso o a amenazas de demandas que afectan a la buena voluntad de la dirección para hacer revelaciones completas, se originan amenazas de interés propio y de intimidación. La importancia de las amenazas que se originan dependerá de factores tales como:

- La materialidad del litigio, y
- Si el litigio está relacionado con un anterior encargo que proporciona un grado de seguridad.

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:

- Si un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad está implicado en el litigio, retirar a dicha persona del equipo del encargo, o
- Recurrir a un profesional para que revise el trabajo realizado.

Si dichas salvaguardas no pueden reducir la amenaza a un nivel aceptable, la única actuación adecuada consiste en renunciar al encargo o rehusarlo

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

Interpretación 2005-01(Revisada en julio de 2009 con el fin de adaptarla a los cambios resultantes del proyecto del IESBA para mejorar la claridad del Código).

Aplicación de la Sección 291 a encargos que proporcionan un grado de seguridad que no sean encargos de auditoría de estados financieros

La siguiente interpretación proporciona unas directrices en relación con la aplicación de los requerimientos de independencia contenidos en la Sección 291 en el caso de encargos que proporcionan un grado de seguridad que no sean encargos de auditoría de estados financieros.

Esta interpretación se centra en los problemas de aplicación que son específicos de los encargos que proporcionan un grado de seguridad que no son encargos 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 encargos que proporcionan un grado de seguridad. Por ejemplo, el apartado 291.3 establece que se realizará una evaluación de cualquier amenaza que la firma tenga razones para pensar que se origina debido a los intereses y relaciones de una firma de la red. También establece que, cuando el equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad tenga razones para pensar que una entidad vinculada al cliente del encargo es relevante para la evaluación de la independencia de la firma con respecto al cliente, el equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad incluirá a dicha entidad vinculada 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 Encargos 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 encargo que proporciona un grado de seguridad el profesional de la contabilidad en ejercicio 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 medida de la materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios.

Encargos de seguridad sobre afirmaciones

En un encargo de seguridad sobre afirmaciones, la parte responsable realiza la evaluación o la medida de la materia objeto de análisis, y la información sobre la materia objeto de análisis consiste en una afirmación que se pone a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe.

En un encargo de seguridad sobre afirmaciones, se requiere ser independiente de la parte responsable, la cual es responsable de la información sobre la materia objeto de análisis y puede ser responsable de la materia objeto de análisis.

En los encargos de seguridad sobre afirmaciones, en los que la parte responsable es responsable de la información sobre la materia objeto de análisis pero no es responsable de la materia objeto de análisis, se requiere ser independiente de la parte responsable. Además, se realizará una evaluación de cualquier amenaza en relación con la independencia que la firma tenga razones para pensar que se origina debido a los intereses y relaciones entre un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, la firma, una firma de la red y la parte responsable de la materia objeto de análisis.

Encargos de seguridad de informe directo

En un encargo de seguridad de informe directo, o bien el profesional de la contabilidad en ejercicio realiza directamente la evaluación o la medida de la materia objeto de análisis, o bien obtiene una manifestación de la parte responsable que ha realizado la evaluación o la medida, la cual no se pone a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe. La información

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

sobre la materia objeto de análisis se proporciona a los usuarios a quienes se destina el informe en el propio informe de seguridad.

En un encargo de seguridad de informe directo, se requiere ser independiente de la parte responsable, la cual es responsable de la materia objeto de análisis.

Múltiples partes responsables

Tanto en encargos que proporcionan un grado de seguridad que tienen como base una afirmación como en los que consisten en un informe directo, pueden existir varias partes responsables. Por ejemplo, se puede solicitar a un profesional de la contabilidad en ejercicio que dé seguridad sobre las estadísticas de difusión mensual de un cierto número de periódicos independientes. El encargo puede ser un encargo basado en una afirmación en el que cada periódico mide su difusión y las estadísticas se presentan en una afirmación que está a disposición de los usuarios a quienes se destina el informe. Por el contrario, el encargo puede ser un encargo de informe directo, en el que no existe ninguna afirmación y puede haber o no una manifestación escrita de los periódicos.

En encargos 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 encargo que proporciona un grado de seguridad, y una determinada parte responsable, pueden originar una amenaza en relación con la independencia que no es insignificante e intrascendente en el contexto de la información sobre la materia objeto de análisis. Se tendrán en cuenta factores como:

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

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.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

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 seguridad 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 de análisis). Existen criterios establecidos para determinar cuándo se puede considerar que una reserva es probada, que el profesional de la contabilidad en ejercicio considera adecuados para el encargo.

	Reservas probadas
	Miles de barriles
Compañía 1	
Compañía 2	725
Compañía 3	3.260
Compañía 4	15.000
Compañía 5	6.700
Compañía 6	39.126
Compañía 7	345
Compañía 8	175
Compañía 9	24.135
Compañía 10	9.635
Total	104.301

El encargo se puede estructurar de diferentes modos:

Encargos basados en una afirmación

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

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

Encargos de informe directo

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

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

Aplicación del enfoque

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

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

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

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

Por ejemplo, la Compañía 8 representa el 0,17% de las reservas totales, por lo que una relación empresarial con la Compañía 8 o tener un interés en la misma originan una amenaza menor que una relación similar con la Compañía 6, que representa aproximadamente el 37,5% de las reservas.

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

A2 Una entidad distinta mide las reservas y proporciona una afirmación 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 afirmación a la firma y a los usuarios a quienes se destina el informe (apartado 291.19). Dicha entidad no es responsable de la materia objeto de análisis por lo que se realizará una evaluación de cualquier amenaza que la firma tenga razones para pensar que se produce debido a los intereses y relaciones con la parte responsable de la materia objeto de análisis (291.19). En este encargo existen varias partes responsables de la materia objeto de análisis (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.

PARTE C - PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD EN LA EMPRESA
ESTA PARTE NO ESTÁ REFERIDA A LAS NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

DEFINICIONES

En el presente <i>Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad</i> las siguientes expresiones tienen los significados que figuran a continuación: Administrador o directivo	Responsables del gobierno de una entidad o persona que ejerce un cargo similar, independientemente de su título, que puede variar de una jurisdicción a otra.
Cliente de auditoría	Una entidad con respecto a la cual una firma realiza un encargo de auditoría. Cuando el cliente es una entidad cotizada, el cliente de auditoría siempre incluirá las entidades vinculadas al mismo. Cuando el cliente de auditoría no es una entidad cotizada, el cliente de auditoría incluye aquellas entidades vinculadas sobre las cuales el cliente tiene un control directo o indirecto.
Cliente de un encargo de revisión	Una entidad con respecto a la cual una firma realiza un encargo de revisión.
Cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad	La parte responsable, es decir la persona (o personas) que: (a) En un encargo de informe directo, es responsable de la materia objeto de análisis; o (b) En un encargo sobre afirmaciones, es responsable de la información sobre la cuestión (afirmación), pudiendo ser también responsable de dicha cuestión.
Encargo de auditoría	Encargo de seguridad razonable en el que un profesional de la contabilidad en ejercicio expresa una opinión sobre si unos estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales (o expresan la imagen fiel o se presentan fielmente, en todos los aspectos materiales), de conformidad con un marco de información financiera aplicable, como, por ejemplo, un encargo realizado de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Se incluye la auditoría legal que es una auditoría impuesta por las disposiciones legales o reglamentarias.
Encargo de revisión	Encargo que proporciona un grado de seguridad, realizado de conformidad con las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (International Standards on Review Engagements) o su equivalente, en el que un profesional de la contabilidad en ejercicio expresa una conclusión sobre si, sobre la base del resultado obtenido de la aplicación de procedimientos que no proporcionan toda la evidencia que sería necesaria en una auditoría, ha llegado a conocimiento del profesional de la contabilidad algún hecho que le haga considerar que los estados financieros no han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

Encargo que proporciona un grado de seguridad	Encargo en el que un profesional de la contabilidad en ejercicio expresa una conclusión con el fin de incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe distintos de la parte responsable acerca del resultado de la evaluación o medida de la materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios. (Se puede encontrar una guía sobre encargos que proporcionan un grado de seguridad en el Marco Internacional de los Encargos 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 el que se describen los elementos y objetivos de los encargos que proporcionan un grado de seguridad y se identifican los encargos a los que son aplicables las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las Normas Internacionales sobre Encargos de Revisión (International Standards on Review Engagements - ISRE) y las Normas Internacionales de los Encargos de Aseguramiento (International Standards on Assurance Engagements – ISAE)).
Entidad cotizada	Entidad cuyas acciones, participaciones de capital o deuda cotizan o están admitidas a cotización en un mercado de valores reconocido, o se negocian al amparo de la regulación de un mercado de valores reconocido o de otra organización equivalente.
Entidad de interés público	(a) Una entidad cotizada, y (b) Una entidad (a) definida por las disposiciones legales y reglamentarias como entidad de interés público, o (b) cuya auditoría se requiere por las disposiciones legales y reglamentarias que sea realizada de conformidad con los mismos requerimientos de independencia que le son aplicables a la auditoría de las entidades cotizadas. Dicha normativa puede haber sido promulgada por cualquier regulador competente, incluido el regulador de la auditoría.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

Entidad vinculada

Una entidad que tiene alguno de los siguientes vínculos con el cliente:

(a) Una entidad que tiene un control directo o indirecto sobre el cliente cuando el cliente es material para dicha entidad;

(b) Una entidad con un interés financiero directo en el cliente, si dicha entidad tiene una influencia significativa sobre el cliente y el interés en el cliente es material para dicha entidad;

(c) Una entidad que el cliente controla directa o indirectamente;

(d) Una entidad en la que el cliente, o una entidad vinculada al cliente de acuerdo con (c), tienen un interés financiero directo que le otorga una influencia significativa sobre dicha entidad cuando el interés es material para el cliente y para su entidad vinculada de acuerdo con (c); y

(e) Una entidad que se encuentra bajo control común con el cliente (una “entidad hermana”) si la entidad hermana y el cliente son ambos materiales para la entidad que controla tanto al cliente como a la entidad hermana.

Equipo de auditoría

(a) Todos los miembros del equipo del encargo en relación con un encargo de auditoría;

(b) Y además, todos aquellos dentro de la firma que pueden influir directamente sobre el resultado del encargo de auditoría, incluido:

(i) los que recomiendan la remuneración o realizan la supervisión directa, así como los que dirigen o supervisan de cualquier otro modo al socio del encargo en relación con la ejecución del encargo de auditoría, incluidos todos los niveles jerárquicos superiores al del socio del encargo hasta la persona que es el Socio Principal o Socio Director (Consejero delegado o equivalente);

(ii) aquéllos a los que se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos para el encargo; y

(iii) los que realizan control de calidad para el encargo, incluidos los que realizan la revisión de control de calidad del encargo; y

(c) Todos aquellos dentro de una firma de la red que puedan influir directamente sobre el resultado del encargo de auditoría.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

Equipo del encargo

Todos los socios y empleados que realizan el encargo, así como cualquier persona contratada por la firma o por una firma de la red, que realizan procedimientos en relación con el encargo. Se excluyen los expertos externos contratados por la firma o por una firma de la red.

Equipo del encargo de revisión

(a) Todos los miembros del equipo en relación con el encargo de revisión;

(b) Y además, todos aquellos dentro de la firma que pueden influir directamente sobre el resultado del encargo de revisión, incluido:

(i) los que recomiendan la remuneración o realizan la supervisión directa, así como los que dirigen o supervisan de cualquier otro modo al socio del encargo en relación con la ejecución del encargo de revisión, incluido todos los niveles jerárquicos superiores al del socio del encargo hasta la persona que es el Socio Principal o Socio Director (Consejero delegado o equivalente);

(ii) aquéllos a los que se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos para el encargo; y

(iii) los que realizan control de calidad para el encargo, incluido los que realizan la revisión de control de calidad del encargo; y

(c) Todos aquellos dentro de una firma de la red que pueden influir directamente sobre el resultado del encargo de revisión.

Equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad

(a) Todos los miembros del equipo del encargo en relación con un encargo que proporciona un grado de seguridad;

(b) Y además, todos aquellos dentro de la firma que pueden influir directamente sobre el resultado del encargo que proporciona un grado de seguridad, incluido:

(i) los que recomiendan la remuneración o realizan la supervisión directa, así como los que dirigen o supervisan de cualquier otro modo al socio del encargo en relación con la ejecución del encargo que proporciona un grado de seguridad;

(ii) aquéllos a los que se consulta en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos para el encargo que proporciona un grado de seguridad; y

(iii) los que realizan control de calidad para el encargo que proporciona un grado de seguridad, incluido los

que efectúan la revisión de control de calidad del encargo.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

Estados financieros	Presentación estructurada de información financiera histórica, que incluye notas explicativas cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un periodo de tiempo, de conformidad con un marco de información financiera. Las notas explicativas normalmente incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. El término “estados financieros” normalmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros, pero también puede referirse a un solo estado financiero como, por ejemplo, un balance de situación o una cuenta de ingresos y gastos, y las correspondientes notas explicativas.
Estados financieros con fines específicos	Estados financieros preparados de conformidad con un marco de información diseñado para satisfacer las necesidades de información financiera de usuarios específicos.
Estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión	En el caso de una entidad aislada, los estados financieros de dicha entidad. En el caso de estados financieros consolidados, también denominados estados financieros del grupo, los estados financieros consolidados.
Experto externo	Persona (que no es socio ni miembro del personal profesional, incluido el personal temporal, de la firma o de una firma de la red) u organización con las cualificaciones, el conocimiento y la experiencia en campos distintos al de la contabilidad o auditoría, cuyo trabajo en ese ámbito se utiliza para facilitar al profesional de la contabilidad la obtención de evidencia suficiente y adecuada.
Familia inmediata	Cónyuge (o equivalente) o dependiente.
Familiar próximo	Padre o madre, hijo o hermano que no es un miembro de la familia inmediata.
Firma	(a) Un profesional ejerciente individual, una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, o cualquier otra entidad de profesionales de la contabilidad. (b) Una entidad que controla a dichas partes, mediante la propiedad, la gestión u otros medios; y (c) Una entidad controlada por dichas partes, mediante la propiedad, la gestión u otros medios.
Firma de la red	Firma o entidad que pertenece a una red.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

Honorarios contingentes	Honorarios calculados sobre una base predeterminada relacionada con el resultado de una transacción o con el resultado de los servicios prestados por la firma. Unos honorarios determinados por un tribunal u otra autoridad pública no son honorarios contingentes.
Independencia	La independencia es: (a) Actitud mental independiente — Actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que un individuo actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional. (b) Independencia aparente — Supone evitar los hechos y circunstancias que son tan relevantes que un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos, probablemente concluiría que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de la firma o de un miembro del equipo del encargo de auditoría o del encargo que proporciona un grado de seguridad se han visto comprometidos.
Información financiera histórica	Información relativa a una entidad determinada, expresada en términos financieros y obtenida principalmente del sistema contable de la entidad, acerca de hechos económicos ocurridos en periodos de tiempo anteriores o de condiciones o circunstancias económicas de fechas anteriores.
Interés financiero	Participación a través de un instrumento de capital u otro valor, obligación, préstamo u otro instrumento de deuda de una entidad, incluido los derechos y obligaciones de adquirir dicha participación y los derivados relacionados directamente con la misma.
Interés financiero directo	Interés financiero: <input type="checkbox"/> Que es propiedad directa y está bajo el control de una persona o entidad (incluidos aquellos gestionados de manera discrecional por terceros); o <input type="checkbox"/> Del que se es beneficiario a través de un instrumento de inversión colectiva o cualquier otra estructura de tenencia de patrimonio sobre la que la persona o entidad tienen control, o la capacidad de influir sobre las decisiones de inversión.
Interés financiero indirecto	Un interés financiero del que se es beneficiario a través de un instrumento de inversión colectiva o cualquier otra estructura de tenencia de patrimonio sobre la que la persona

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

o entidad no tienen control, ni la capacidad de influir sobre las decisiones de inversión.

Nivel aceptable

Nivel con el que un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos conocidos por el profesional de la contabilidad en ese momento, probablemente concluiría que no compromete el cumplimiento de los principios fundamentales.

Oficina

Un subgrupo separado, organizado bien por línea geográfica o de especialidad.

Profesional de la contabilidad

Una persona que es miembro de un organismo integrante de la IFAC.

Profesional de la contabilidad actual

El profesional de la contabilidad en ejercicio que tiene un nombramiento vigente como auditor o que se encuentra realizando servicios profesionales de contabilidad, fiscales, de consultoría o similares para un cliente.

Profesional de la contabilidad en ejercicio

Un profesional de la contabilidad que trabaja en una firma que presta servicios profesionales, con independencia de su adscripción funcional (por ejemplo, auditoría, fiscal o consultoría). Este término también se utiliza para referirse a una firma de profesionales de la contabilidad en ejercicio.

Profesional de la contabilidad en la empresa

Un profesional de la contabilidad empleado o contratado con capacidad ejecutiva o no ejecutiva en campos tales como el comercio, la industria, los servicios, la empresa pública, la educación, entidades sin fines de lucro, organismos reguladores o profesionales, o un profesional de la contabilidad contratado por dichas entidades.

Publicidad

Comunicación al público, con vistas a conseguir negocio profesional, de información acerca de los servicios que proporcionan o de las cualificaciones que tienen los profesionales de la contabilidad en ejercicio.

Red

Una estructura más amplia:
(a) que tiene por objetivo la cooperación, y
(b) que tiene claramente por objetivo compartir beneficios o costes, o que comparte propiedad, control o gestión comunes, políticas y procedimientos de control de calidad comunes, una estrategia empresarial común, el uso de un nombre comercial común, o una parte significativa de sus recursos profesionales.

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

Responsables del gobierno de la entidad	Personas con responsabilidad en la supervisión de la dirección estratégica de la entidad y con obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad. Ello incluye la supervisión del proceso de información financiera.
Revisión de control de calidad del encargo	Proceso diseñado para evaluar de forma objetiva, en la fecha del informe o con anterioridad a ella, los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas a efectos de formulación el informe.
Servicios profesionales	Servicios que requieren cualificaciones contables o relacionadas realizados por un profesional de la contabilidad, incluido los servicios de contabilidad, auditoría, fiscales, consultoría de gestión y gestión financiera.
Socio clave de auditoría	El socio del encargo, la persona responsable de la revisión de control de calidad del encargo, y, en su caso, otros socios de auditoría pertenecientes al equipo del encargo que toman decisiones o realizan juicios clave sobre cuestiones significativas en relación con la auditoría de los estados financieros sobre los que la firma ha de expresar una opinión. Dependiendo de las circunstancias y del papel de cada persona en la auditoría, “otros socios de auditoría” puede incluir, por ejemplo, socios de auditoría responsables de sociedades dependientes o de divisiones significativas.
Socio del encargo	El socio u otra persona de la firma que es responsable del encargo y de su realización, así como del informe que se emite en nombre de la firma, y que, cuando se requiera, tiene la autorización apropiada otorgada por un organismo profesional, regulador o legal.

ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34 NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA

TABLA DE EQUIVALENCIAS

Introducción

En el año 2011 se hizo la primera versión oficial de las Normas Internacionales de Auditoría en español. Allí se mencionaba que:

El español o castellano es la segunda lengua más hablada del mundo, por el número de personas que la tienen como lengua materna, después del Chino Mandarín. A diferencia de este último, el español está extendido a lo largo en diferentes países: es la lengua oficial de diecinueve países en América, además de España y Guinea Ecuatorial.

Por este motivo, esta lengua tiene una riqueza expresiva diversa de acuerdo al país en el cual se hable, a punto tal que la Real Academia Española tiene incorporado a su lenguaje oficial los llamados “americanismos”.

Resulta interesante buscar en el diccionario de la Real Academia Española distintas palabras para verificar que algunas de ellas tienen distintos significados de acuerdo con los diferentes países o, incluso, son de uso exclusivo de algún país o región.

Esta es una de las principales dificultades que encontramos al intentar lograr una traducción única al español del texto del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (CNIEC o IESBA), tal que pueda ser utilizada por todos los países mencionados.

A tal efecto se celebró un acuerdo entre la Federación Internacional de Contadores (IFAC), el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE), el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) y la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE).

La base ha sido la traducción efectuada por el cuerpo traductor de España: el ICJCE. A partir de ella se trabajó en forma similar a como se hizo en la revisión de las NIA, bajo la responsabilidad del IMCP y con la colaboración del Comité de Revisión Latinoamericano encabezado por la FACPCE. Esta labor conjunta entre España y Latinoamérica dio lugar a algunas modificaciones tendientes a lograr una versión consensuada, que es la que ahora se presenta.

Esta versión del Código de Ética, utilizable en toda América Latina y en España, necesariamente ha debido optar por términos que no son los más utilizados actualmente en algunos de los países. Es por ello que se publica la siguiente tabla de equivalencias de términos en español, de acuerdo con su uso frecuente en los países de América latina. A mediano plazo, se seguirá trabajando entre los organismos miembros de la IFAC para lograr el consenso necesario en una terminología única que permita una convergencia tal que permita prescindir de la presente tabla.

Esta tabla no es parte del cuerpo de pronunciamientos de IFAC y, por lo tanto tampoco es parte de la traducción oficial de las normas incluidas en el presente volumen. Fue elaborada por los cuerpos traductores y su finalidad es la explicada precedentemente.

Tabla de equivalencias (No oficial)

Oficial: Inglés	Traducción española	Otros términos usuales en América Latina
Advocacy threat	Amenaza de abogacía	Amenaza de mediación
Assertions	Afirmaciones	Afirmaciones, aseveraciones
Assurance	Grado de seguridad	Seguridad; aseguramiento
Assurance engagement	Encargo que proporciona un grado de seguridad	Encargo o trabajo de aseguramiento
Balance sheet	Balance de situación	Estado de situación financiera; estado de situación patrimonial; balance
Bank overdrafts	Descubiertos bancarios	Sobregiros bancarios
Continuing professional development	Formación profesional continuada	Actualización profesional Educación

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

Cost	Coste	Profesional Continua
Disclosures	Información a revelar	Costo
Engagement	Encargo	Revelaciones, exposiciones
Engagement letter	Carta de encargo	Encargo; trabajo
Engagement team	Equipo del encargo	Carta de encargo; carta contratación; carta convenio
Evidence	Evidencia	Equipo de trabajo
Fair	Fiel	Evidencia, elementos de juicio
Fairly	Fielmente	Razonable
Fair presentation framework	Marco de imagen fiel	Razonablemente
Fair presentation of the financial statements	Estados financieros que expresen la imagen fiel	Marco de presentación razonable
Financial reporting	Información financiera	Presentación razonable de estados financieros
Financial statements	Estados financieros	Proceso de preparación y presentación de información financiera; reporte financiero
Management	Dirección	Estados financieros; estados contables
Marketing	Marketing	Administración
Material	Material	Mercadotecnia
Misstatement	Incorrección	De importancia relativa; significativo; material
Money laundering	Blanqueo de capitales	Distorsión; declaración equivocada; desviación
Monitoring	Seguimiento	Lavado de dinero
Non-assurance engagements	Servicios que no proporcionan un grado de seguridad	Supervisión; “monitoreo”
Occurrence	Ocurrencia, Existencia	Servicios que no son de aseguramiento
Operating activities	Actividades de explotación	Acaecimiento
Overdue fees	Honorarios impagados	Actividades operativas
Parent (entity)	Entidad dominante	Honorarios devengados, pendientes de pago durante un tiempo considerable
Performance	Resultado	Controladora
Professional accountant	Profesional de la contabilidad	Desempeño
Professional accountant in business	Profesional de la contabilidad en la empresa	Auditor independiente; contador público; contador profesional; Profesional de la contaduría
Professional accountant in public practice	Profesionales de la contabilidad en ejercicio	Contador general; Profesional de la contaduría en la empresa; Profesional de la contaduría en los sectores gubernamental y privado.
Related entity	Entidad vinculada	Profesionales de la contaduría en el ejercicio independiente
		Entidad relacionada; Parte relacionada.

**ANEXO A LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 34
NORMAS SOBRE INDEPENDENCIA**

Relevant	Relevante	Pertinente; relevante (conforme el uso)
Review team	Equipo del encargo de revisión	Equipo de trabajo en una revisión
Safeguards	Salvaguardas	Salvaguardas; protecciones
Senior personnel	Personal senior	Personal de alto nivel
Subsidiaries (companies)	Dependientes (sociedades)	Subsidiarias, filiales
Tax advice	Recomendación fiscal	Asesoría fiscal
Tax disputes	Contenciosos fiscales	Controversias fiscales
Timing	Momento de realización	Oportunidad, momento
Trust	Trust	Fideicomiso
Valuation	Valoración	Valuación; medición

NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD 1
CONTROL DE CALIDAD EN LAS FIRMAS DE AUDITORÍA QUE
REALIZAN AUDITORÍAS Y REVISIONES DE ESTADOS
FINANCIEROS, ASÍ COMO OTROS ENCARGOS QUE
PROPORCIONAN UN GRADO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS
RELACIONADOS

(En vigor a partir del 15 de diciembre de 2009)

CONTENIDO

Apartado

Introducción

Alcance de esta NICC1-3

Aplicabilidad de esta NICC .. .4-9

Fecha de entrada en vigor10

Objetivo11

Definiciones12

Requerimientos

Aplicación y cumplimiento de los requerimientos aplicables ...13-15

Elementos de un sistema de control de calidad ...16-17

Responsabilidades de liderazgo en la calidad de la firma de auditoría.18-19

Requerimientos de ética aplicables ..20-25

Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos
específicos ..26-28

Recursos Humanos ..29-31

Realización de los encargos ..32-47

Seguimiento ..48-56

Documentación del sistema de control de calidad ..57-59

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Aplicación y cumplimiento de los requerimientos aplicablesA1

Elementos de un sistema de control de calidad ...A2-A3

Responsabilidades de liderazgo en la calidad de la firma de auditoría .A4-A6

Requerimientos de ética aplicables .A7-A17

Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos específicos
A18-A23

Recursos Humanos A24-A31

Realización de los encargos A32-A63

Seguimiento A64-A72

Documentación del sistema de control de calidad A73-A75

La Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) 1, “Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados”, debe interpretarse conjuntamente con la NIA 200, “Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría”.

Introducción

Alcance de esta NICC

1. Esta Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) trata de las responsabilidades que tiene la firma de auditoría en relación con su sistema de control de calidad de las auditorías y revisiones de estados financieros, así como de otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados. Esta NICC debe interpretarse conjuntamente con los requerimientos de ética aplicables.
2. Otros pronunciamientos del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (International Auditing and Assurance Standards Board - IASBB) contienen normas y orientaciones adicionales, en relación con las responsabilidades del personal de la firma de auditoría relativas a los procedimientos de control de calidad para tipos de encargos específicos. Por ejemplo, la NIA 2201 trata de los procedimientos de control de calidad de las auditorías de estados financieros.
3. Un sistema de control de calidad se compone de políticas diseñadas para alcanzar el objetivo establecido en el apartado 11, y de los procedimientos necesarios para implementar y realizar un seguimiento del cumplimiento de dichas políticas.

Aplicabilidad de esta NICC

4. Esta NICC se aplica a todas las firmas de profesionales de la contabilidad con respecto a las auditorías y revisiones de estados financieros, así como a otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados. La naturaleza y extensión de las políticas y de los procedimientos desarrollados por cada firma de auditoría para cumplir esta NICC dependerán de diversos factores, tales como la dimensión de la firma de auditoría y sus características de funcionamiento así como de su pertenencia o no a una red.
5. Esta NICC contiene tanto el objetivo que persigue la firma de auditoría al aplicarla, como los requerimientos diseñados con la finalidad de permitir a la firma de auditoría cumplir dicho objetivo. Adicionalmente, contiene las correspondientes orientaciones, bajo la forma de guía de aplicación y otras anotaciones explicativas, como se expone con más detalle en el apartado 8, así como las disposiciones introductorias, que proporcionan el contexto necesario para una adecuada comprensión de la NICC, y de las definiciones.
6. El objetivo sitúa el contexto en el que se establecen los requerimientos de esta NICC y tiene como finalidad facilitar a la firma de auditoría:

¹ NIA 220, “Control de calidad de la auditoría de estados financieros”.

- la comprensión de lo que necesita conseguir; y
- la decisión acerca de si es necesario hacer algo más para alcanzar el objetivo.

7. Los requerimientos de esta NICC se expresan utilizando el tiempo verbal futuro.

8. Cuando resulta necesario, la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas proporcionan una descripción más detallada de los requerimientos y orientaciones para cumplir con ellos. En concreto, pueden:

- explicar con más precisión el significado de un requerimiento o su ámbito de aplicación; e
- incluir ejemplos de políticas y de procedimientos que pueden resultar adecuados a las circunstancias.

Si bien dichas orientaciones, por sí mismas, no constituyen requerimientos, son relevantes para la adecuada aplicación de éstos. La guía de aplicación y otras anotaciones explicativas también pueden proporcionar información de fondo sobre las cuestiones tratadas en esta NICC. Cuando resulta adecuado, en la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas se incluyen consideraciones específicas para organizaciones de auditoría del sector público o para firmas de auditoría de pequeña dimensión. Dichas consideraciones adicionales facilitan la aplicación de los requerimientos de esta NICC. Sin embargo, no limitan o reducen la responsabilidad que tiene la firma de auditoría de aplicar y cumplir los requerimientos de esta NICC.

9. Esta NICC incluye, bajo el título “Definiciones”, una descripción, a efectos de esta norma, del significado atribuido a determinados términos. Las definiciones se proporcionan para facilitar la aplicación e interpretación congruentes de esta NICC, y no tienen como finalidad invalidar las definiciones que puedan haberse establecido con otros propósitos, bien sea en disposiciones legales o reglamentarias o en otras disposiciones. El Glosario de Términos relativos a las Normas Internacionales incluido por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento en el Manual de Pronunciamientos Internacionales sobre Auditoría, Aseguramiento y Ética (Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements) publicado por la IFAC contiene los términos definidos en esta NICC. Asimismo, incluye descripciones de otros términos que aparecen en esta NICC, con el fin de facilitar una interpretación y traducción comunes y congruentes.

Fecha de entrada en vigor

10. Se requiere que se establezcan sistemas de control de calidad, en cumplimiento de esta NICC, antes del 15 de diciembre de 2009.

Objetivo

11. El objetivo de la firma de auditoría es el establecimiento y el mantenimiento de un sistema de control de calidad que le proporcione una seguridad razonable de que:

- (a) la firma de auditoría y su personal cumplen las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
- (b) los informes emitidos por la firma de auditoría o por los socios de los encargos son adecuados en función de las circunstancias.

Definiciones

12. En esta NICC, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:

- (a) Fecha del informe: la fecha elegida por el profesional ejerciente para fechar el informe.
- (b) Documentación del encargo: el registro del trabajo realizado, de los resultados obtenidos y de las conclusiones alcanzadas por el profesional ejerciente (a veces se emplea el término "papeles de trabajo").
- (c) Socio del encargo²: el socio u otra persona de la firma de auditoría que es responsable del encargo y de su realización, así como del informe que se emite en nombre de la firma de auditoría, y que, cuando se requiera, tiene la autorización apropiada otorgada por un organismo profesional, regulador o legal.
- (d) Revisión de control de calidad del encargo: proceso diseñado para evaluar de forma objetiva, en la fecha del informe o con anterioridad a ella, los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe. El proceso de revisión de control de calidad del encargo es aplicable a las auditorías de estados financieros de entidades cotizadas y, en su caso, a aquellos otros encargos de auditoría para los que la firma de auditoría haya determinado que se requiere la revisión de control de calidad del encargo.
- (e) Revisor de control de calidad del encargo: un socio, otra persona de la firma de auditoría, una persona externa debidamente cualificada, o un equipo formado por estas personas, ninguna de las cuales forma parte del equipo del encargo, con experiencia y autoridad suficientes y adecuadas para evaluar objetivamente los juicios significativos que el equipo del encargo ha realizado y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe.
- (f) Equipo del encargo: todos los socios y empleados que realizan el encargo, así como cualquier persona contratada por la firma de auditoría o por una firma de la red, que realizan procedimientos en relación con el encargo. Se excluyen los expertos externos contratados por la firma de auditoría o por una firma de la red.
- (g) Firma de auditoría: un profesional ejerciente individual, una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, o cualquier otra entidad de profesionales de la contabilidad.
- (h) Inspección: en el contexto de los encargos finalizados, se refiere a los procedimientos diseñados para proporcionar evidencia del cumplimiento de las políticas y de los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría, por parte de los equipos del encargo.
- (i) Entidad cotizada: entidad cuyas acciones, participaciones de capital o

² En su caso, los términos "socio del encargo", "socio" y "firma de auditoría" se entenderán referidos a sus equivalentes en el sector público.

deuda cotizan o están admitidas a cotización en un mercado de valores reconocido, o se negocian al amparo de la regulación de un mercado de valores reconocido o de otra organización equivalente.

- (j) Seguimiento: proceso que comprende la consideración y evaluación continua del sistema de control de calidad de la firma de auditoría. Este proceso incluye una inspección periódica de una selección de encargos finalizados y está diseñado para proporcionar a la firma de auditoría una seguridad razonable de que su sistema de control de calidad opera eficazmente.
- (k) Firma de la red: firma de auditoría o entidad que pertenece a una red.
- (l) Red: una estructura más amplia:
 - (i) que tiene por objetivo la cooperación, y
 - (ii) que tiene claramente por objetivo compartir beneficios o costes, o que comparte propiedad, control o gestión comunes, políticas y procedimientos de control de calidad comunes, una estrategia de negocios común, el uso de un nombre comercial común, o una parte significativa de sus recursos profesionales.
- (m) Socio: cualquier persona con autoridad para comprometer a la firma de auditoría respecto a la realización de un encargo de servicios profesionales.
- (n) Personal: socios y empleados.
- (o) Normas profesionales: Normas sobre Encargos del IAASB tal y como se definen en el Prefacio de las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados del IAASB (IAASB's Preface to the International Standards on Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services) y requerimientos de ética aplicables.
- (p) Seguridad razonable: en el contexto de esta NICC, un grado de seguridad alto, aunque no absoluto.
- (q) Requerimientos de ética aplicables: normas de ética a las que están sujetos tanto el equipo del encargo como el revisor de control de calidad del encargo, y que habitualmente comprenden las partes A y B del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad de la Federación Internacional de Contadores (Código de la IFAC) (International Federation of Accountants' Code of Ethics for Professional Accountants (IFAC Code)), junto con aquellas normas nacionales que sean más restrictivas.
- (r) Empleados: profesionales, distintos de los socios, incluidos cualesquiera expertos que la firma de auditoría emplee.
- (s) Persona externa debidamente cualificada: persona ajena a la firma de auditoría con la capacidad y la competencia necesarias para actuar como socio del encargo. Por ejemplo, un socio de otra firma de auditoría o un empleado (con experiencia adecuada) perteneciente, bien a una organización de profesionales de la contabilidad cuyos miembros puedan realizar auditorías o revisiones de información financiera histórica, u otros encargos que proporcionan un grado de seguridad o servicios relacionados, bien a una organización que presta los pertinentes servicios de control de calidad.

Requerimientos

Aplicación y cumplimiento de los requerimientos aplicables

13. El personal de la firma de auditoría que sea responsable del establecimiento y del mantenimiento del sistema de control de calidad de aquella tendrá conocimiento del texto íntegro de esta NICC, incluida la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas, con el fin de comprender sus objetivos y de aplicar sus requerimientos adecuadamente.

14. La firma de auditoría cumplirá cada uno de los requerimientos de esta NICC salvo que, teniendo en cuenta las circunstancias de la firma de auditoría, el requerimiento no sea aplicable a los servicios prestados relativos a auditorías y revisiones de estados financieros, ni a otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados. (Ref: Apartado A1)

15. Los requerimientos están diseñados con el fin de permitir a la firma de auditoría alcanzar el objetivo establecido en esta NICC. Se espera, por lo tanto, que una adecuada aplicación de los requerimientos proporcione una base suficiente para alcanzar el objetivo. Sin embargo, debido a que las circunstancias varían mucho y a que no se pueden prever todas, la firma de auditoría considerará si existen cuestiones o circunstancias específicas que hacen necesario establecer políticas y procedimientos adicionales a los requeridos en esta NICC para alcanzar el objetivo mencionado.

Elementos de un sistema de control de calidad

16. La firma de auditoría establecerá y mantendrá un sistema de control de calidad que comprenda políticas y procedimientos que contemplen cada uno de los siguientes elementos:

- (a) Responsabilidades de liderazgo en la calidad dentro de la firma de auditoría.
- (b) Requerimientos de ética aplicables.
- (c) Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos específicos.
- (d) Recursos humanos.
- (e) Realización de los encargos.
- (f) Seguimiento.

17. La firma de auditoría documentará sus políticas y procedimientos y los comunicará a su personal. (Ref: Apartados A2-A3)

Responsabilidades de liderazgo en la calidad de la firma de auditoría

18. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para promover una cultura interna en la que se reconozca que la calidad en la realización de los encargos es esencial. Dichas políticas y procedimientos requerirán que el presidente ejecutivo (o equivalente) de la firma de auditoría o, cuando proceda, el consejo directivo de socios (o equivalente) de la firma de auditoría, asuman la responsabilidad última del sistema de control de calidad de la

firma de auditoría. (Ref: Apartados A4-A5)

19. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos tales que cualquier persona o personas a las que el presidente ejecutivo o el consejo directivo de socios de la firma de auditoría asignen la responsabilidad del funcionamiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría tengan experiencia y capacidad suficientes y adecuadas, así como la autoridad necesaria para asumir dicha responsabilidad. (Ref: Apartado A6)

Requerimientos de ética aplicables

20. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que tanto ella misma como su personal cumplen los requerimientos de ética aplicables. (Ref: Apartados A7-A10)

Independencia

21. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que tanto ella misma como su personal, y, en su caso, otras personas sujetas a requerimientos de independencia (incluido el personal de las firmas de la red) mantienen la independencia cuando lo exigen los requerimientos de ética aplicables. Dichas políticas y procedimientos permitirán a la firma de auditoría: (Ref: Apartado A10)

(a) comunicar sus requerimientos de independencia al personal y, en su caso, a otras personas sujetas a ellos; e

(b) identificar y evaluar las circunstancias y relaciones que amenazan la independencia, y adoptar las medidas adecuadas con el fin de eliminar dichas amenazas o de reducirlas a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas o, si se considera apropiado, renunciar al encargo, si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten.

22. Dichas políticas y procedimientos requerirán: (Ref: Apartado A10)

(a) que los socios de los encargos proporcionen a la firma de auditoría la información relevante sobre los encargos de clientes, incluido el alcance de los servicios, con el fin de permitirle evaluar el impacto global, si lo hubiera, sobre los requerimientos de independencia;

(b) que el personal notifique con prontitud a la firma de auditoría las circunstancias y relaciones que amenazan la independencia, para que puedan adoptarse las medidas adecuadas; y

(c) que se recoja y se comunique la información relevante al personal apropiado de forma que:

(i) la firma de auditoría y su personal puedan determinar fácilmente si satisfacen los requerimientos de independencia;

(ii) la firma de auditoría pueda mantener y actualizar sus registros en relación con la independencia; y

(iii) la firma de auditoría pueda adoptar las medidas adecuadas con respecto a las

amenazas a la independencia identificadas que no sean de un nivel aceptable.

23. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que se le notifican los incumplimientos de los requerimientos de independencia, así como para permitirle adoptar las medidas adecuadas para resolver dichas situaciones. Dichas políticas y procedimientos incluirán requerimientos para que: (Ref: Apartado A10)

(a) el personal notifique con prontitud a la firma de auditoría los incumplimientos con respecto a la independencia que lleguen a su conocimiento;

(b) la firma de auditoría comunique con prontitud los incumplimientos identificados de dichas políticas y procedimientos:

(i) al socio del encargo que, conjuntamente con la firma de auditoría, deba resolver dicho incumplimiento; y

(ii) a otro personal relevante de la firma de auditoría y, en su caso, de la red, y a aquellas personas sujetas a los requerimientos de independencia que deban adoptar medidas adecuadas; y

(c) el socio del encargo y las demás personas mencionadas en el apartado 23(b)(ii) comuniquen con prontitud a la firma de auditoría, en caso necesario, las medidas adoptadas para solucionar la cuestión, de forma que la firma de auditoría pueda determinar si es necesario adoptar medidas adicionales.

24. Al menos una vez al año, la firma de auditoría obtendrá confirmación escrita del cumplimiento de sus políticas y procedimientos relativos a la independencia de todo el personal de la firma de auditoría que deba ser independiente, de acuerdo con los requerimientos de ética aplicables. (Ref: Apartados A10-A11)

25. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos: (Ref: Apartado A10)

(a) en los que se fijen los criterios para determinar la necesidad de salvaguardas destinadas a reducir la amenaza de familiaridad a un nivel aceptable cuando se emplee un mismo personal de categoría superior, en un encargo que proporciona un grado de seguridad, durante un periodo prolongado; y

(b) en los que se requiera, para el caso de auditorías de estados financieros de entidades cotizadas, la rotación, después de un determinado periodo, del socio del encargo y de las personas responsables de la revisión de control de calidad del encargo y, en su caso, de otras personas que estén sujetas a requerimientos de rotación en cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables. (Ref: Apartados A12-A17)

Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos específicos

26. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos para la aceptación y la continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos específicos, diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que únicamente iniciará o continuará relaciones y encargos en los que la firma de

auditoría:

- (a) tenga competencia para realizar el encargo y capacidad, incluidos el tiempo y los recursos, para hacerlo; (Ref: Apartados A18, A23)
- (b) pueda cumplir los requerimientos de ética aplicables; y
- (c) haya considerado la integridad del cliente y no disponga de información que le lleve a concluir que el cliente carece de integridad. (Ref: Apartados A19-A20, A23)

27. Dichas políticas y procedimientos requerirán:

- (a) Que la firma de auditoría obtenga la información que considere necesaria en las circunstancias, antes de aceptar un encargo de un nuevo cliente, para decidir si debe continuar un encargo existente, y cuando esté considerando la aceptación de un nuevo encargo de un cliente existente. (Ref: Apartados A21, A23)
- (b) Que, si se identifica un posible conflicto de intereses para la aceptación de un encargo de un cliente nuevo o existente, la firma de auditoría determine si es adecuado aceptar el encargo.
- (c) Que, si se han identificado cuestiones problemáticas y la firma de auditoría decide aceptar o continuar la relación con el cliente o un encargo específico, la firma de auditoría documente el modo en que fueron resueltas dichas cuestiones.

28. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos, relativos a la decisión de continuar con un encargo y a la relación con el cliente, que cubran las situaciones en las que la firma de auditoría obtenga información que, de haber estado disponible con anterioridad, la hubiesen llevado a rechazar dicho encargo. Dichas políticas y procedimientos incluirán la consideración de:

- (a) las responsabilidades profesionales y legales que son aplicables en las circunstancias, incluido si existe un requerimiento de que la firma de auditoría informe a la persona o personas que realizaron el nombramiento o, en algunos casos, a las autoridades reguladoras; y
- (b) la posibilidad de renunciar al encargo o bien al encargo y a la relación con el cliente. (Ref: Apartados A22-23)

Recursos Humanos

29. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que dispone de suficiente personal con la competencia, la capacidad y el compromiso con los principios de ética necesarios para:

- (a) realizar los encargos de conformidad con las normas profesionales y con los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
- (b) permitir a la firma de auditoría o a los socios de los encargos la emisión de informes adecuados en función de las circunstancias. (Ref: Apartados A24-A29)

Asignación de equipos de los encargos

30. La firma de auditoría asignará la responsabilidad de cada encargo a un socio del encargo y establecerá políticas y procedimientos que requieran que:
- (a) se comuniquen la identidad y la función del socio del encargo a los miembros clave de la dirección del cliente y a los responsables del gobierno de la entidad;
 - (b) el socio del encargo tenga la competencia, capacidad y autoridad necesarias para desempeñar su función; y
 - (c) se definan claramente las responsabilidades del socio del encargo y se le comuniquen. (Ref: Apartado A30)
31. La firma de auditoría también establecerá políticas y procedimientos para asignar personal apropiado con la competencia y la capacidad necesarias para:
- (a) realizar los encargos de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
 - (b) permitir a la firma de auditoría o a los socios de los encargos emitir informes que sean adecuados en función de las circunstancias. (Ref: Apartado A31)

Realización de los encargos

32. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que los encargos se realizan de conformidad con las normas profesionales y con los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, y de que la firma de auditoría o el socio del encargo emite informes que son adecuados en función de las circunstancias. Dichas políticas y procedimientos abordarán:
- (a) las cuestiones pertinentes para favorecer la congruencia en la calidad de la realización de los encargos (Ref: Apartados A32-A33)
 - (b) las responsabilidades de supervisión; y (Ref: Apartado A34)
 - (c) las responsabilidades de revisión. (Ref: Apartado A35)
33. Las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría relativos a las responsabilidades de revisión se establecerán sobre la base de que el trabajo de los miembros del equipo con menos experiencia sea revisado por los miembros del equipo del encargo con más experiencia.

Consultas

34. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que:
- (a) se realizan las consultas adecuadas sobre cuestiones complejas o controvertidas;
 - (b) se dispone de recursos suficientes para poder realizar las consultas adecuadas;

- (c) se documentan la naturaleza y el alcance de dichas consultas, así como las conclusiones resultantes de ellas, y éstas se aceptan tanto por la persona que realiza la consulta como por la persona a quien se consulta; y
- (d) se implementan las conclusiones resultantes de las consultas. (Ref: Apartados A36-A40)

Revisión de control de calidad de los encargos

35. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran, en los encargos para los que resulte adecuado, una revisión de control de calidad del encargo que proporcione una evaluación objetiva de los juicios significativos que el equipo del encargo haya formulado, así como de las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe. Dichas políticas y procedimientos :

- (a) requerirán una revisión de control de calidad del encargo para todas las auditorías de estados financieros de entidades cotizadas;
- (b) establecerán los criterios con los que evaluar todas las demás auditorías y revisiones de información financiera histórica, así como los demás encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados, con el fin de determinar si debería realizarse una revisión de control de calidad del encargo; y (Ref: Apartado A41)
- (c) requerirán una revisión de control de calidad del encargo referida a todos los encargos que, en su caso, cumplan los criterios establecidos en cumplimiento de lo dispuesto en el subapartado 35(b).

36. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que establezcan la naturaleza, el momento de realización y la extensión de la revisión de control de calidad de un encargo. Dichas políticas y procedimientos requerirán que el informe del encargo no se feche hasta la finalización de la revisión de control de calidad de tal encargo. (Ref: Apartados A42-A43)

37. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran que la revisión de control de calidad de un encargo incluya:

- (a) la discusión de las cuestiones significativas con el socio del encargo;
- (b) la revisión de los estados financieros o de otra información sobre la materia objeto de análisis, y del informe propuesto;
- (c) la revisión de la documentación del encargo seleccionada relativa a los juicios significativos que el equipo del encargo haya formulado y a las conclusiones alcanzadas; y
- (d) la evaluación de las conclusiones alcanzadas para la formulación del informe y la consideración de si el informe propuesto es adecuado. (Ref: Apartado A44)

38. En el caso de auditorías de estados financieros de entidades cotizadas, la firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran que la revisión de control de calidad del encargo incluya también la consideración de lo

siguiente:

- (a) la evaluación realizada por el equipo del encargo respecto a la independencia de la firma de auditoría, en relación con el encargo específico;
- (b) si se han realizado las consultas adecuadas sobre cuestiones en las que existen diferencias de opinión u otras cuestiones complejas o controvertidas, y las conclusiones alcanzadas en dichas consultas; y
- (c) si la documentación seleccionada para su revisión refleja el trabajo realizado en relación con los juicios significativos y si sustenta las conclusiones alcanzadas. (Ref: Apartados A45-A46)

Criterios para la selección de revisores de control de calidad de los encargos

39. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos en relación con el nombramiento de los revisores de control de calidad de los encargos y los criterios de selección, teniendo en cuenta:

- (a) las cualificaciones técnicas necesarias para desempeñar la función, incluidas la experiencia y autoridad necesarias; y (Ref: Apartado A47)
- (b) la medida en que se puede consultar a un revisor de control de calidad del encargo, en relación con este, sin comprometer su objetividad. (Ref: Apartado A48)

40. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para preservar la objetividad del revisor de control de calidad del encargo. (Ref: Apartados A49- A51)

41. Las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría preverán la sustitución del revisor de control de calidad del encargo cuando su capacidad para realizar una revisión objetiva pueda verse afectada.

Documentación de la revisión de control de calidad del encargo

42. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos relativos a la documentación de la revisión de control de calidad de un encargo que requieran documentar que:

- (a) se han realizado los procedimientos requeridos por las políticas de la firma de auditoría sobre revisión de control de calidad de encargos;
- (b) la revisión de control de calidad del encargo se ha terminado en la fecha del informe o con anterioridad; y
- (c) el revisor no tiene conocimiento de que existan cuestiones no resueltas que le lleven a considerar que los juicios significativos formulados por el equipo del encargo, y las conclusiones alcanzadas por éste, no sean adecuados.

Diferencias de opinión

43. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos para tratar y resolver las diferencias de opinión en el seno del equipo del encargo, con las personas consultadas y, en su caso, entre el socio del encargo y el revisor de

control de calidad del encargo. (Ref: Apartados A52-A53)

44. Dichas políticas y procedimientos requerirán que:
- (a) se documenten e implementen las conclusiones alcanzadas; y
 - (b) no se feche el informe hasta que no se resuelva la cuestión.

Documentación del encargo

Finalización de la compilación del archivo final del encargo

45. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos para que los equipos de los encargos finalicen oportunamente la compilación de los archivos finales del encargo, una vez se hayan terminado los informes del encargo. (Ref: Apartados A54-A55)

Confidencialidad, custodia, integridad, accesibilidad y recuperación de la documentación de los encargos

46. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para garantizar la confidencialidad, la custodia, la integridad, la accesibilidad y la recuperación de la documentación de los encargos. (Ref: Apartados A56-A59)

Conservación de la documentación del encargo

47. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos para la conservación de la documentación de los encargos durante un plazo suficiente para satisfacer las necesidades de la firma de auditoría o lo requerido por las disposiciones legales o reglamentarias. (Ref: Apartados A60-A63)

Seguimiento

Seguimiento de las políticas y los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría

48. La firma de auditoría establecerá un proceso de seguimiento diseñado para proporcionarle una seguridad razonable de que las políticas y procedimientos relativos al sistema de control de calidad son pertinentes, adecuados y operan eficazmente. Dicho proceso:

- (a) incluirá el examen y la evaluación continuadas del sistema de control de calidad de la firma de auditoría, incluida, de manera cíclica, la inspección de al menos un encargo terminado por cada socio del encargo;
- (b) requerirá que se asigne la responsabilidad del proceso de seguimiento a uno o varios socios u otras personas con experiencia y autoridad en la firma de auditoría que sean suficientes y adecuadas para asumir dicha responsabilidad; y
- (c) requerirá que quienes realicen el encargo o la revisión de control de calidad del encargo no participen en la inspección de los encargos. (Ref: Apartados A64-A68)

Evaluación, comunicación y corrección de las deficiencias identificadas

49. La firma de auditoría evaluará el efecto de las deficiencias identificadas como resultado del proceso de seguimiento y determinará si son:

- (a) casos que no indican necesariamente que el sistema de control de calidad de la firma de auditoría es insuficiente para proporcionarle una seguridad razonable de que cumple las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, y de que los informes emitidos por la firma de auditoría o por los socios de los encargos son adecuados en función de las circunstancias; o bien
- (b) deficiencias sistémicas, repetitivas u otras deficiencias significativas que requieren una pronta acción correctiva.

50. La firma de auditoría comunicará a los correspondientes socios de los encargos y a otro personal implicado las deficiencias identificadas como resultado del proceso de seguimiento, y las recomendaciones de medidas correctoras adecuadas. (Ref: Apartado A69)

51. Las recomendaciones de medidas correctoras adecuadas para las deficiencias identificadas incluirán una o más de las siguientes:

- (a) adopción de medidas correctoras adecuadas en relación con un determinado encargo o con un miembro del personal en concreto.
- (b) comunicación de los hallazgos a los responsables de la formación y del desarrollo profesional;
- (c) cambios en las políticas y los procedimientos de control de calidad; y
- (d) medidas disciplinarias contra quienes incumplen las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría, especialmente contra los que reinciden.

52. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos para tratar los casos en los que los resultados de los procedimientos de seguimiento indiquen que un informe puede ser inadecuado o que se omitieron procedimientos durante la ejecución del encargo. Dichas políticas y procedimientos requerirán que la firma de auditoría determine las actuaciones subsiguientes que resulten necesarias para cumplir las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, así como que considere la posibilidad de obtener asesoramiento jurídico.

53. Por lo menos una vez al año, la firma de auditoría comunicará los resultados del seguimiento de su sistema de control de calidad a los socios de los encargos y a otras personas apropiadas de la firma de auditoría, incluido el presidente ejecutivo de la firma de auditoría o, en su caso, al consejo directivo de socios. Dicha comunicación será la suficiente para permitir a la firma de auditoría y a dichas personas adoptar prontamente las medidas adecuadas, cuando resulte necesario, de acuerdo con las funciones y las responsabilidades definidas para ellos. La información que se comunique incluirá lo siguiente:

- (a) Una descripción de los procedimientos de seguimiento realizados.
- (b) Las conclusiones obtenidas de los procedimientos de seguimiento.
- (c) Cuando corresponda, una descripción de las deficiencias sistémicas o repetitivas, o de otras deficiencias significativas, así como de las medidas adoptadas para solucionar o para corregir dichas deficiencias.

54. Algunas firmas de auditoría funcionan como parte de una red y, por congruencia, pueden implementar algunos de sus procedimientos de seguimiento para toda la red. Cuando las firmas de auditoría pertenecientes a una red funcionen bajo políticas y procedimientos de seguimiento comunes diseñados con el propósito de cumplir esta NICC, y confíen en dicho sistema de seguimiento, las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría requerirán que:

- (a) por lo menos una vez al año, la red comunique el alcance global, la extensión y los resultados del proceso de seguimiento a las personas apropiadas de las firmas de la red; y
- (b) la red comunique con prontitud cualquier deficiencia del sistema de control de calidad que se haya identificado a las personas apropiadas de la firma o firmas correspondientes de la red, de forma que se puedan adoptar las medidas necesarias,

con el fin de que los socios de los encargos de las firmas de la red puedan confiar en los resultados del proceso de seguimiento implementado en la red, salvo que las firmas de auditoría o la red aconsejen otra cosa.

Quejas y denuncias

55. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que trata de manera adecuada:

- (a) las quejas y las denuncias de que el trabajo realizado por la firma de auditoría no cumple las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
- (b) las denuncias de incumplimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría.

Como parte de este proceso, la firma de auditoría establecerá vías claramente definidas para que el personal de la firma de auditoría pueda manifestar cualquier reserva de un modo que le permita hacerlo sin temor a represalias. (Ref: Apartado A70)

56. Si durante las investigaciones de las quejas y denuncias se identifican deficiencias en el diseño o en el funcionamiento de las políticas y los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría, o bien el incumplimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría por parte de una o de varias personas, la firma de auditoría adoptará las medidas adecuadas según lo establecido en el apartado 51. (Ref: Apartados A71-A72)

Documentación del sistema de control de calidad

57. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran que se documente adecuadamente el funcionamiento de cada elemento de su sistema de control de calidad. (Ref: Apartados A73-A75)

58. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran la conservación de la documentación durante un periodo suficiente para permitir a quienes realizan los procedimientos de seguimiento evaluar el cumplimiento por parte de la firma de auditoría de su sistema de control de calidad, o durante un periodo más largo si las disposiciones legales o reglamentarias así lo requieren.

59. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran que se documenten las quejas y denuncias, así como sus respuestas.

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Aplicación y cumplimiento de los requerimientos aplicables

Consideraciones específicas para firmas de auditoría de pequeña dimensión (Ref: Apartado 14)

A1. Esta NICC no exige el cumplimiento de aquellos requerimientos que no resulten aplicables, por ejemplo, en el caso de un profesional ejerciente individual que no tenga empleados. Requerimientos de esta NICC tales como los que se refieren a políticas y procedimientos para la asignación del personal apropiado al equipo del encargo (véase el apartado 31), a las responsabilidades de revisión (véase el apartado 33) y a la comunicación anual de los resultados del seguimiento a los socios de los encargos de la firma de auditoría (véase el apartado 53) no resultan aplicables si se carece de personal.

Elementos de un sistema de control de calidad (Ref: Apartado 17)

A2. Por lo general, la comunicación de las políticas y los procedimientos de control de calidad al personal de la firma de auditoría incluye una descripción de las políticas y los procedimientos de control de calidad, de los objetivos que se pretenden alcanzar, así como el mensaje de que cada persona tiene una responsabilidad personal en relación con la calidad y que se espera que cumpla dichas políticas y procedimientos. Fomentar entre el personal de la firma de auditoría que comunique sus puntos de vista o sus reservas sobre cuestiones de control de calidad demuestra que se reconoce la importancia de obtener información de retorno sobre el sistema de control de calidad de la firma.

Consideraciones específicas para firmas de auditoría de pequeña dimensión

A3. Las políticas y los procedimientos de documentación y de comunicación en las firmas de auditoría de pequeña dimensión pueden ser menos formales y exhaustivos que en las firmas de auditoría de mayor dimensión.

Responsabilidades de liderazgo en la calidad de la firma de auditoría

Fomento de una cultura interna orientada a la calidad (Ref: Apartado 18)

A4. Los dirigentes de la firma de auditoría y el ejemplo que dan influyen de manera significativa en su cultura interna. El fomento de una cultura interna orientada a la calidad depende de actuaciones claras, congruentes y frecuentes, de mensajes procedentes de todos los niveles de la dirección de la firma de auditoría que enfatizan las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría, así como del requerimiento de:

- (a) realizar un trabajo que cumpla las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
- (b) emitir informes que sean adecuados en función de las circunstancias.

Dichas actuaciones y mensajes fomentan una cultura en la que se reconoce y recompensa el trabajo de alta calidad. Estas actuaciones y mensajes pueden comunicarse, entre otros medios, a través de seminarios de formación, reuniones, diálogo formal o informal, declaraciones de intenciones, boletines o circulares informativas. Pueden incluirse en la documentación interna y en el material de formación de la firma de auditoría, así como en los procedimientos de evaluación de socios y de empleados, con el objetivo de apoyar y reforzar el punto de vista de la firma de auditoría sobre la importancia de la calidad y el modo en que, desde un punto de vista práctico, debe alcanzarse.

A5. Para fomentar una cultura interna basada en la calidad, resulta especialmente importante que los dirigentes de la firma de auditoría reconozcan que la estrategia de negocios de la firma de auditoría está supeditada al requerimiento primordial de alcanzar la calidad en todos los encargos que la firma de auditoría realiza. El fomento de dicha cultura interna incluye:

- (a) establecer políticas y procedimientos que aborden la evaluación del desempeño, la remuneración y la promoción profesional (incluidos sistemas de incentivos) relativos a su personal, con el fin de demostrar el compromiso primordial de la firma de auditoría con la calidad;
- (b) asignar las responsabilidades de dirección de forma tal que las consideraciones comerciales no se antepongan a la calidad del trabajo realizado; y
- (c) proporcionar los recursos suficientes para el desarrollo, la documentación y el apoyo de sus políticas y procedimientos de control de calidad.

Asignación de la responsabilidad relativa al funcionamiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría (Ref: Apartado 19)

A6. Una experiencia y una capacidad suficientes y adecuadas permiten, a la persona o personas responsables del sistema de control de calidad de la firma de auditoría, identificar y comprender las cuestiones relacionadas con el control de calidad, así como desarrollar políticas y procedimientos adecuados. Poseer la autoridad necesaria les permite implementar dichas políticas y procedimientos.

Requerimientos de ética aplicables

Cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables (Ref: Apartado 20)

A7. El Código de la IFAC establece los principios fundamentales de ética profesional, a saber:

- (a) integridad;
- (b) objetividad;
- (c) competencia y diligencia profesionales;
- (d) confidencialidad; y
- (e) comportamiento profesional.

A8. La parte B del Código de la IFAC ilustra el modo en que el marco conceptual se aplica en situaciones específicas. Proporciona ejemplos de salvaguardas que pueden resultar adecuadas para hacer frente a la amenaza de incumplimiento de los principios fundamentales, a la vez que proporciona ejemplos de situaciones en las que no se dispone de salvaguardas para hacer frente a esa amenaza.

A9. Los principios fundamentales se ven reforzados, en especial, a través de:

- la actuación de los dirigentes de la firma de auditoría;
- la formación teórica y práctica;
- el seguimiento; y
- un proceso para el tratamiento de los incumplimientos.

Definición de “Firma de auditoría”, “Red” y “Firma de la red” (Ref: Apartados 20-25)

A10. Las definiciones de “firma de auditoría”, “red” o “firma de la red” en los requerimientos de ética aplicables pueden diferir de las que se establecen en esta NICC. Por ejemplo, el Código de la IFAC³ define “firma de auditoría” como:

- (i) un profesional ejerciente individual o una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, de profesionales de la contabilidad;
- (ii) una entidad que controle a los anteriores mediante vínculos de propiedad, de gestión u otros medios; y
- (iii) una entidad controlada por ellos, mediante vínculos de propiedad, de gestión u otros medios.

El Código de la IFAC también proporciona orientaciones, en relación con los términos “red” y “firma de la red”.

En el cumplimiento de los requerimientos de los apartados 20-25, las definiciones utilizadas en los requerimientos de ética aplicables son de aplicación siempre que ello resulte necesario para interpretar dichos requerimientos de ética.

Confirmaciones escritas (Ref: Apartado 24)

A11. Las confirmaciones escritas pueden hacerse en formato papel o en formato

³ Código de ética para profesionales de la contabilidad de la IFAC.

electrónico. Mediante la obtención de una confirmación y la adopción de medidas adecuadas, ante información indicativa de un incumplimiento, la firma de auditoría demuestra la importancia que otorga a la independencia y convierte la cuestión en habitual y manifiesta para su personal.

Amenaza de familiaridad (Ref: Apartado 25)

A12. El Código de la IFAC trata la amenaza de familiaridad que se puede originar por la asignación de un mismo personal de categoría superior a un encargo que proporciona un grado de seguridad, durante un periodo de tiempo prolongado, así como las salvaguardas que pueden resultar adecuadas para hacer frente a dicha amenaza.

A13. En el establecimiento de criterios adecuados para hacer frente a la amenaza de familiaridad pueden tenerse en cuenta cuestiones tales como:

- la naturaleza del encargo, incluida la medida en que se relaciona con una cuestión de interés público; y
- la duración de la vinculación del personal de categoría superior con el encargo.

Como ejemplos de salvaguardas cabe citar la rotación del personal de categoría superior o la exigencia de una revisión de control de calidad del encargo.

A14. El Código de la IFAC reconoce que la amenaza de familiaridad es especialmente relevante en el contexto de la auditoría de estados financieros de entidades cotizadas. En dichas auditorías, el Código de la IFAC requiere la rotación del socio clave de auditoría⁴ transcurrido un periodo predeterminado, normalmente no superior a siete años, y proporciona normas y orientaciones relacionadas con esta cuestión. Los requerimientos nacionales pueden establecer periodos de rotación más cortos.

Consideraciones específicas para organizaciones de auditoría del sector público

A15. Medidas legales pueden establecer salvaguardas para la independencia de los auditores del sector público. No obstante, pueden subsistir amenazas a la independencia, a pesar de que existan medidas legales diseñadas para protegerla. En consecuencia, para establecer las políticas y los procedimientos previstos en los apartados 20-25, el auditor del sector público puede tener en cuenta el mandato que le ha sido conferido y tratar cualquier amenaza en relación con la independencia en dicho contexto.

A16. Las entidades cotizadas a las que se refieren los apartados 25 y A14 no se encuentran habitualmente en el sector público. No obstante, pueden existir otras entidades del sector público que sean significativas debido a su tamaño, a su complejidad o a aspectos de interés público y que, en consecuencia, cuenten con un amplio espectro de interesados. Por lo tanto, puede haber casos en los que la firma de auditoría determine, basándose en sus políticas y procedimientos de

⁴ Código de la IFAC, Definiciones

control de calidad, que una entidad del sector público es significativa a efectos de ampliar los procedimientos de control de calidad.

A17. En el sector público, la legislación puede establecer los nombramientos y la duración en el cargo del auditor que tiene la responsabilidad de ser el socio del encargo. Como resultado de ello, puede no ser posible el cumplimiento estricto de los requerimientos de rotación del socio del encargo previstos para las entidades cotizadas. No obstante, para las entidades del sector público que se consideren significativas, en el sentido del apartado A16, puede resultar de interés público que las organizaciones de auditoría del sector público establezcan políticas y procedimientos para fomentar el cumplimiento del principio de rotación en la responsabilidad de socio del encargo.

Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos específicos

Competencia, capacidad y recursos (Ref: Apartado 26(a))

A18. La consideración de si la firma de auditoría tiene la competencia, la capacidad y los recursos para realizar un nuevo encargo de un cliente nuevo o de un cliente existente implica revisar los requerimientos específicos del encargo y los perfiles de los socios y empleados a todos los niveles relevantes, teniendo en cuenta si:

- el personal de la firma de auditoría tiene conocimiento de los correspondientes sectores o materias objeto de análisis;
- el personal de la firma de auditoría tiene experiencia en relación con los requerimientos normativos o de información aplicables, o si tiene la capacidad de adquirir las cualificaciones y los conocimientos necesarios de manera eficaz;
- la firma de auditoría tiene suficiente personal con la competencia y la capacidad necesarias;
- existen expertos disponibles, en caso necesario;
- se dispone de personas que cumplen los criterios y los requisitos de elegibilidad para realizar la revisión de control de calidad del encargo, cuando proceda; y
- la firma de auditoría puede terminar el encargo en la fecha límite en la que se requiere el informe.

Integridad del cliente (Ref: Apartado 26(c))

A19. Con respecto a la integridad de un cliente, las cuestiones a considerar incluyen, por ejemplo:

- La identidad y la reputación empresarial de los principales propietarios del cliente, de los miembros clave de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad.
- La naturaleza de las actividades del cliente, incluidas sus prácticas empresariales.
- Información acerca de la actitud de los principales propietarios del cliente, de los miembros clave de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad con respecto a cuestiones tales como una interpretación agresiva de las normas contables y el entorno de control interno.
- Si el cliente muestra un gran empeño en mantener los honorarios de la firma de auditoría tan bajos como sea posible.

- Indicios de una indebida limitación del alcance del trabajo.
- Indicios de que el cliente pueda estar involucrado en blanqueo de capitales u otras actividades delictivas.
- Los motivos para proponer el nombramiento de la firma de auditoría y para no renovar a la firma de auditoría predecesora.
- La identidad de las partes vinculadas con la entidad y su reputación empresarial.

El grado de conocimiento que tenga la firma de auditoría sobre la integridad de un cliente aumentará, por lo general, en el contexto de una relación continuada con este.

A20. Las fuentes de la información obtenida por la firma de auditoría sobre tales cuestiones pueden incluir las siguientes:

- Comunicaciones, de conformidad con los requerimientos de ética aplicables, con personas o entidades que presten o hayan prestado servicios profesionales de contabilidad al cliente, y discusiones con otros terceros.
- Indagación entre otro personal de la firma de auditoría o entre terceros, tales como bancos, asesores jurídicos y otras empresas del sector.
- Búsqueda de antecedentes en las bases de datos relevantes.

Continuidad de la relación con el cliente (Ref: Apartado 27(a))

A21. La decisión de continuar o no la relación con un cliente incluye la consideración de cuestiones significativas que hayan surgido durante el encargo actual o en encargos anteriores, así como de sus implicaciones para la continuidad de la relación. Por ejemplo, el cliente puede haber empezado a ampliar sus actividades empresariales en un área en la que la firma de auditoría no tiene la especialización necesaria.

Renuncia (Ref: Apartado 28)

A22. Las políticas y los procedimientos relativos a la renuncia a un encargo o al encargo y a la relación con el cliente, abordan cuestiones tales como las siguientes:

- La discusión con el nivel adecuado de la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad sobre las medidas procedentes que la firma de auditoría podría adoptar basándose en los hechos y las circunstancias relevantes.
- Si la firma de auditoría determina que es adecuado renunciar, la discusión con el nivel adecuado de la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad sobre la renuncia al encargo o al encargo y a la relación con el cliente, así como sobre los motivos de dicha renuncia.
- La consideración de la posible existencia de requerimientos legales, reglamentarios o profesionales que obliguen a la firma de auditoría a permanecer o a informar al regulador sobre su renuncia al encargo, o sobre su renuncia al encargo y a la relación con el cliente, junto con los motivos de la renuncia.
- La documentación de las cuestiones significativas, de las consultas, de las conclusiones y del fundamento de estas últimas.

Consideraciones específicas para organizaciones de auditoría del sector público
(Ref: Apartados 26-28)

A23. En el sector público, los auditores pueden nombrarse siguiendo procedimientos legales. En consecuencia, ciertos requerimientos y consideraciones relativos a la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y encargos específicos establecidos en los apartados 26-28 y A18-A22 pueden no ser aplicables. No obstante, el establecimiento de políticas y procedimientos como los que se describen puede proporcionar una información útil para los auditores del sector público al realizar las valoraciones del riesgo y al cumplir sus responsabilidades de informar.

Recursos Humanos (Ref: Apartado 29)

A24. Las cuestiones relacionadas con el personal relevantes para las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría relativos a los recursos humanos incluyen, por ejemplo:

- Selección de personal.
- Evaluación del desempeño.
- Capacidad, incluido el tiempo para realizar el trabajo asignado.
- Competencia profesional.
- Desarrollo de la carrera profesional.
- Promoción profesional.
- Remuneración.
- Estimación de las necesidades de personal.

Unos procesos y procedimientos de selección de personal efectivos permiten a la firma de auditoría seleccionar personas íntegras, que puedan adquirir la competencia y la capacidad necesarias para realizar el trabajo de la firma de auditoría y que posean las características adecuadas que les permitan desempeñarlo de manera competente.

A25. La competencia se puede adquirir a través de diversos métodos, entre los que se incluyen:

- La formación profesional.
- El desarrollo profesional continuo, incluida la formación práctica.
- La experiencia laboral.
- La tutela por empleados más experimentados, como, por ejemplo, otros miembros del equipo del encargo.
- La formación en cuestiones de independencia para el personal obligado a ser independiente.

A26. El mantenimiento de la competencia del personal de la firma de auditoría depende, en gran medida, de un nivel adecuado de desarrollo profesional continuo, que permita al personal mantener sus conocimientos y su capacidad. Unas políticas y procedimientos efectivos enfatizarán la necesidad de una formación continuada a todos los niveles del personal de la firma de auditoría, a

la vez que proporcionarán los recursos y la asistencia necesarios para la formación, con el fin de permitir al personal que desarrolle y mantenga la competencia y la capacidad requeridas.

A27. La firma de auditoría puede recurrir a una persona externa adecuadamente calificada, por ejemplo, cuando no se dispone internamente de los recursos técnicos y de formación.

A28. Los procedimientos de evaluación del desempeño, de remuneración y de promoción profesional reconocerán y recompensarán debidamente el desarrollo y el mantenimiento de la competencia y del compromiso con los principios de ética. Las medidas que puede adoptar una firma de auditoría para el desarrollo y el mantenimiento de la competencia y del compromiso con los principios de ética incluyen:

- Dar a conocer al personal las expectativas de la firma de auditoría con respecto al desempeño de su trabajo y a los principios de ética;
- Proporcionar al personal una evaluación y tutoría del desempeño de su trabajo, de los progresos registrados y del desarrollo de la carrera profesional; y
- Ayudar al personal a comprender que la promoción a puestos de mayor responsabilidad depende, entre otras cosas, de la calidad en el desempeño del trabajo y del cumplimiento de los principios de ética, así como que el incumplimiento de las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría puede tener como resultado una medida disciplinaria.

Consideraciones específicas para firmas de auditoría de pequeña dimensión

A29. El tamaño y las circunstancias de la firma de auditoría influyen en la estructura de su proceso de evaluación del desempeño. Las firmas de auditoría de pequeña dimensión, en concreto, pueden emplear métodos de evaluación del desempeño de su personal menos formales.

Asignación de equipos a los encargos

Socios de los encargos (Ref: Apartado 30)

A30. Las políticas y los procedimientos pueden contemplar sistemas para el seguimiento de la carga de trabajo y de la disponibilidad de los socios de los encargos, con el fin de que éstos puedan disponer del tiempo suficiente para cumplir adecuadamente sus responsabilidades.

Equipo del encargo (Ref: Apartado 31)

A31. La designación por la firma de auditoría del equipo del encargo y la determinación del nivel de supervisión que se requiere incluyen, por ejemplo, que se considere:

- el conocimiento y la experiencia práctica en encargos de naturaleza y complejidad similares que el equipo del encargo haya adquirido, mediante una formación y participación adecuadas;
- el conocimiento de las normas profesionales y de los requerimientos legales y

- reglamentarios aplicables que tenga el equipo del encargo;
- el conocimiento técnico y la especialización del equipo del encargo, incluido el conocimiento de la tecnología de la información relevante;
- el conocimiento que tenga el equipo del encargo de los sectores en los que el cliente opera;
- la capacidad del equipo del encargo para aplicar el juicio profesional; y
- el conocimiento que tenga el equipo del encargo de las políticas y los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría.

Realización de los encargos

Consistencia de la calidad en la realización de los encargos (Ref: Apartado 32(a))

A32. A través de sus políticas y procedimientos, la firma de auditoría promueve una constante calidad en la realización de los encargos. Esto se logra, a menudo, mediante manuales escritos o electrónicos, herramientas informáticas u otras formas de documentación estandarizada y material de orientación específico para sectores o materias objeto de análisis.

Las cuestiones tratadas pueden incluir:

- El modo en que se informa al equipo del encargo sobre el encargo para que obtenga conocimiento de los objetivos de su trabajo.
- Los procesos para el cumplimiento de las normas sobre los encargos que sean aplicables.
- Los procesos de supervisión de los encargos, de formación de empleados y de tutoría.
- Los métodos para la revisión del trabajo realizado, de los juicios significativos formulados y del tipo de informe que se emite.
- La documentación adecuada del trabajo realizado, así como del momento de realización y la extensión de la revisión.
- Los procesos para mantener actualizadas todas las políticas y los procedimientos.

A33. Un trabajo en equipo y una formación adecuados facilitan a los miembros del equipo del encargo con menos experiencia la comprensión clara de los objetivos del trabajo que se les ha asignado.

Supervisión (Ref: Apartado 32(b))

A34. La supervisión de un encargo comprende lo siguiente:

- el seguimiento del progreso del encargo.
- la consideración de la competencia profesional y la capacidad a nivel individual de los miembros del equipo del encargo, de si disponen de tiempo suficiente para ejecutar su trabajo, de su comprensión de las instrucciones, así como de la ejecución del trabajo de acuerdo con el enfoque planificado para el encargo;
- el tratamiento de las cuestiones significativas que surjan durante el encargo, la consideración de su significatividad y la pertinente modificación del enfoque planificado; y
- la identificación de las cuestiones que deben ser objeto de consulta o consideración por miembros del equipo del encargo con mayor experiencia.

Revisión (Ref: Apartado 32(c))

A35. Una revisión consiste en considerar si:

- el trabajo se ha realizado de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;
- se han planteado las cuestiones significativas para una consideración más detallada;
- se han realizado las consultas adecuadas y las conclusiones resultantes se han documentado e implementado;
- es necesario revisar la naturaleza, el momento de realización y la extensión del trabajo realizado;
- el trabajo realizado sustenta las conclusiones alcanzadas y está adecuadamente documentado;
- se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada que sustente el informe; y
- se han alcanzado los objetivos de los procedimientos del encargo.

Consultas (Ref: Apartado 34)

A36. Las consultas comprenden la discusión, al nivel profesional adecuado, con personas de dentro o fuera de la firma de auditoría que tienen conocimientos especializados.

A37. En las consultas se hace uso de los recursos de investigación adecuados así como de la experiencia y de la especialización técnica colectivas de la firma de auditoría. Las consultas contribuyen a promover la calidad y mejoran la aplicación del juicio profesional. Otorgar un adecuado reconocimiento a las consultas, en las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría, contribuye a promover una cultura en la que el hecho de consultar se considera positivo y en la que se fomenta que el personal consulte sobre cuestiones difíciles o controvertidas.

A38. Se puede lograr un proceso eficaz de consultas sobre cuestiones significativas de carácter técnico, de ética u otras dentro o, en su caso, fuera de la firma de auditoría, cuando las conclusiones resultantes de las consultas se documentan e implementan adecuadamente y las personas consultadas:

- han sido informadas de todos los hechos relevantes, lo que les permitirá proporcionar un asesoramiento informado; y
- tienen los conocimientos, el rango jerárquico y la experiencia adecuados.

A39. Una documentación suficientemente completa y detallada de las consultas realizadas a otros profesionales, que impliquen cuestiones difíciles o controvertidas, contribuye al conocimiento de:

- la cuestión que fue objeto de la consulta; y
- los resultados de la consulta, incluida cualquier decisión que se haya tomado, su fundamento y el modo en que se implementó.

Consideraciones específicas para firmas de auditoría de pequeña dimensión

A40. Una firma de auditoría que necesite realizar consultas en el exterior, por ejemplo una firma de auditoría que carezca de los recursos internos adecuados, puede beneficiarse de los servicios de asesoramiento proporcionados por:

- otras firmas de auditoría;
- organismos profesionales y reguladores; u
- organizaciones comerciales que proporcionan servicios de control de calidad pertinentes.

Antes de contratar dichos servicios, la consideración de la competencia profesional y de la capacidad del proveedor externo ayudará a la firma de auditoría a determinar si dicho proveedor está adecuadamente cualificado para dicho propósito.

Revisión de control de calidad de los encargos

Criterios para una revisión de control de calidad del encargo (Ref: Apartado 35(b))

A41. Los criterios para la determinación de los encargos distintos de las auditorías de estados financieros de entidades cotizadas que han de ser sometidos a una revisión de control de calidad pueden incluir, por ejemplo:

- La naturaleza del encargo, incluida la medida en que se relaciona con una cuestión de interés público.
- La identificación de circunstancias o riesgos inusuales en un encargo o en un cierto tipo de encargos.
- Si las disposiciones legales o reglamentarias requieren que se realice una revisión de control de calidad.

Naturaleza, momento de realización y extensión de la revisión de control de calidad del encargo (Ref: Apartados 36-37)

A42. El informe del encargo no se fechará antes de la finalización de la revisión de control de calidad del encargo. Sin embargo, la documentación de la revisión de control de calidad del encargo se podrá completar después de la fecha del informe.

A43. La realización oportuna de la revisión de control de calidad en las etapas adecuadas durante el encargo permite que las cuestiones significativas se resuelvan con prontitud y de un modo satisfactorio para el revisor de control de calidad del encargo, en la fecha del informe o con anterioridad a esta.

A44. La extensión de la revisión de control de calidad puede depender, entre otras cosas, de la complejidad del encargo, de si se trata de una entidad cotizada y del riesgo de que el informe pueda no ser adecuado en función de las circunstancias. La realización de una revisión de control de calidad del encargo no reduce las responsabilidades del socio del encargo.

Revisión de control de calidad de un encargo de una entidad cotizada (Ref: Apartado 38)

A45. Otras cuestiones relevantes para la evaluación de los juicios significativos formulados por el equipo del encargo que pueden considerarse en la revisión de control de calidad de una auditoría de estados financieros de una entidad cotizada incluyen:

- Los riesgos significativos identificados durante el encargo y las respuestas a dichos riesgos.
- Los juicios formulados, en especial por lo que respecta a la importancia relativa y a los riesgos significativos.
- La significatividad y el tratamiento de las incorrecciones corregidas y no corregidas identificadas durante el encargo.
- Las cuestiones que han de comunicarse a la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad y, en su caso, a otras partes tales como los organismos reguladores.

Estas otras cuestiones, dependiendo de las circunstancias, también pueden resultar pertinentes en el caso de revisiones de control de calidad de encargos de auditoría de estados financieros de otras entidades, así como de revisiones de estados financieros y de otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados.

Consideraciones específicas para las entidades de auditoría del sector público

A46. Aunque no sean entidades cotizadas, como se indica en el apartado A16, algunas entidades del sector público pueden tener la significatividad suficiente para justificar que se realice una revisión de control de calidad del encargo.

Criterios para la selección de revisores de control de calidad de los encargos

Especialización técnica, experiencia y autoridad suficientes y adecuadas (Ref: Apartado 39(a))

A47. Lo que se entiende por especialización técnica, experiencia y autoridad suficientes y adecuadas depende de las circunstancias del encargo. Por ejemplo, el revisor de control de calidad del encargo para una auditoría de estados financieros de una entidad cotizada probablemente será una persona con la experiencia y autoridad suficientes y adecuadas para actuar como socio del encargo en una auditoría de estados financieros de una entidad cotizada.

Consultas al revisor de control de calidad del encargo (Ref: Apartado 39(b))

A48. El socio del encargo puede consultar al revisor de control de calidad del encargo durante su desarrollo, por ejemplo, con el fin de establecer que un juicio realizado por él será aceptable para el revisor de control de calidad del encargo. La realización de dichas consultas evita que surjan diferencias de opinión en la etapa final del encargo y no compromete, necesariamente, la idoneidad del revisor de control de calidad del encargo para desempeñar dicha función. Cuando la naturaleza y extensión de las consultas son significativas, la objetividad del

revisor puede verse comprometida, salvo que tanto el equipo del encargo como el revisor tomen precauciones para preservar la objetividad de éste último. Cuando no sea posible, puede nombrarse a otra persona de la firma de auditoría o a una persona externa debidamente cualificada para desempeñar la función, bien de revisor de control de calidad del encargo, bien de la persona a la que se consulta en relación con el encargo.

Objetividad del revisor de control de calidad del encargo (Ref: Apartado 40)

A49. Se requiere que la firma de auditoría establezca políticas y procedimientos diseñados para preservar la objetividad del revisor de control de calidad del encargo. En consecuencia, dichas políticas y procedimientos asegurarán que el revisor de control de calidad del encargo:

- no sea seleccionado, cuando ello sea factible, por el propio socio del encargo;
- no participe de ninguna otra forma en el encargo, durante el periodo sometido a revisión;
- no tome decisiones que correspondan al equipo del encargo; y
- no esté sometido a otras consideraciones que puedan amenazar su objetividad.

Consideraciones específicas para firmas de auditoría de pequeña dimensión

A50. Cabe la posibilidad de que no resulte factible, en el caso de firmas de auditoría que cuentan con un número reducido de socios, que el socio del encargo no participe en la selección del revisor de control de calidad. Cuando un profesional ejerciente individual o una firma de auditoría de pequeña dimensión identifiquen encargos que requieren una revisión de control de calidad, se pueden contratar personas externas debidamente cualificadas. Como alternativa, algunos profesionales ejercientes individuales o las firmas de auditoría de pequeña dimensión pueden considerar adecuado recurrir a otras firmas de auditoría para efectuar las revisiones de control de calidad de los encargos. Cuando la firma de auditoría contrate a personas externas debidamente cualificadas, se aplicarán los requerimientos de los apartados 39-41 y las orientaciones de los apartados A47-A48.

Consideraciones específicas para las organizaciones de auditoría del sector público

A51. En el sector público, un auditor designado por ley (por ejemplo, un Interventor General u otra persona debidamente cualificada nombrada en representación del Interventor General), puede desempeñar una función equivalente a la del socio del encargo con responsabilidad general relativa a las auditorías del sector público. En dichas circunstancias, cuando proceda, la selección del revisor de control de calidad se hará atendiendo a la necesidad de independencia con respecto a la entidad auditada y a la capacidad del revisor de control de calidad del encargo para proporcionar una evaluación objetiva.

Diferencias de opinión (Ref: Apartado 43)

A52. Todo procedimiento eficaz favorecerá la identificación de diferencias de

opinión en una fase temprana, proporcionará orientaciones claras, en relación con los pasos que deben seguirse a partir de ese momento, y exigirá documentación con respecto a la resolución de las diferencias y a la implementación de las conclusiones alcanzadas.

A53. Los procedimientos para resolver dichas diferencias pueden incluir consultas a otro profesional ejerciente u a otra firma de auditoría, o a un organismo profesional o regulador.

Documentación del encargo

Finalización de la compilación del archivo final del encargo (Ref: Apartado 45)

A54. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden prescribir el plazo en el que debe estar terminada la compilación del archivo final del encargo en determinados tipos de encargos. En el caso de que las disposiciones legales o reglamentarias no prescriban dicho plazo, el apartado 45 requiere que la firma de auditoría establezca un plazo que refleje la necesidad de terminar oportunamente la compilación del archivo final del encargo. Tratándose de una auditoría, por ejemplo, el plazo no debería ser superior a 60 días después de la fecha del informe de auditoría.

A55. En los supuestos de emisión de dos o más informes con respecto a la misma información sobre la materia objeto de análisis de una entidad, las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría relativos a los plazos para la terminación de la compilación del archivo final del encargo consideraran cada informe como si se tratara de un encargo diferente. Este puede ser el caso, por ejemplo, cuando la firma de auditoría emite un informe de auditoría sobre la información financiera de un componente a efectos de la consolidación del grupo y, en una fecha posterior, un informe de auditoría sobre la misma información financiera a efectos de una auditoría legal.

Confidencialidad, custodia, integridad, accesibilidad y recuperación de la documentación de los encargos (Ref: Apartado 46)

A56. Los requerimientos de ética aplicables obligan al personal de la firma de auditoría a preservar en todo momento la confidencialidad de la información contenida en la documentación de los encargos, salvo que se haya recibido una autorización específica por parte del cliente para revelar la información, o exista un deber legal o profesional de hacerlo. Las disposiciones legales o reglamentarias específicas pueden imponer obligaciones adicionales al personal de la firma de auditoría de preservar la confidencialidad del cliente, en especial cuando se trata de datos de naturaleza personal.

A57. Independientemente de si la documentación del encargo está en papel, formato electrónico o en otro soporte, la integridad, la accesibilidad y la recuperación de los datos subyacentes pueden verse comprometidas si la documentación se puede modificar, ampliar o borrar sin el conocimiento de la firma de auditoría, o si se puede extraviar o dañar de manera definitiva. En

consecuencia, la firma de auditoría, al diseñar e implementar los controles para impedir una modificación no autorizada o la pérdida de la documentación de un encargo puede incluir aquellos que:

- permitan la determinación de la fecha en la que se creó, modificó o revisó la documentación del encargo, así como la persona que lo hizo;
- protejan la integridad de la información en todas las etapas del encargo, en especial cuando la información se comparta dentro del equipo del encargo o se transmita a terceros a través de internet;
- impidan cambios no autorizados en la documentación del encargo; y
- permitan el acceso a la documentación del encargo por parte del equipo del encargo, así como de otras personas autorizadas cuando resulte necesario para que puedan cumplir adecuadamente sus responsabilidades.

A58. Los controles que la firma de auditoría diseñe e implemente para preservar la confidencialidad, la custodia, la integridad, la accesibilidad y la recuperación de la documentación de los encargos podrán incluir los siguientes:

- La utilización de una clave de acceso por parte de los miembros del equipo del encargo para restringir a los usuarios autorizados el acceso a la documentación electrónica de un encargo.
- Rutinas adecuadas de realización de copias de seguridad de la documentación electrónica del encargo en las etapas que resulten pertinentes.
- Procedimientos para distribuir adecuadamente la documentación del encargo a los miembros del equipo al inicio del encargo, para procesarla durante el encargo y para recopilarla al final del encargo.
- Procedimientos para restringir el acceso a la documentación del encargo en formato impreso, así como para asegurar su adecuada distribución y su archivo confidencial.

A59. Por razones prácticas, la documentación original en formato papel puede ser escaneada electrónicamente para su inclusión en los archivos del encargo. En tal caso, los procedimientos de la firma de auditoría diseñados para preservar la confidencialidad, custodia, integridad, accesibilidad y recuperación de la documentación pueden incluir requerir al equipo del encargo que:

- Genere copias escaneadas que reflejen el contenido íntegro de la documentación original en papel, incluidas las firmas autógrafas, las referencias cruzadas y las anotaciones;
- Integre las copias escaneadas en los archivos del encargo, catalogando y firmando dichas copias, en su caso; y
- Haga lo necesario para que las copias escaneadas puedan recuperarse e imprimirse, en su caso.

Pueden existir razones legales, reglamentarias o de otro tipo para que la firma de auditoría conserve en papel la documentación original que haya sido escaneada.

Conservación de la documentación del encargo (Ref: Apartado 47)

A60. La necesidad de conservación de la documentación de los encargos por parte de la firma de auditoría y el plazo de conservación variarán según la naturaleza del encargo y las circunstancias de la firma, por ejemplo, en función de

si la documentación del encargo es necesaria para constituir un registro de las cuestiones significativas para encargos futuros. El plazo de conservación también puede depender de otros factores, como por ejemplo, si disposiciones legales o reglamentarias locales prescriben plazos de conservación específicos para determinados tipos de encargos, o si, en ausencia de requerimientos legales o reglamentarios específicos, existen plazos de conservación generalmente aceptados.

A61. En el caso específico de los encargos de auditoría, por lo general el plazo de conservación no será inferior a cinco años, a contar desde la fecha del informe de auditoría o, en caso de que sea posterior, desde la fecha del informe de auditoría del grupo.

A62. Los procedimientos adoptados por una firma de auditoría para la conservación de la documentación de los encargos incluirán aquellos que permitan cumplir los requerimientos del apartado 47 durante el plazo de conservación, por ejemplo, para:

- permitir la recuperación y el acceso a la documentación de los encargos durante el plazo de conservación, en especial en el caso de la documentación electrónica, ya que la tecnología utilizada puede actualizarse o cambiar con el paso del tiempo.
- proporcionar, en su caso, un registro de los cambios efectuados en la documentación de los encargos después de que hayan sido terminados los correspondientes archivos; y
- permitir que terceros autorizados puedan tener acceso a la documentación de encargos específicos, y revisarla, con fines de control de calidad o con otros propósitos.

Propiedad de la documentación de los encargos

A63. Salvo disposiciones legales o reglamentarias en contrario, la documentación de los encargos es propiedad de la firma de auditoría. La firma de auditoría puede, de manera discrecional, poner a disposición de los clientes partes de la documentación de un encargo, o sus resúmenes, siempre que dicha revelación no menoscabe la validez del trabajo realizado o, en el caso de encargos que proporcionan un grado de seguridad, la independencia de la firma de auditoría o de su personal.

Seguimiento

Seguimiento de las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría (Ref: Apartado 48)

A64. El propósito de la realización de un seguimiento del cumplimiento de las políticas y de los procedimientos de control de calidad es ofrecer una evaluación:

- del cumplimiento de las normas profesionales y de los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.
- de si el sistema de control de calidad ha sido adecuadamente diseñado y eficazmente implementado ; y

- de si se han aplicado adecuadamente las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría, de tal forma que los informes emitidos por la firma de auditoría o por los socios de los encargos sean adecuados en función de las circunstancias.

A65. El examen y la evaluación continuados del sistema de control de calidad incluye cuestiones como las siguientes:

- Análisis de:
 - la evolución registrada en las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, así como, en su caso, del modo en el que se reflejan en las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría;
 - la confirmación escrita del cumplimiento de las políticas y los procedimientos relativos a la independencia;
 - la formación profesional continuada, incluida la formación práctica; y
 - las decisiones relacionadas con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos específicos.
- Determinación de las medidas correctoras que se han de tomar y de las mejoras del sistema que se han de realizar, incluida la información de retorno sobre las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría en relación con la formación teórica y práctica.
- Comunicación, al personal de la firma de auditoría competente, de las debilidades identificadas en el sistema, en el grado de conocimiento del sistema o en su cumplimiento.
- Seguimiento por parte del personal de la firma de auditoría competente, con el fin de que se realicen con prontitud las modificaciones necesarias de las políticas y de los procedimientos de control de calidad.

A66. Las políticas y los procedimientos relativos a los ciclos de inspección pueden, por ejemplo, establecer un ciclo que cubra tres años. El modo en que se organiza el ciclo de inspección, incluido el momento de selección de cada encargo, depende de muchos factores, tales como:

- La dimensión de la firma de auditoría;
- El número de oficinas y su ubicación geográfica.
- Los resultados de anteriores procedimientos de seguimiento.
- El nivel de autoridad tanto del personal como de las oficinas (por ejemplo, si las oficinas están autorizadas para realizar sus propias inspecciones o si sólo puede hacerlo la oficina principal).
- La naturaleza y la complejidad de las actividades y de la organización de la firma de auditoría.
- Los riesgos asociados a los clientes de la firma de auditoría y a los encargos concretos.

A67. El proceso de inspección incluye la selección de los encargos concretos, algunos de los cuales pueden ser seleccionados sin notificación previa al equipo del encargo. Para determinar la extensión de las inspecciones, la firma de auditoría puede tener en cuenta el alcance o las conclusiones de un programa de

inspección externa independiente. Sin embargo, un programa de inspección externa independiente no sustituye al programa interno de seguimiento propio de la firma de auditoría.

Consideraciones específicas para firmas de auditoría de pequeña dimensión

A68. En el caso de firmas de auditoría de pequeña dimensión, los procedimientos de seguimiento pueden tener que ser realizados por las personas responsables del diseño e implementación de las políticas y procedimientos de control interno de la firma de auditoría, o que participen en la revisión de control de calidad de los encargos. Una firma de auditoría que cuente con un número de personas limitado puede elegir recurrir a una persona externa debidamente cualificada, o a otra firma de auditoría, para llevar a cabo las inspecciones de los encargos y otros procedimientos de seguimiento. Como alternativa, la firma de auditoría puede llegar a acuerdos para compartir recursos con otras organizaciones adecuadas para facilitar las actividades de seguimiento.

Comunicación de las deficiencias (Ref: Apartado 50)

A69. No es necesario que, al informar sobre deficiencias identificadas a personas distintas de los correspondientes socios de los encargos, se incluya una identificación de los encargos específicos de los que se trata, aunque, en algunos casos, dicha identificación puede resultar necesaria para el correcto cumplimiento de las responsabilidades de las personas que no sean los socios de los encargos.

Quejas y denuncias

Fuentes de las queja y denuncias (Ref: Apartado 55)

A70. Las quejas y denuncias (excluidas las que son claramente insustanciales) pueden provenir de dentro o de fuera de la firma de auditoría. Pueden ser realizadas por personal de la firma de auditoría, por clientes o por terceros. Pueden ser recibidas por miembros de los equipos de los encargos o por otro personal de la firma de auditoría.

Políticas y procedimientos de investigación (Ref: Apartado 56)

A71. Las políticas y procedimientos establecidos en relación con la investigación de las quejas y denuncias pueden prever, por ejemplo, que el socio que supervisa la investigación:

- tenga experiencia suficiente y adecuada;
- tenga autoridad dentro de la firma de auditoría; y
- no participe de ningún otro modo en el encargo.

Si es necesario, el socio que supervisa la investigación puede involucrar a los asesores jurídicos.

Consideraciones específicas para firmas de auditoría de pequeña dimensión

A72. Es posible que no sea factible, en el caso de firmas de auditoría que

cuenten con un número reducido de socios, que el socio que supervisa la investigación no participe en el encargo. Las firmas de auditoría de pequeña dimensión y los profesionales ejercientes individuales pueden recurrir a los servicios de una persona externa debidamente cualificada, o a otra firma de auditoría, para que realice la investigación de las quejas y denuncias.

Documentación del sistema de control de calidad (Ref: Apartado 57)

A73. La forma y el contenido de la documentación que evidencia el funcionamiento de cada uno de los elementos del sistema de control de calidad es una cuestión de juicio y depende de un cierto número de factores, entre los que se incluyen los siguientes:

- La dimensión de la firma de auditoría y el número de oficinas.
- La naturaleza y la complejidad de las actividades y de la organización de la firma de auditoría.

Por ejemplo, las firmas de auditoría de gran dimensión pueden utilizar bases de datos electrónicas para documentar cuestiones como las confirmaciones de independencia, las evaluaciones del desempeño y los resultados de las inspecciones de seguimiento.

A74. Una documentación adecuada relativa al seguimiento incluye, por ejemplo:

- Procedimientos de seguimiento, incluido el procedimiento para la selección de encargos terminados que han de ser inspeccionados.
- Un registro de la evaluación de lo siguiente:
 - la adopción de las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;
 - si el sistema de control de calidad ha sido adecuadamente diseñado e implementado eficazmente; y
 - si se han aplicado adecuadamente las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría, de tal modo que los informes emitidos por la firma de auditoría o por los socios de los encargos sean adecuados en función de las circunstancias.
- La identificación de las deficiencias detectadas, una evaluación de su efecto y los fundamentos en que se base la determinación de si son necesarias medidas adicionales y, en su caso, cuáles.

Consideraciones específicas para firmas de auditoría de pequeña dimensión

A75. Las firmas de auditoría de pequeña dimensión pueden utilizar métodos más informales para la documentación de sus sistemas de control de calidad, tales como notas manuscritas, listados de comprobaciones y formularios.