

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

**INFORME N° 18
CONSEJO ELABORADOR DE NORMAS
DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
(CENCYA)**

**Guía de implementación de las normas sobre
independencia – Anexo a la Resolución
Técnica N° 34**

Aprobado por la Junta de Gobierno, en la Ciudad de San Miguel de Tucumán, a los dos días de octubre de 2015.

Contenidos

1	Introducción	1
2	Alcance	1
2.1	Conflictos con otras normas o regulaciones	1
3	Contenido	1
4	Modelo de Normas sobre independencia para encargos previstos en las resoluciones técnicas 32, 33 y 35	2
4.1	Propósito y alcance	2
4.2	La aplicabilidad de las normas sobre independencia a los encargos de servicios relacionados	2
5	Comparación con el Código Unificado de FACPCE, las normas sobre independencia aplicables a entidades bajo supervisión de la CNV y las normas sobre independencia contenidas en la RT37	3
5.1	Introducción al Código de Ética del IESBA	3
5.2	Comparación con el Código de Ética Unificado	4
5.2.1	Tabla comparativa de normas sobre independencia según RT34 vs el Código de Ética Unificado de la FACPCE y otras normas vigentes	5
5.3	Comparación con los requerimientos actuales para entidades bajo control de la CNV	5
5.3.1	Introducción a los requerimientos actuales	5
5.3.2	Diferencias entre los requerimientos de la RT34 y los requerimientos actuales para entidades cotizantes contenidos en las normas CNV	6
5.4	Como se tratan las cuestiones sobre independencia de la RT37 en la RT34	7
6	Preguntas frecuentes por el cambio de las normas sobre independencia	12
A	Anexo A – Modelo de Normas sobre Independencia	13
1	Introducción	13
1.1	Propósito	13
1.2	Alcance	13
1.3	Definiciones	13

1.4	Consultas normativas y con el Socio a cargo de Ética e Independencia	14
1.5	Conflictos entre normas	14
2	Normas sobre independencia – Marco Conceptual	15
2.1	Responsabilidades	15
2.2	Amenazas y salvaguardas	15
2.2.1	Amenazas	16
2.2.2	Salvaguardas	17
3	¿A qué tipos de encargos para clientes alcanzan las normas sobre independencia?	17
4	¿A quiénes alcanzan las normas sobre independencia?	18
4.1	Miembro(s) de la Firma	19
4.2	Miembro(s) del <i>Equipo de auditoría</i>	19
4.3	Persona alcanzada	20
5	¿Qué se entiende por <i>Cliente de auditoría</i> ?	20
5.1	Cuestiones relacionadas con la determinación de las <i>Entidades vinculadas</i>	21
5.1.1	Encargos bajo RT37	21
5.1.2	Encargos bajo RT32, RT33 y RT35	21
5.1.3	Comparación	21
5.2	¿Cuándo una entidad se convierte en <i>Cliente de auditoría</i> y cuando deja de serlo?	22
5.3	¿Cuál es el período durante el cual se requiere que el miembro de la Firma mantenga su independencia?	23
6	Aspectos a considerar al aceptar un nuevo <i>Cliente de auditoría</i>	23
7	Aspectos a considerar al continuar con el encargo con un <i>Cliente de auditoría</i>	24
7.1	Fusiones y adquisiciones	24
8	Normas sobre Independencia – Personas	25
8.1	Aplicabilidad	25
8.2	Inversiones	25
8.2.1	Norma general	25
8.2.2	Responsabilidades y procedimientos relacionados con decisiones de inversión	26
8.2.3	Inversiones en fondos comunes de inversión	27
8.2.4	Inversiones en obligaciones negociables u otros títulos de deuda	27
8.2.5	Participación en clubes de inversión	27

8.2.6	Fideicomisos/Trust	27
8.2.7	Planes de beneficios para empleados de los <i>Familiares inmediatos</i> de una persona alcanzada	28
8.2.8	Inversiones de los <i>Familiares próximos</i> que no son <i>Familiares inmediatos</i>	28
8.3	Préstamos y avales	29
8.3.1	Obtención de préstamos de <i>Clientes de auditoría</i> que son bancos u otras instituciones financieras	29
8.3.2	Obtención de préstamos de <i>Clientes de auditoría</i> que no son bancos u otras instituciones financieras	29
8.3.3	Otorgamiento de préstamos a <i>Clientes de auditoría</i>	29
8.3.4	Préstamos existentes con bancos o instituciones financieras	29
8.3.5	Procedimientos a realizar antes de solicitar un préstamo	30
8.4	Otras relaciones financieras	30
8.4.1	Cuentas bancarias	30
8.4.2	Cuentas de corretaje con corredores-agentes de bolsa o comisionistas del mercado de futuros	30
8.4.3	Seguros	30
8.5	Relaciones familiares y personales	30
8.5.1	Empleo de familiares en un cliente con servicios alcanzados por RT37	31
8.5.2	Empleo de familiares o amigos en un cliente que no es una Entidad Cotizada	31
8.5.3	Relación de empleo con un <i>Cliente de auditoría</i>	33
8.5.4	Asignaciones temporales de miembros de la <i>Firma</i>	35
8.5.5	Personal de un <i>Cliente de auditoría</i> a ser empleado por la <i>Firma</i>	35
8.5.6	Servicios como director, empleado, asesor de inversiones o fideicomisario en un <i>Cliente de auditoría</i>	36
8.6	Relaciones empresariales con clientes	36
8.6.1	Clasificación de las relaciones comerciales con clientes	36
8.6.2	Relaciones de negocios con clientes	36
8.6.3	Relaciones comerciales con clientes como consumidores	37
9	Normas sobre independencia – Actividades profesionales	38
9.1	Encargos de no-auditoría - Principios rectores y responsabilidades	38
9.1.1	Responsabilidades del socio del encargo	39
9.1.2	Entidades de interés público	39
9.2	Asumir funciones de administración	40
9.3	Servicios de tercerización de funciones administrativas y préstamos de staff profesional	41
9.3.1	Custodia de los activos de un cliente	41
9.3.2	Preparación de registros contables y estados contables	41
9.3.3	Servicios de recursos humanos	43
9.3.4	Liquidación de plantilla	43

9.3.5	Préstamos temporarios de staff profesional	44
9.4	Servicios de diseño e implementación de sistemas de información	44
9.4.1	Servicios vinculados con evaluación, diseño, implementación de controles internos o sistemas de administración de riesgos	45
9.5	Servicios de valuaciones (servicios de valoración)	45
9.5.1	Normas generales	45
9.5.2	<i>Cientes de auditoría</i> que son entidades de interés público	46
9.5.3	Otros clientes de Auditoría	46
9.6	Servicios actuariales	46
9.7	Servicios de auditoría interna	46
9.7.1	Normas generales	46
9.7.2	Clientes de auditoría que son entidades de interés público	48
9.7.3	Servicios de líneas éticas	48
9.8	Servicios de corretaje o agente	48
9.9	Servicios jurídicos	48
9.9.1	Servicios de asesoramiento en adquisiciones y fusiones	49
9.9.2	Servicios de asesoramiento en litigios	49
9.9.3	Actuar como Director jurídico del cliente	49
9.9.4	Servicios de secretaría corporativa	49
9.10	Servicios periciales (servicios de apoyo en litigios)	49
9.11	Servicios de impuestos (o servicios fiscales)	50
9.11.1	Preparación de declaraciones de impuestos	50
9.11.2	Cálculos de impuestos con el fin de preparar los asientos contables	50
9.11.3	Planificación fiscal y otros servicios de asesoramiento fiscal	51
9.11.4	Asistencia en la resolución de contenciosos fiscales	53
9.12	Servicios de asesoramiento en finanzas corporativas	53
9.13	Honorarios por servicios profesionales	54
9.13.1	Dependencia de un cliente	54
9.13.2	Clientes de auditoría que son entidades de interés público	55
9.13.3	Honorarios impagos	56
9.13.4	Honorarios contingentes	56
9.14	Vinculación prolongada de socios y gerentes con un <i>Cliente de auditoría</i>	57
9.14.1	Normas generales	57
9.14.2	Clientes de auditoría que son entidades de interés público	58
10	Otras cuestiones	59
10.1	Políticas de remuneración y de evaluación	59
10.2	Regalos e invitaciones	60
10.3	Litigios en curso o amenazas de demandas	60
11	Normas aplicables para informes que contienen una restricción a la utilización y distribución	60

12	Normas particulares aplicables a otros encargos que proporcionan un grado de seguridad	61
12.1	Introducción	61
12.1.1	Encargos de seguridad sobre afirmaciones	62
12.1.2	Encargos de seguridad de informe directo	62
12.1.3	Varias partes responsables	62
12.1.4	Periodo del encargo	63
12.2	Particularidades respecto a prestación de <i>encargos de no-auditoría</i> a clientes de encargos que proporcionan un grado de seguridad	64
12.2.1	Asumir funciones de administración	64
12.2.2	Preparación de la materia objeto de análisis	64
13	Incumplimientos	65
13.1	Incumplimientos inadvertidos relacionados con la aceptación de clientes	65
13.2	Incumplimientos relacionados con inversiones	65
13.3	Incumplimientos relacionados con relaciones familiares y personales	66
13.4	Incumplimientos relacionados con encargos de no-auditoría	66
A.1	Glosario	67
A.2	Normas sobre Independencia emitidas por la CNV y su comparación con las normas IFAC	69
A.3	Resolución Técnica N°37 (parte pertinente) y su comparación con las normas de RT34	73
A.4	Fuente referenciada	76
B	Anexo B – Comparación de las Normas sobre Independencia	81
1	Propósito	81
2	Alcance	81
2.1	Conflictos con otras normas o regulaciones	81
3	Comparación de las normas sobre independencia	81
3.1	Diferencias entre los requerimientos de la RT34 y los requerimientos actuales	81
C	Anexo C – Preguntas frecuentes	127
1	Propósito	127
2	Alcance	127
3	Preguntas frecuentes	127

3.1	¿Cuándo comienza el <i>periodo del encargo</i> de un contador que se le renueva la contratación para revisar y auditar estados financieros de una entidad cotizada sujeta a control de la CNV cuya fecha de cierre trimestral o anual es posterior a la vigencia de la RT34?	127
3.2	¿Qué tiene que hacer el contador si identifica amenazas a la independencia antes del comienzo del período del encargo en el que tiene que aplicar RT32 o RT33?	127
3.3	¿En qué circunstancias puede la firma o un miembro del equipo de auditoría (o su familiar inmediato) adquirir cuotas partes de un fondo común de inversión que invierte en títulos-valores?	129
3.4	¿Cómo se computan los plazos para determinar los períodos de rotación de acuerdo con lo establecido en la Resolución General 639/2015 de la CNV?	129

Utilización de un informe del CENCYA

Un informe aprobado por el CENCYA no es una norma profesional de carácter obligatorio.

1 Introducción

El propósito de la Guía de Implementación de las Normas sobre Independencia – Anexo a la Resolución Técnica N°34 (en adelante, la “Guía de Implementación”) es brindar a los contadores públicos una herramienta que permita una rápida adopción de estas normas en su *Firma*.

2 Alcance

La Guía de Implementación ha sido preparada para cubrir tanto los requerimientos de independencia relativos a encargos de auditoría¹ y encargos de revisión² relacionados con estados financieros, como los requerimientos de independencia relativos a los encargos de aseguramiento y servicios relacionados³. Salvo indicación en contrario, se presume que el contenido de la Guía de Implementación es aplicable a todos los encargos.

2.1 Conflictos con otras normas o regulaciones

La Guía de Implementación ha sido preparada considerando los requerimientos de las Normas sobre Independencia – Anexo a la Resolución Técnica N°34 y los requerimientos sobre independencia del auditor contenidos en la RT 37 y en las resoluciones de la Comisión Nacional de Valores⁴.

Cuando se ha identificado una diferencia significativa entre estas normativas se ha descripto su impacto en la sección 5 de este documento.

La Guía de Implementación no ha sido preparada considerando otros requerimientos sobre independencia que pudieran existir en otras normas legales o regulatorias (por ejemplo, las normas mínimas sobre auditorías externas del Banco Central de la República Argentina).

3 Contenido

La Guía de Implementación se compone de tres elementos, a saber:

- Un modelo de Normas sobre Independencia para encargos previstos en las resoluciones técnicas 32, 33 y 35
- Una comparación de estas nuevas normas sobre independencia con el Código de Ética Unificado de la FACPCE, las normas sobre Independencia contenidas en la RT37 y las normas respectivas de la CNV.

¹ Los encargos de auditoría están tratados en la Resolución Técnica N° 32

² Los encargos de revisión están tratados en la Resolución Técnica N° 33

³ Los encargos de aseguramiento y servicios relacionados están tratados en la Resolución Técnica N°35

⁴ La Resolución General N° 622/2013 (TO2013 de las Normas de CNV) y la Resolución General N° 639/2015

- Una serie de preguntas y respuestas relacionadas con potenciales impactos derivados de la aplicación de estas normas sobre independencia.

4 Modelo de Normas sobre independencia para encargos previstos en las resoluciones técnicas 32, 33 y 35

4.1 Propósito y alcance

Como Anexo A a la Guía de Implementación se incluye un modelo de Normas sobre Independencia que contiene una recopilación sustancial de las normas sobre independencia aplicables a todos los encargos alcanzados, de acuerdo a lo mencionado en la sección 2.1, en un formato más amigable para los usuarios de las mismas.

Este modelo contiene las normas sobre independencia aplicables a todos los encargos previstos en las RTs 32, 33 y 35 (ver sección 4.2 más abajo) y ha sido preparado para que cada contador o asociación profesional pueda adoptarlo como norma propia con mínimas adaptaciones. Cuando corresponde, el modelo está preparado contemplando el requerimiento más exigente entre los requerimientos del Anexo a la RT34, la RT37 y las nuevas normas de la CNV.

El mismo modelo se ocupa de resaltar que no es un reemplazo de las normas originales, las cuales tienen que ser consultadas para tratar una situación particular.

Para su implementación, se debe tener en cuenta lo siguiente:

- a. Los párrafos entre { } son obligatorios y requieren ser llenados del contenido requerido.
- b. Los párrafos entre [] son opcionales y su obligatoriedad depende de las circunstancias que se aclaran en las correspondientes explicaciones en el pie de página.

No está en los planes actuales de CENCYA mantener actualizado el Anexo A.

4.2 La aplicabilidad de las normas sobre independencia a los encargos de servicios relacionados

CENCYA ha considerado necesario extender los requerimientos de independencia a todos los encargos contemplados en las RTs 32, 33 y 35 en el convencimiento que es de interés público que en todos estos encargos, incluso en los servicios relacionados, el contador público sea independiente del cliente.

Está previsto en ambas normas internacionales de servicios relacionados que el ente emisor de normas en cada país puede requerir que se apliquen las normas sobre independencia en forma obligatoria. En efecto, considerando lo dispuesto por:

- el párrafo 5 de la Norma Internacional de Servicios Relacionados N° 4410⁵, “Compromisos para compilar información financiera”, y
- el párrafo 7 de la Norma Internacional de Servicios Relacionados N° 4400, “Compromisos para aplicar procedimientos convenidos sobre información financiera”

⁵ Párrafo 17(g) de la versión revisada

la FACPCE ha requerido que para este tipo de encargos se apliquen las normas sobre independencia aplicables a un encargo de auditoría. Por lo que no se tendrá en cuenta la parte pertinente de dichos párrafos de estas normas internacionales que no requiere cumplir con los requisitos de independencia previstos en las secciones 290 y 291 del Anexo a las Normas sobre Independencia de la RT34.

5 Comparación con el Código Unificado de FACPCE, las normas sobre independencia aplicables a entidades bajo supervisión de la CNV y las normas sobre independencia contenidas en la RT37

5.1 Introducción al Código de Ética del IESBA

Las normas sobre independencia adoptadas por la RT34 son aquellas contenidas en el Código de Ética del IESBA del IFAC, principalmente en las secciones 280, 290 y 291.

En términos generales, Código de Ética del IESBA es un código que establece los principios fundamentales de ética profesional para los contadores públicos y proporciona un marco conceptual que éstos aplicarán con el fin de:

- Identificar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales,
- 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. Las salvaguardas son necesarias cuando el contador público 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 contador público en ese momento, probablemente concluiría que no compromete el cumplimiento de los principios fundamentales.

En la aplicación del marco conceptual el contador público utiliza su juicio profesional.

Los principios fundamentales contemplados en el Código de Ética del IESBA son:

- Integridad – ser franco y honesto en todas las relaciones profesionales y empresariales.
- Objetividad – no permitir que prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros prevalezcan sobre los juicios profesionales o empresariales.
- Competencia y diligencia profesionales – mantener el conocimiento y la aptitud profesionales al nivel necesario para asegurar que el cliente o la entidad para la que trabaja reciben servicios profesionales competentes basados en los últimos avances de la práctica, de la legislación y de las técnicas y actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.
- Confidencialidad – respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales y, en consecuencia, no revelar dicha información a terceros sin autorización adecuada y específica, salvo que exista un derecho o

deber legal o profesional de revelarla, ni hacer uso de la información en provecho propio o de terceros.

- Comportamiento profesional – cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y evitar cualquier actuación que pueda desacreditar a la profesión.

Del principio fundamental de Objetividad se desprende el concepto de independencia. Así, la sección 280 del Código de Ética del IESBA que trata sobre Objetividad menciona que cuando realice cualquier servicio profesional, el contador público 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. El contador público 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 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 contadores públicos cuando ejecutan encargos que proporcionan un grado de seguridad.

5.2 Comparación con el Código de Ética Unificado

El Código de Ética Unificado de la FACPCE hace referencia a los objetivos de la profesión para lo cual exige cualidades básicas, que incluyen:

- 1- Credibilidad.
- 2- Profesionalidad.
- 3- Confianza.
- 4- Calidad de Servicios.
- 5- Confidencialidad.
- 6- Objetividad.
- 7- Integridad.
- 8- Idoneidad Profesional.
- 9- Solidaridad Profesional.
- 10- Responsabilidad.
- 11- Dignidad Profesional.

y define que Objetividad “es una tendencia y un empeño o meta, como un firme propósito del que informa, para ver, comprender y comunicar el acontecimiento tal cual es, prescindiendo de las preferencias, intereses o posturas propias. En toda objetividad, en el fondo, como fin se encuentra la verdad”.

Por lo que el concepto de Objetividad, como el principio que permite a un contador público emitir un juicio profesional libre de prejuicios, intereses o condicionamientos, lo encontramos en ambos códigos de ética.

Asimismo, los capítulos 2 a 5 del título IV del Código de Ética Unificado están dedicados a la cuestión de independencia. El capítulo 2 establece la necesidad de ser independiente (mental y aparente) y define las cualidades inherentes a la independencia. El capítulo 3 contiene las situaciones que configuran faltas a la independencia que devienen de la relación de dependencia, de la relación de parentesco, de intereses económicos, de la prestación de otros servicios profesionales distintos de los encargos que proporcionan un grado de seguridad y las certificaciones, del tipo de remuneración, o por conflicto de intereses.

Si bien difiere la forma en que la mencionan, ambos códigos consideran a la independencia mental y a la independencia aparente y señalan las características que implican ser o no ser independiente. La principal diferencia se manifiesta en el enfoque del marco conceptual que propone IFAC donde para cada una de las amenazas, además de identificársela, debe evaluarse su importancia y la posibilidad de ser eliminada o reducida a un nivel aceptable, para lo cual el auditor debe aplicar su criterio profesional.

Asimismo, el Código de la FACPCE no prevé en forma específica las posibles situaciones de amenazas a la independencia vinculadas con las empresas que conforman una red de firmas de auditoría. Tampoco se hace mención al período en que es necesario resguardar las condiciones de independencia.

Un aspecto muy importante no contemplado expresamente por el Código de FACPCE es la necesidad de que el profesional documente la naturaleza de las amenazas existentes, las salvaguardas aplicables para reducir dicho riesgo y la justificación de la decisión asumida.

El Código del IESBA contiene directrices para evaluar las amenazas a la independencia y, si existen o no salvaguardas que pudieran eliminar o reducirlas. El Código de la FACPCE sólo establece situaciones en las que existe una falta a la independencia.

5.2.1 Tabla comparativa de normas sobre independencia según RT34 vs el Código de Ética Unificado de la FACPCE y otras normas vigentes

Como Anexo B a la Guía de Implementación se presenta una tabla comparativa entre las directrices específicas de las secciones 290 y 291 de la RT34 y las restricciones del Código de Ética Unificado de la FACPCE, y las normas pertinentes de la Comisión Nacional de Valores (“CNV”) vigentes⁶, identificando aquellas solo aplicables a *Entidades de interés público*.

5.3 Comparación con los requerimientos actuales para entidades bajo control de la CNV

5.3.1 Introducción a los requerimientos actuales

Los actuales requerimientos en materia de independencia de los auditores externos por parte de la CNV están formulados en las nuevas normas de la CNV aprobadas por la Resolución General N° 622/2013 (TO2013 de las Normas de CNV) y sus modificatorias⁶.

El artículo 21 de la Sección Auditores Externos de dicha norma fija los requerimientos en materia de independencia para los auditores externos, utilizando como base las normas sobre

⁶ Ver sección 2.1 de esta guía.

independencia contenidas en las resoluciones técnicas dictadas por la FACPCE⁷ e incorporando en su articulado restricciones vinculadas con la prestación de ciertos servicios de no-auditoría a las entidades cotizantes, similares a las restricciones establecidas por otros reguladores del mercado de capitales por entender que afectan la independencia del auditor (entre ellos, asumir funciones de administración, prestar servicios de contabilidad, de valuación, de sistemas, legales y auditoría interna).

Asimismo, extiende estas restricciones a tres ejercicios anteriores al que está siendo auditado y hasta la fecha del informe.

Dentro del artículo 28 de dicha sección se incluyen los requerimientos en materia de rotación de Firmas y del socio del encargo.

La Resolución General N° 562 de la CNV efectuó algunas interpretaciones respecto de las normas sobre independencia con motivo del proceso de conversión de estados financieros a NIIF, para establecer que servicios del proceso de conversión no eran permitidos ser prestados por los auditores a sus clientes. Si bien esta interpretación no está incluida en el TO2013 de las Normas de la CNV, entendemos que el criterio continúa vigente.

5.3.2 Diferencias entre los requerimientos de la RT34 y los requerimientos actuales para entidades cotizantes contenidos en las normas CNV

Para entidades cotizantes, se analizaron las diferencias entre las cuestiones tratadas por las propias normas sobre independencia de la CNV y su equivalente en la RT34.

5.3.2.1 Prestación de servicios de no-auditoría

Todas las restricciones impuestas por la CNV al auditor para la prestación de servicio de no-auditoría son semejantes a las restricciones de las normas sobre independencia de la RT34.

La principal diferencia identificada es la diferente definición del período cubierto de los estados contables para evaluar las amenazas a la independencia.

Restricción	Alcance según CNV	Alcance según RT34
Período cubierto por los estados financieros a ser considerados en la evaluación de las amenazas.	... comprende desde el ejercicio en que se realiza el encargo hasta el tercer año anterior al ejercicio al que se refieren los estados financieros más actuales sujetos a auditoría.	...comienza en la fecha de inicio del ejercicio más lejano y termina en la fecha de cierre del ejercicio más cercano de todos los estados financieros que están sujetos a un <i>Encargo de auditoría</i> por la <i>Firma</i> .

⁷ Nótese que a diferencia de la versión anterior de las normas de la CNV que hacía específica mención a la RT7, las nuevas normas de la CNV hacen referencia genérica a las RTs aprobadas por FACPCE. Por lo que corresponde entonces concluir que las normas sobre independencia aplicables a entidades sujetas a control por la CNV son las adoptadas en la RT34. Por lo que las normas sobre independencia contenidas en la RT37 no son aplicables al profesional que emita informes bajo RT 32,33 y 35.

5.3.2.2 *Rotación*

La CNV ha establecido el requerimiento de rotación de firmas a los tres años, permitiendo una extensión a tres años adicionales, contados: (a) para los entes que ya estaban en el régimen de oferta pública: desde el ejercicio iniciado en el año 2013, y (b) para los entes que ingresen a la oferta pública: desde el inicio del ejercicio siguiente al ingreso de la entidad a dicho régimen. La rotación de firmas no está contemplada en la RT34.

Además, en relación con la rotación de miembros del equipo de auditoría, las Normas de CNV contienen similares restricciones a las previstas en la RT34 excepto por la reducción de los plazos, a saber:

- El plazo máximo para la misma persona en el rol de socio del encargo es de 3 años en lugar de 7 años;
- El plazo a considerar cuando un cliente de auditoría se convierte en una entidad cotizada también se acorta, por aplicación de las normas de la CNV, a un máximo de 3 años cuando el socio ha prestado servicios por 3 años o menos; y cuando la antigüedad es de 5 años o más, se reducen a 2 años, por ser la RT34 más restrictiva que las normas de la CNV.

La RT34 prevé también potenciales amenazas derivadas de la permanencia de otros socios y de otros miembros senior del equipo de auditoría.

5.4 **Como se tratan las cuestiones sobre independencia de la RT37 en la RT34**

En términos generales, las situaciones que generan una falta de independencia de acuerdo con la RT37 están contempladas y, tratadas con mayor detalle, en las directrices de las secciones 290 y 291 del Anexo a las Normas sobre Independencia de la RT34.

A continuación se presentan las principales diferencias de un asunto tratado en la RT37 y como el mismo asunto está tratado en la RT34.

Vinculación económica

Para la RT37, se entiende por entes (personas, entidades o grupos de entidades) económicamente vinculados a aquellos que, a pesar de ser jurídicamente independientes, reúnen algunas de las siguientes condiciones:

- Cuando tuvieran vinculación significativa de capitales.
- Cuando tuvieran, en general, los mismos directores, socios o accionistas.
- Cuando se tratare de entes que por sus especiales vínculos debieran ser considerados como una organización económica única.

Para la RT34, la definición de *Entidades vinculadas* incluye, entre otras, a aquellas entidades que el cliente de auditoría controla o entidades que controlan al cliente de auditoría, y las entidades bajo control común. Nótese que en el primer caso, no es relevante a estos fines la materialidad de las entidades. Es decir, si existe control sobre una entidad, aunque no sea material, es una Entidad vinculada. Sin embargo, para la evaluación acerca de si una entidad controlante o una entidad hermana es una Entidad vinculada debe tenerse en cuenta la

materialidad de tanto el cliente de auditoría como de la entidad hermana respecto de la entidad controlante.

La definición de Entidades vinculadas incluye también a aquellas entidades sobre las cuales el cliente de auditoría, directa o indirectamente, ejerce una influencia significativa o viceversa. Nótese que, en estos casos, la evaluación de la materialidad es relevante a los fines de concluir acerca de si el cliente de auditoría o la entidad es una Entidad vinculada.

De la comparación de ambas definiciones se puede construir la siguiente tabla comparativa:

Entidad	¿Es Entidad Vinculada? RT37	¿Es Entidad Vinculada? RT34
Entidad que controla, directa o indirectamente, al <i>Cliente de auditoría</i>	Siempre, sin tener en cuenta la materialidad	Solo si es material para la entidad
Entidad que tiene un <i>Interés financiero</i> directo pero no ejerce influencia significativa sobre el <i>Cliente de auditoría</i>	No	No
Entidad que tiene un <i>Interés financiero</i> directo en, e influencia significativa sobre, el <i>Cliente de auditoría</i>	Siempre, sin tener en cuenta la materialidad	Solo si es material para la entidad
Entidad controlada, directa o indirectamente, por el <i>Cliente de auditoría</i>	Siempre, sin tener en cuenta la materialidad	Siempre, sin tener en cuenta la materialidad
Entidad sobre la cual el <i>Cliente de auditoría</i> tiene un <i>Interés financiero</i> directo pero no ejerce influencia significativa	No	No
Entidad sobre la cual el <i>Cliente de auditoría</i> tiene un <i>Interés financiero</i> directo, e influencia significativa	Siempre, sin tener en cuenta la materialidad	Solo si es material para el cliente
Entidad sobre la cual una entidad controlada por el <i>Cliente de auditoría</i> tiene un <i>Interés financiero</i> directo, e influencia significativa	Siempre, sin tener en cuenta la materialidad	Solo si es material para el cliente y para su entidad controlada
Entidad bajo control común junto con el <i>Cliente de auditoría</i>	Solo si cumple alguna de las condiciones mencionadas en la RT37	Sólo si el cliente y la entidad hermana son materiales para la entidad controlante de ambas.

Como se observa, la RT37 tiene una definición de vinculación económica con mayor alcance de lo que se debe considerar un Entidad Vinculada para las normas sobre independencia de la RT34, ya que no tiene en cuenta la materialidad en todos los casos.

Personas a las cuales se le requiere ser independiente

La RT37 indica que las normas sobre independencia alcanzan al contador público y a su equipo de auditoría, aclarando que si se trata de una asociación de profesionales las restricciones aplican a todos los socios.

Es decir, para la RT37 todos los socios del contador público tienen que ser incluidos en la definición de “equipo de auditoría” que utiliza la RT34 cuando se analizan las restricciones establecidas por la RT37. Dada esta diferencia, las normas sobre independencia de la RT34 para las mismas restricciones podrían tener un alcance menor al de la RT37.

La RT37 no tiene consideración alguna respecto del impacto en la independencia por la pertenencia del contador público o de su Firma a una red de firmas.

La RT34 tiene algunas directivas específicas que incluyen a algunos socios con determinadas funciones como si fueran miembros del *Equipo de auditoría*.

La RT37 contempla restricciones para los miembros del *Equipo de auditoría* que tienen relaciones familiares con dueños, directivos o gerentes del *Cliente de auditoría* que abarcan a más familiares que aquellos incluidos en las definiciones de familiares inmediatos y próximos que se utilizan en la RT 34.

Restricciones derivadas de los intereses o relaciones de las personas y de actividades profesionales

La RT37 tiene restricciones basadas en relaciones familiares y de afinidad con un alcance mayor a las establecidas por la RT34.

Tabla comparativa desde la RT37 hacia la RT34

La siguiente tabla ilustra las diferencias entre la RT37 y la RT34 para los conceptos incluidos en la RT37. Los términos en *itálica* tienen el significado indicado en el glosario de la RT34.

Restricción	Alcance según RT37	Alcance según RT34
No tienen permitido estar en relación de dependencia con el <i>Cliente de auditoría</i> , el <i>Socio del encargo</i> , y su equipo de trabajo y los demás socios de su <i>Firma</i> todos los socios y empleados de la Firma, y contratistas que participen del encargo ⁸ .
Tienen permitido el registro de documentación contable, la preparación de los estados	... el <i>Socio del encargo</i> , y su equipo de trabajo y los demás	... la <i>Firma</i> , siempre que se apliquen determinadas salvaguardas que reduzcan las

⁸ No existe en las secciones 290 y 291 del Anexo a la RT34 una restricción específica respecto de ser “empleado” actual del Cliente de auditoría. Y esto así porque la RT34 ha tomado la porción del Código de Ética del IESBA aplicable solo a contadores públicos en ejercicio (o sea, que no están en relación de dependencia). La sección 300.6 de la Parte C del Código de Ética del IESBA establece que un profesional “en la empresa” no participará a sabiendas en cualquier negocio, ocupación o actividad que perjudica o puede perjudicar su integridad, objetividad o la buena reputación de la profesión y como resultado sería incompatible con los principios fundamentales. La sección 290 tiene directrices para situaciones donde un miembro del *Equipo de auditoría* o un *Socio clave de auditoría* de la Firma ha estado o estará en relación de dependencia con el *Cliente de auditoría*. Entendemos, por aplicación de los principios fundamentales y del marco conceptual, y considerando estas directrices, que ningún socio o empleado de la Firma y contratistas participando en el encargo puede estar en relación de dependencia con el *Cliente de auditoría*.

Restricción	Alcance según RT37	Alcance según RT34
<p>contables y la realización de otras tareas similares remuneradas mediante honorarios, en tanto no coincidan con funciones de dirección, gerencia o administración del <i>Cliente de auditoría</i>, ...</p>	<p>socios de su <i>Firma</i>.</p>	<p>amenazas a un nivel aceptable.</p> <p><u>Excepción:</u> salvo situaciones de emergencia, los servicios contables no están permitidos para un <i>Cliente de auditoría</i> que sea una <i>Entidad de interés público</i>.</p>
<p>No puede ser <i>Cliente de auditoría</i>, una entidad donde un socio de la <i>Firma</i> es...</p>	<p>... cónyuge o pariente por consanguinidad, en línea recta o colateral hasta el cuarto grado inclusive, o por afinidad hasta el segundo grado, de alguno de los propietarios, directores, gerentes generales o administradores del <i>Cliente de auditoría</i>.</p>	<p>... el <i>Socio del encargo</i> y tiene un familiar inmediato (cónyuge o equivalente, dependientes) que es propietario, director, gerente general o administrador del <i>Cliente de auditoría</i>.</p> <p>Si el <i>Socio del encargo</i> tiene como familiares próximos (padres, hermanos o hijos no dependientes) a dichas personas, pueden aplicarse salvaguardas.</p>
<p>No puede ser miembro del <i>Equipo de auditoría</i>, aquel empleado de la <i>Firma</i> que ...</p>	<p>... es cónyuge o pariente por consanguinidad, en línea recta o colateral hasta el cuarto grado inclusive, o por afinidad hasta el segundo grado, de alguno de los propietarios, directores, gerentes generales o administradores del <i>Cliente de auditoría</i>.</p>	<p>... tiene un familiar inmediato (cónyuge o equivalente, dependientes) que es propietario, director, gerente general o administrador del <i>Cliente de auditoría</i>.</p> <p>Puede ser parte del <i>Equipo de auditoría</i>, cuando tenga familiares próximos (padres, hermanos o hijos no dependientes), si se aplican apropiadas salvaguardas.</p> <p>También se puede aplicar salvaguardas cuando el miembro del <i>Equipo de auditoría</i> tiene una relación estrecha sin ser familiar inmediato o próximo con estas personas relacionadas con el <i>Cliente de auditoría</i>.</p>
<p>No puede ser <i>Cliente de auditoría</i>, una entidad donde el <i>Socio del encargo</i>, los demás socios de la <i>Firma</i> o un miembro del <i>Equipo de auditoría</i> es, o lo hubiera sido durante el <i>período cubierto por los estados</i></p>	<p>... socio o asociado del <i>Cliente de auditoría</i>.</p>	<p>... socio o asociado por tener un <i>Interés financiero directo o indirecto material</i> en el <i>Cliente de auditoría</i>, excepto por la restricción derivada de los demás socios de la <i>Firma</i>, ya que la RT34 permite aplicar</p>

Restricción	Alcance según RT37	Alcance según RT34
<p><i>financieros, ...</i></p> <p>excepto ...</p>	<p>... director o administrador del <i>Cliente de auditoría</i></p> <p>... cuando fueran socios o asociados de un <i>Cliente de auditoría</i> que es una entidad civil sin fines de lucro (clubes, fundaciones mutuales u otras organizaciones de bien público) o de una sociedad cooperativa.</p>	<p>salvaguardas cuando el interés financiero lo tienen otras ciertas personas distintas que el <i>Equipo de auditoría</i>.</p> <p>Nótese que la restricción en la RT34 alcanza también a si un <i>Familiar inmediato</i> tiene dicho interés financiero.</p> <p>... director o administrador del <i>Cliente de auditoría</i>; incluyendo el alcance de la restricción a todos los miembros de la <i>Firma</i>.</p> <p>No existe una directriz específica en la RT34. Entendemos que aplica el marco conceptual respecto de que si el interés financiero directo es inmaterial, no hay amenaza a la independencia.</p>
<p>No puede ser <i>Cliente de auditoría</i>, una entidad en la cual el <i>Socio del encargo</i>, los demás socios de la <i>Firma</i> o un miembro del <i>Equipo de auditoría</i> tuviera, o hubiera tenido durante el <i>período cubierto por los estados financieros, ...</i></p>	<p>... intereses significativos en el <i>Cliente de auditoría</i>.</p>	<p>... intereses significativos en el <i>Cliente de auditoría</i>.</p> <p>Nótese que la expresión “intereses significativos” de la RT37 es asimilable a todas las amenazas de interés propio contenidas en la RT34 en las secciones de Inversiones, Préstamos y avales, Relaciones de negocio, Relaciones familiares y personales, y la prestación de encargos de no-auditoría, siempre que el interés sea significativo para la persona alcanzada.</p>
<p>No puede ser <i>Cliente de auditoría</i>, una entidad a la cual se le cobra un honorario profesional que fuera ...</p>	<p>... contingente o dependiente de las conclusiones o resultados del <i>Encargo de auditoría</i></p>	<p>... contingente o dependiente de las conclusiones o resultados del <i>Encargo de auditoría</i></p>

Restricción	Alcance según RT37	Alcance según RT34
No puede ser <i>Cliente de auditoría</i> , una entidad a la cual se le cobra un honorario profesional que fuera ...	<p>... pactada sobre la base del resultado del <i>periodo cubierto por los estados financieros</i>.</p> <p>No vulneran esta norma las disposiciones sobre aranceles profesionales que fijan su monto mínimo sobre la base del activo, pasivo, o ingresos por ventas o servicios del ente</p>	<p>... pactada sobre la base del resultado del <i>periodo cubierto por los estados financieros</i>.</p> <p>No contemplado, pero permitido considerando el marco conceptual, ya que el monto mínimo es determinado por un Consejo Profesional y no por la <i>Firma</i>.</p>

6 Preguntas frecuentes por el cambio de las normas sobre independencia

Como Anexo C a la Guía de Implementación se presenta una serie de preguntas frecuentes relacionadas con la implementación de las Normas sobre Independencia bajo RT34.

A Anexo A – Modelo de Normas sobre Independencia

Normas sobre Independencia para encargos contemplados en las resoluciones técnicas 32, 33 y 35

1 Introducción

1.1 Propósito

El propósito de este documento es facilitarles a *miembros de la Firma* el cumplimiento con las principales normas sobre independencia que regulan la prestación de encargos de auditoría y encargos de revisión, así como los requerimientos de independencia relativos a los encargos de aseguramiento y servicios relacionados.

Este documento no reemplaza las normas sobre independencia emitidas por los organismos reguladores o profesionales que sean aplicables a un cliente en particular. Para cuestiones particulares se recomienda la lectura de las normas sobre independencia originales, como se menciona en la sección 1.4 más abajo.

1.2 Alcance

Estas normas deben ser cumplidas por la *Firma* y por todos los socios y empleados independientemente de su función, localización o especialización.

Se entiende por *Firma* a {denominación de la *Firma*, incluyendo si corresponde a la entidad controlante y entidades controladas, de acuerdo a la definición de control de este documento}.

[Se entiende por *Firmas de la red* a las firmas miembros de {denominación de la red}]

1.3 Definiciones

Las expresiones o términos utilizados en este documento que están en *itálica* e inician con letra mayúscula tienen el significado establecido en las definiciones de las Normas sobre Independencia incluidas en el Anexo a la Resolución Técnica N°34 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas –FACPCE- (en adelante, “*Normas sobre Independencia RT34*”), salvo indicación en contrario dentro del documento.

Las expresiones o términos utilizados en este documento que están sólo en *itálica* tienen el significado establecido en la sección A - Glosario.

En este documento, los términos “*Auditoría*”, “*Equipo de auditoría*”, “*Encargo de auditoría*”, “*Cliente de auditoría*” e “*Informe de auditoría*” incluyen tanto la *Revisión*, *Equipo del encargo de revisión*, *Encargo de revisión*, *Cliente de un encargo de revisión* e *Informe de revisión*, así como también, *Equipo de un encargo que proporciona un grado de seguridad*, *Encargo que proporciona un grado de seguridad*, *Cliente de un encargo que proporciona un grado de seguridad*, e *Informe de encargo que proporciona un grado de seguridad*.

Asimismo, salvo indicación en contrario, “*Firma*” incluye *Firma(s) de la red*.

1.4 Consultas normativas y con el Socio a cargo de Ética e Independencia

Este documento contiene una compilación de las principales normas establecidas por la *Firma* en relación con la independencia requerida por las normas profesionales y regulatorias de los mercados en los que actuamos.

Las principales fuentes utilizadas en esta compilación son las *Normas sobre Independencia RT34*, las normas sobre independencia incluidas en el cuerpo normativo de la Comisión Nacional de Valores (“CNV”), y el Código de Ética Unificado de la FACPCE.

Este documento ha sido preparado considerando:

- El Código de Ética Unificado (CEU) de la FACPCE (versión 2001)
- El Anexo a la Resolución Técnica N° 34 (RT34) de la FACPCE (versión 2013)
- Texto ordenado 2013 de las Normas de la CNV⁹ (TO2013) y la modificación efectuada por la Resolución General N° 639/2015.
- La Resolución Técnica N° 37 de la FACPCE (versión 2013).

Por lo tanto, al evaluar asuntos sobre independencia, es necesario tomar en consideración adicionalmente la normativa aprobada por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la jurisdicción del domicilio del *Cliente de auditoría*, y por la FACPCE o por la CNV sobre asuntos sobre independencia emitidas después de las fechas antes indicadas.

Existen otros organismos reguladores, como el Banco Central de la República Argentina (BCRA) o de la Superintendencia de Seguros de la Nación (SSN), y los Consejos Profesionales que también tienen requerimientos en materia de independencia. Por lo tanto, la *Firma*, sus socios y empleados podrían estar sujetos a otras normas sobre independencia más restrictivas que las establecidas en este documento. Cuando existan dudas sobre la aplicabilidad o interpretación de las normas sobre independencia, se recomienda:

- la lectura de las normas originales emitidas por la FACPCE o por la CNV, según corresponda, y cualquier otra norma aplicable en las circunstancias, en búsqueda de mayor información y/o para evitar malas interpretaciones por la compilación efectuada, y
- la consulta al Socio a cargo de Ética e Independencia de la *Firma*.

Recuerde que siempre hay que aplicar las normas sobre independencia que resulten aplicables a cada *Encargo de Auditoría* particular.

1.5 Conflictos entre normas

En el caso de que una disposición de este documento pudiera ir en contra de la legislación vigente o de las normas profesionales, prevalecerán las normas legales o profesionales en ese orden.

⁹ Aprobado por Resolución General 622/2013 de la CNV publicada en el BO el 9 de setiembre de 2013

En el caso de un conflicto entre una norma de este documento y una norma o directiva emitida por una *Oficina* o función de la *Firma*, prevalece este documento.

2 Normas sobre independencia – Marco Conceptual

En todos los encargos mencionados en la sección 3 hay o puede existir un interés público, y en consecuencia, se exige que los *miembros de la Firma* sean independientes de los *Cientes de auditoría*.

Tenemos que ser independientes de los *Cientes de auditoría* de hecho y en apariencia. La independencia comprende:

- **Independencia de mente:** actitud mental que permite expresar una conclusión sin estar afectada por influencias que comprometen el juicio profesional, permitiendo que una persona actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional.
- **Independencia en apariencia:** supone evitar 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 los *miembros de la Firma* se han visto comprometidos.

2.1 Responsabilidades

Los *miembros de la Firma* deben estar alertas y vigilar el cumplimiento con las normas sobre independencia, a fin de proteger la integridad, la objetividad y la independencia en su labor profesional.

Ésta es una responsabilidad personal y continua de cada socio o empleado, independiente de los controles de calidad que la *Firma* ejecuta periódicamente.

El Socio a cargo de Ética e Independencia de la *Firma* es responsable por dar a conocer las normas sobre independencia de la *Firma* y controlar que se cumplan por los *miembros de la Firma*.

El Socio a cargo de Ética e Independencia de la *Firma* emitirá las normas y procedimientos complementarios que considere conveniente para asegurar el cumplimiento con estas normas.

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.

2.2 Amenazas y salvaguardas

La independencia de la *Firma* y de sus socios y empleados puede ser afectada o comprometida por distintas amenazas que se originan en relaciones o circunstancias.

Los *miembros de la Firma* 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 no se dispone de salvaguardas adecuadas o no se pueden aplicar para eliminar las amenazas o reducirlas a un *Nivel aceptable*, el *miembro de la Firma* eliminará la circunstancia o la relación que origina las amenazas o rehusará, o pondrá fin al *Encargo de auditoría*.

2.2.1 Amenazas

Las amenazas se pueden clasificar en las siguientes categorías:

- De interés propio (o Intereses personales)
- De auto-revisión
- De abogacía (o Defensa de intereses)
- De familiaridad (o Relaciones de amistad o familiaridad)
- De intimidación

La amenaza por intereses personales ocurre cuando la *Firma* o un miembro del *Equipo de auditoría* podrían obtener un beneficio por el hecho de tener un interés, financiero o no, en un *Cliente de auditoría*.

La amenaza de auto-revisión ocurre cuando un miembro del *Equipo de auditoría* podría no evaluar adecuadamente los resultados de un juicio realizado o de un servicio prestado con anterioridad por él o por otro miembro de la *Firma*, o de la entidad para la que ha trabajado, que el miembro del *Equipo de auditoría* va a utilizar como base para llegar a una conclusión como parte del *Encargo de auditoría*. Por ejemplo cuando (1) la recomendación o asesoramiento brindado en un *servicio de no-auditoría* necesita ser reevaluado como parte de un *Encargo de auditoría* o (2) cuando un miembro del *Equipo de auditoría* estuvo vinculado al cliente en una posición desde la cual podía ejercer influencia significativa sobre un asunto del *Encargo de auditoría*.

La amenaza de defensa de intereses ocurre cuando la *Firma* o un miembro del *Equipo de auditoría* llegase a ser un defensor de la posición u opinión del cliente hasta el punto en que su objetividad podría verse comprometida. Este podría ser el caso si la *Firma* o un miembro del *Equipo de auditoría* subordinaran su juicio a aquel que tiene el cliente.

La amenaza por relaciones de amistad o familiaridad ocurre cuando, en virtud de una relación cercana con el *Cliente de auditoría*, sus directores, gerentes y empleados, la *Firma* o un miembro del *Equipo de auditoría* llegasen a favorecer los intereses del cliente.

La amenaza de intimidación ocurre cuando un miembro del *Equipo de Auditoría* podría ser disuadido de actuar con objetividad y mantener su escepticismo profesional mediante amenazas, reales o percibidas, de parte de los directores, gerentes o empleados de un *Cliente de auditoría*.

Mayor información, incluyendo ejemplos, sobre las amenazas a la independencia se incluye en las secciones 100.12 y 200.4 a 200.8 de las Normas sobre Independencia RT34.

2.2.2 Salvaguardas

Cuando se identifican amenazas a la independencia, que no sean claramente insignificantes¹⁰, se pueden identificar y establecer salvaguardas para eliminar o reducir esas amenazas a un *Nivel aceptable*. La decisión debe ser documentada. La naturaleza de las salvaguardas a ser establecidas depende de las circunstancias. En general, debería tenerse en cuenta lo que un tercero razonablemente informado, teniendo en su poder toda la información disponible, incluyendo las salvaguardas establecidas, concluiría como inaceptable.

En la evaluación de las amenazas hay que tener en cuenta los factores cualitativos como cuantitativos. Entre los aspectos a analizar están la importancia de la amenaza, la naturaleza del *Encargo de auditoría*, los potenciales usuarios del informe de auditoría y la estructura de la *Firma*.

Las salvaguardas se agrupan en tres categorías:

- Las salvaguardas instituidas por la profesión o las leyes y regulaciones,
- Las salvaguardas establecidas por el *Cliente de auditoría*, y
- Las salvaguardas establecidas por la *Firma* (a nivel de *Firma* y en el entorno del encargo).

La *Firma* y los miembros del *Equipo de auditoría* deberían establecer las salvaguardas más apropiadas para eliminar o reducir las amenazas a la independencia relevantes a un *Nivel aceptable*. Cuando las salvaguardas disponibles son insuficientes para eliminar las amenazas o reducirlas a un *Nivel aceptable*, o cuando la *Firma* decide no eliminar las circunstancias o relaciones que originan la amenaza, entonces el único curso de acción posible es rechazar el encargo, o dar por rescindido el mismo.

Mayor información, incluyendo ejemplos, sobre las salvaguardas en las secciones 200.10 a 200.15 de las *Normas sobre Independencia RT34*.

3 ¿A qué tipos de encargos para clientes alcanzan las normas sobre independencia?

Las *Normas sobre independencia RT34* requieren que los *miembros de la Firma* sean independientes de los clientes que la han contratado para efectuar:

- *Encargos de auditoría* de estados contables
- *Encargos de revisión* de estados contables
- Encargos de aseguramientos y servicios relacionados¹¹, (en adelante, *encargo que proporciona un grado de seguridad*) entre ellos:
 - Informes sobre controles internos (bajo NIEA 3000)
 - Informes sobre información prospectiva (bajo NIEA 3400)

¹⁰ Se entiende por “claramente insignificante” a una amenaza que es banal e intrascendente.

¹¹ Nótese que la FACPCE ha determinado que el contador público que realice un “servicio relacionado” (ver Definiciones, sección 2.5 de la RT35) deberá contar con la misma independencia requerida que para una auditoría. En consecuencia, no se tendrá en cuenta lo establecido en el párrafo 7 de la NISR 4400 (Compromisos para aplicar procedimientos convenidos sobre información financiera) ni en el párrafo 5 de la NISR 4410 (Compromisos para compilar información financiera).

- Informes sobre controles en organizaciones de servicio (bajo NIEA 3402)
- Informes sobre procedimientos convenidos sobre información financiera (bajo NISR 4400)

Los encargos de impuestos y asesoría/consultoría gerencial prestados a clientes que no han solicitado alguno de los encargos descritos anteriormente no están alcanzados por las normas sobre independencia. Sin embargo, al aceptar un encargo de impuestos o consultoría gerencial en estos clientes debe analizarse que dicho encargo no pudiera estar alcanzado por las normas sobre independencia en la eventualidad que, por ejemplo, el cliente solicitara posteriormente un *Encargo de auditoría* y el encargo bajo análisis fuera a ser prestado durante el *Período cubierto por los estados financieros* que estarán alcanzados por el *informe de auditoría*.

[No obstante, las normas de la *Firma* requieren que los individuos participando en un trabajo para un cliente de la *Firma* no puede comprar o vender *títulos-valores* del cliente en el período en el cual se están prestando servicios a dicho cliente, desde la aceptación de cliente hasta que se hayan cobrado la totalidad de los honorarios por dicho trabajo. Más aún, los socios y empleados de la *Firma* no deben vender (salvo que sea requerido para cumplir con las normas sobre independencia – ver sección 8.2.2 -) ni comprar *títulos-valores* de un cliente de la *Firma* cuando tengan en su poder información relevante sobre el cliente que no es de dominio público.]

4 ¿A quiénes alcanzan las normas sobre independencia?

Las Normas sobre independencia RT34 no son aplicables a todos los socios y personal de la *Firma*, sino que se aplican dependiendo de los grupos de trabajo que la persona integre o de los roles que cada uno de los socios o empleados de la *Firma* desempeñen con respecto a un cliente que contrata los servicios profesionales.

Dichas normas sobre independencia aplican a:

- La *Firma*, tal como se la define en la sección 1.2 de este documento. Nótese que, salvo disposición en contrario, las *Normas sobre Independencia RT34* requieren que todas las *Firmas de la red* sean independientes de todos los clientes de auditoría de cualquier *Firma de la red*.
- Los socios, entendiendo como tales a los socios de {nombre de la Firma}, socios de sus controladas o afiliadas, y a los directores que cumplan funciones y responsabilidades de socio de acuerdo con los manuales de las respectivas prácticas o por asignación específica.
- Los empleados, profesionales y técnicos, que prestan servicios a clientes, incluyendo a empleados de {nombre de la Firma}, sus controladas o afiliadas y a aquellas personas contratadas temporalmente que presten servicios a *Cientes de auditoría*.
- Los *Familiares inmediatos* o *Familiares próximos* de los socios y de los empleados alcanzados por las normas sobre independencia.

Los empleados administrativos no requieren cumplir con las normas sobre independencia, salvo aquellos mencionados en la sección 4.1. Miembro de la Firma.

No obstante, la *Firma* requiere que sus empleados administrativos:

- No acepten favores, directos o indirectos de los clientes.

- Consulten con el Socio a cargo de Ética e Independencia de la *Firma*, antes de aceptar una oferta para servir a una organización o entidad (cliente o no-cliente) como director, empleado, asesor o promotor.
- No se asocien con personal de un cliente de manera que afecte la independencia u objetividad de la *Firma*.
- Mantengan la confidencialidad de la información.

Con respecto a este último punto se requiere estricta confidencialidad con la información de la *Firma*, de un cliente, posible cliente, no-cliente o ex-cliente, especialmente si esta información no es de conocimiento público.

4.1 Miembro(s) de la Firma

Para propósito de estas normas, se incluyen en la definición de *miembro de la Firma*, a:

- La *Firma*, como se la ha definido más arriba.
- Todos los socios y empleados de la *Firma* que prestan servicios profesionales a clientes.
- Toda persona contratada por la *Firma* o por una *Firma de la red* para realizar procedimientos en relación con el *Encargo de Auditoría*.

Los directores o gerentes administrativos no son considerados *miembros de la Firma*, salvo aquellos que tengan responsabilidad gerencial sobre el desarrollo y establecimiento de políticas, de temas técnicos o de implementación y cumplimiento con los siguientes cinco aspectos vinculados con el control de calidad, tales como:

- Independencia, integridad y objetividad.
- Administración del personal.
- Aceptación y continuidad de clientes y trabajos.
- Desempeño del *Encargo de auditoría*
- Supervisión de cumplimiento.

4.2 Miembro(s) del Equipo de auditoría

Para propósitos de las *Normas sobre independencia RT34*, se entiende que son miembros del *Equipo de auditoría*:

- Todos los *miembros de la Firma* que participan en el *Encargo de auditoría*;
- Todos los demás individuos dentro de la *Firma* que pueden influir directamente en el resultado del *Encargo de auditoría* (en adelante, “*cadena de mando*”), incluyendo:
 - a quienes 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 Director*¹²,

- a quienes son consultados en conexión con cuestiones técnicas o específicas del sector, transacciones o hechos relacionadas con el *Encargo de auditoría*, y
 - a quienes realizan el control de calidad del *Encargo de auditoría*, incluidos aquellos que realizan la *Revisión del control de calidad* de dicho encargo.
- [Todos aquellos individuos dentro de las *Firmas de la red* que pueden influenciar directamente el resultado de un *Encargo de auditoría*.]

Nótese que, de acuerdo con el CEU, hay que considerar a todos los socios de la *Firma* como miembro del *Equipo de Auditoría*.

4.3 Persona alcanzada

Para propósitos de estas normas, se entiende como *persona alcanzada* a:

- La *Firma*, tal como se la define más arriba,
- Cada uno de los miembros del *Equipo de auditoría*,
- Los *Familiares inmediatos* de todos estos individuos antes mencionados.

Para propósitos de facilitar la determinación acerca de si un individuo es una *persona alcanzada* respecto de un *Cliente de auditoría*, el Socio a cargo de Ética e Independencia publicará información acerca de los individuos que integran la *cadena de mando* y acerca otros individuos que deben considerarse como que influyen o podrían influir en los resultados de un *Encargo de auditoría*.

5 ¿Qué se entiende por *Cliente de auditoría*?

Una entidad es un *Cliente de auditoría* cuando un *miembro de la Firma* tiene que ser independiente de acuerdo con las normas sobre independencia aplicables al *Encargo de auditoría* particular.

Así, son *Clientes de auditoría*:

- Todos los clientes que contratan *Encargos de auditoría*, incluyendo:
 - cuando el cliente es una *Entidad cotizada*, a las *Entidades vinculadas* al mismo.
 - caso contrario, solo a las *Entidades vinculadas* sobre las cuales el cliente tiene un control directo o indirecto.
- Todos los clientes que contratan *Encargos de auditoría* a las *Firmas de la red*, incluyendo las *Entidades vinculadas* a aquellos.

Cabe destacar que las *Entidades vinculadas* de un cliente son *Clientes de auditoría* aunque la *Firma* no le preste servicio alguno. Por ejemplo, si la *Firma* audita a una *Entidad Vinculada*

¹² Máximo responsable de la Firma. En ocasiones también denominado Socio Principal.

material¹³ para una *Entidad cotizada* que no es auditada por la *Firma*, entonces, la *Entidad cotizada* es un *Cliente de auditoría*.

Por lo general, los *Clientes de auditoría* no incluyen a los clientes a los que la *Firma* les provee solamente servicios de impuestos u otros servicios de asesoramiento.

5.1 Cuestiones relacionadas con la determinación de las *Entidades vinculadas*

5.1.1 Encargos bajo RT37

Para propósitos de las normas sobre independencia de la RT37, se entiende por entes (personas, entidades o grupos de entidades) económicamente vinculados a aquellos que, a pesar de ser jurídicamente independientes, reúnen algunas de las siguientes condiciones:

- Cuando tuvieran vinculación significativa de capitales.
- Cuando tuvieran, en general, los mismos directores, socios o accionistas.
- Cuando se tratase de entes que por sus especiales vínculos debieran ser considerados como una organización económica única.

5.1.2 Encargos bajo RT32, RT33 y RT35

La definición de *Entidades vinculadas* incluye, entre otras, a aquellas entidades que el *Cliente de auditoría* controla o entidades que controlan al *Cliente de auditoría*, y las entidades bajo control común. Nótese que en el primer caso, no es relevante a estos fines la *materialidad* de las entidades. Es decir, si existe *control* sobre una entidad, aunque no sea material, es una *Entidad Vinculada*. Sin embargo, para la evaluación acerca de si una entidad controlante o una entidad hermana¹⁴ es una *Entidad Vinculada* debe tenerse en cuenta la *materialidad* de tanto el *Cliente de auditoría* como de la entidad hermana respecto de la entidad controlante.

La definición de *Entidades vinculadas* incluye también a aquellas entidades sobre las cuales el *Cliente de auditoría*, directa o indirectamente, ejerce una *influencia significativa* o viceversa. Nótese que, en estos casos, la evaluación de la *materialidad* es relevante a los fines de concluir acerca de si el *Cliente de auditoría* o la entidad es una *Entidad Vinculada*.

5.1.3 Comparación

La siguiente tabla resume como aplicar la definición de *Entidades vinculadas* cuando se analiza la estructura de un grupo económico:

Entidad	¿Es Entidad Vinculada? RT37	¿Es Entidad Vinculada? RT34
Entidad que controla, directa o indirectamente,	Siempre, sin tener en	Solo si es material para la

¹³ Ver definición de materialidad en el Glosario

¹⁴ Ver definición de Entidad Vinculada.

Entidad	¿Es Entidad Vinculada? RT37	¿Es Entidad Vinculada? RT34
al <i>Cliente de auditoría</i>	cuenta la materialidad	entidad
Entidad que tiene un <i>Interés financiero</i> directo pero no ejerce influencia significativa sobre el <i>Cliente de auditoría</i>	No	No
Entidad que tiene un <i>Interés financiero</i> directo en, e influencia significativa sobre, el <i>Cliente de auditoría</i>	Siempre, sin tener en cuenta la materialidad	Solo si es material para la entidad
Entidad controlada, directa o indirectamente, por el <i>Cliente de auditoría</i>	Siempre, sin tener en cuenta la materialidad	Siempre, sin tener en cuenta la materialidad
Entidad sobre la cual el <i>Cliente de auditoría</i> tiene un <i>Interés financiero</i> directo pero no ejerce influencia significativa	No	No
Entidad sobre la cual el <i>Cliente de auditoría</i> tiene un <i>Interés financiero</i> directo, e influencia significativa	Siempre, sin tener en cuenta la materialidad	Solo si es material para el cliente
Entidad sobre la cual una entidad controlada por el <i>Cliente de auditoría</i> tiene un <i>Interés financiero</i> directo, e influencia significativa	Siempre, sin tener en cuenta la materialidad	Solo si es material para el cliente y para su entidad controlada
Entidad bajo control común junto con el <i>Cliente de auditoría</i>	Solo si cumple alguna de las condiciones mencionadas en la sección 5.1.1.	Sólo si el cliente y la entidad hermana son materiales para la entidad controlante de ambas.

El Socio a cargo de Ética e Independencia es responsable de llevar actualizada la lista de *Cientes de auditoría* (*Entidades Cotizadas* o no) y sus *Entidades vinculadas*.

5.2 ¿Cuándo una entidad se convierte en *Cliente de auditoría* y cuando deja de serlo?

Una entidad es un *Cliente de auditoría* durante el *período del encargo*.

Es decir, una entidad se convierte en *Cliente de auditoría* en la fecha más temprana entre (a) la fecha de la firma de la primera carta de contratación de auditoría¹⁵ o (b) la fecha de designación como auditores por el órgano competente del *Cliente de auditoría*.

¹⁵ Entendiese que no se realizan procedimientos de auditoría antes de la firma de la carta de contratación.

La entidad continúa siendo un *Cliente de auditoría* durante todo el tiempo que dure la relación profesional y termina cuando el cliente o el auditor notifican, formal o informalmente, la terminación de dicha relación¹⁶, o se emita el último *Informe de auditoría*, lo que ocurra más tarde. O sea que el *período del encargo* puede durar varios ejercicios económicos cuando se trata de auditorías recurrentes.

5.3 ¿Cuál es el período durante el cual se requiere que el miembro de la Firma mantenga su independencia?

Un *miembro de la Firma* tiene que mantenerse independiente de un *Cliente de auditoría* durante todo el *período del encargo* y todo el *período cubierto por los estados financieros*.

Teniendo en cuenta que, dependiendo de las circunstancias, se emiten *Informes de auditoría* sobre estados financieros de dos o tres ejercicios presentados en forma comparativa, nótese que los requisitos de independencia son aplicables incluso a períodos anteriores a nuestra designación como auditores.

6 Aspectos a considerar al aceptar un nuevo *Cliente de auditoría*

Para decidir si se debe aceptar un *Encargo de auditoría*, o si una determinada persona puede ser miembro del *Equipo de auditoría*, la *Firma* identificará y evaluará, entre otras, las amenazas en relación con la independencia.

Nótese que la *Firma* tiene que determinar si existen amenazas derivadas de:

- Relaciones financieras o empresariales con el *Cliente de auditoría* durante o después del *período cubierto por los estados financieros* pero antes de la aceptación del *Encargo de auditoría*, y
- Servicios que se hayan prestado en ese mismo período de tiempo.

La *Firma* establecerá procedimientos de aceptación de clientes que contemplen la identificación:

- De la estructura organizacional del *Cliente de auditoría* y sus *Entidades vinculadas*
- De la composición del *Equipo de auditoría*

Así como la identificación y evaluación de amenazas derivadas de:

- eventuales relaciones financieras de la *Firma*
- eventuales conflictos con acuerdos marco de *encargos de no-auditoría*
- eventuales *encargos de no-auditoría* y/o con acuerdos especiales de honorarios
- eventuales relaciones empresariales
- eventuales relaciones laborales y financieras a nivel individual

¹⁶ En el caso de *Clientes de auditoría que son Entidades cotizadas* hay que también considerar la fecha en la cual se notifica al regulador del cambio de auditor.

De corresponder, la identificación y evaluación de amenazas de similares situaciones en las *Firmas de la red*.

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*, como pueden ser:

- no incluir como miembro del *Equipo de auditoría* al personal que prestó el servicio no permitido
- recurrir a un contador público ajeno a la *Firma* para que revise la auditoría, o
- contratar a otra firma para que evalúe los resultados del servicio no permitido o que otra firma realice de nuevo el servicio no permitido con la extensión necesaria para que pueda responsabilizarse del mismo.

El Socio a cargo de Ética e Independencia establecerá los procedimientos apropiados para dar cumplimiento a estos requerimientos.

7 Aspectos a considerar al continuar con el encargo con un Cliente de auditoría

Para decidir si se puede continuar o no con un *Encargo de auditoría*, o si una determinada persona puede continuar como miembro del *Equipo de auditoría*, la *Firma* determinará si las salvaguardas existentes siguen siendo efectivas para eliminar las amenazas que existieran o reducirlas a un *Nivel aceptable*, o si tiene que aplicar nuevas salvaguardas o poner fin al encargo.

Siempre que durante la realización del encargo, llegue a conocimiento del *Socio del encargo* nueva información acerca de una amenaza en relación con la independencia (por ejemplo, que un *Cliente de auditoría* pasa a ser una *Entidad de interés público*, o el cliente designa un nuevo director o gerente), éste evaluará la importancia de la amenaza basándose en el marco conceptual y en las normas establecidas por la *Firma* al respecto.

7.1 Fusiones y adquisiciones

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 las amenazas derivadas de los intereses y relaciones pasados y actuales con esta entidad que pudieran afectar su independencia después de la fecha efectiva de la fusión o adquisición, como si se tratara de un nuevo cliente.

La *Firma* tomará las medidas necesarias para poner fin, antes de la fecha de efectividad de la fusión o la adquisición, a cualquier interés o relación no permitida por estas normas.

Si esto no fuera posible antes de dicha fecha, la *Firma* evaluará las amenazas remanentes y sólo podrá continuar como auditor si se cumplen ciertas condiciones. Mayor información acerca de estas condiciones en las secciones 290.33 a 290.38 de las *Normas sobre Independencia RT34*.

De producirse un incumplimiento inadvertido de las normas, la independencia no se verá afectada siempre, que una vez al descubierto, el incumplimiento se corrige con prontitud y se

aplican las salvaguardas necesarias para eliminar o reducir a un *Nivel aceptable* cualquier amenaza.

8 Normas sobre Independencia – Personas

En esta sección se describen circunstancias y relaciones específicas relacionadas con las personas físicas o jurídicas que originan o pueden originar amenazas en relación con la independencia. Se indican también los tipos de salvaguardas que pueden resultar adecuadas y, en particular, se destacan aquellas situaciones en las que ninguna salvaguarda puede reducir las amenazas a un *Nivel aceptable*.

8.1 Aplicabilidad

En términos generales, las normas sobre independencia respecto de las personas aplican:

- A las *personas alcanzadas* y a otros *miembros del Firma*, en lo que respecta a Inversiones
- A las *personas alcanzadas* y a sus *Familiares próximos*, en lo que respecta a relaciones familiares o de amistad
- A las *personas alcanzadas*, en las demás cuestiones.

8.2 Inversiones

8.2.1 Norma general

Tener un *Interés financiero* en un *Cliente de auditoría* puede originar una amenaza de interés propio. La existencia e importancia de la amenaza dependen de:

- el rol de la persona que tiene el *Interés financiero*,
- de si el *Interés financiero* es directo o indirecto y
- de la materialidad del mismo.

Una *persona alcanzada*, un *socio de la oficina* y sus *familiares inmediatos*, un socio o gerente que prestan *encargos de no auditoría* al *Cliente de auditoría* y sus *familiares inmediatos* no podrá adquirir o mantener un *Interés financiero directo* o *indirecto material* en un *Cliente de auditoría*, excepto en los siguientes casos¹⁷:

- Se permite tener un *Interés financiero* obtenido a través de los derechos sobre un plan de beneficios para empleados de un *Familiar inmediato* de *socios de la oficina* o socios o gerentes que prestan *encargos de no-auditoría* al *Cliente de auditoría* (ver sección 8.2.7) hasta que el *Familiar inmediato* tenga el derecho de acceder a los beneficios (por ejemplo, recibir las acciones o ejercer la opción de compra). En ese momento, dicho interés deberá ser vendido o se renunciará al mismo en cuanto sea posible.

¹⁷ Nótese que, para encargos bajo RT37, aplica la excepción prevista en la RT37 respecto de ser socio o asociado a entidades sin fines de lucro y cooperativas, siempre que no exista un real interés financiero en la entidad.

- Se permite tener un *Interés financiero* en una entidad que tiene un interés que le otorga el control del *Cliente de auditoría*:
 - a los *socios de la oficina* o socios o gerentes que prestan *encargos de no-auditoría* al *Cliente de auditoría*.
 - a *las personas alcanzadas*, siempre que el *Cliente de auditoría* no sea material para la entidad controlante.
- Se permite que *las personas alcanzadas* tengan un *Interés financiero directo* en una entidad donde el *Cliente de auditoría* también tiene un *Interés financiero directo*, siempre que (a) los intereses sean inmateriales para cualquiera de las partes y (b) el *Cliente de auditoría* no pueda ejercer una *influencia significativa* sobre la entidad. Mayor información sobre salvaguardas aplicables en las secciones 290.112 o 291.108 de *las Normas sobre Independencia RT34*.

Asimismo, se puede originar una amenaza de familiaridad o de intimidación si *una persona alcanzada* tiene un *Interés financiero* en una entidad, cuando se sabe que un administrador, o un directivo o un propietario que controla a un *Cliente de auditoría* también tiene un *Interés financiero* en dicha entidad. Mayor información acerca de cómo evaluar las amenazas y las salvaguardas posibles en la sección 290.113 de *de las Normas sobre Independencia RT34*.

Véase asimismo la sección 8.6.2.1 - Relación comercial cuando existe un *Interés financiero* en una entidad con propiedad concentrada.

[La *Firma* ha implementado apropiadas salvaguardas en relación con el programa de inversiones del fondo de pensiones.]¹⁸

Finalmente, el *Socio del encargo* deberá determinar si existen amenazas derivadas de cualquier *Interés financiero* conocido en el *Cliente de auditoría* que sea propiedad de otras personas, incluyendo:

- Socios y personal profesional de la *Firma*, o miembros de su *Familia inmediata*, no incluidos en la definición de *persona alcanzada*, y
- Personas que tengan una relación personal estrecha con un miembro del *Equipo de auditoría*.

Mayor información sobre la evaluación de las amenazas y salvaguardas aplicables en las secciones 290.115 o 291.110 de *las Normas sobre Independencia RT34*.

8.2.2 Responsabilidades y procedimientos relacionados con decisiones de inversión

Como paso previo a una inversión, un miembro de la *Firma*, y sus *Familiares inmediatos*, deberán indagar si la inversión a efectuar corresponde a un *Cliente de auditoría*.

El miembro de la *Firma* deberá consultar al Socio a cargo de Ética e Independencia acerca de las indagaciones mínimas a ser efectuadas para concluir si la entidad es un *Cliente de auditoría*.

[Finalmente, las normas de la *Firma* tienen restricciones adicionales respecto de la compra y venta de *títulos-valores* de clientes, como se describe más arriba en este documento.]

¹⁸ Aplica sólo si la Firma tiene un fondo de pensiones. Se requiere que de existir un fondo de pensiones de la Firma que invierta en un *Cliente de auditoría*, la inversión sólo está permitida si se aplican apropiadas salvaguardas para eliminar o reducir a un *Nivel aceptable* la amenaza de interés propio.

Todos los *miembros de la Firma* son responsables de revisar su cartera de inversiones y la de sus *Familiares inmediatos* regularmente para asegurar que están cumpliendo con las normas sobre independencia aplicables. [La *Firma* ha establecido un sistema para verificar el cumplimiento de la política de independencia en materia de inversiones por parte de los miembros de la *Firma*.]

Si una *persona alcanzada* recibe, ya sea vía de herencia, donación, regalo o como resultado de una fusión, un *Interés financiero directo* o un *Interés financiero indirecto material* en un *Cliente de auditoría* debe de inmediato deshacerse (a) de la totalidad si es un interés directo, o (b) de una parte sustancial si es un interés indirecto para que el remanente no sea material.

Si un *Profesional* toma conocimiento, por sí o por notificación de la *Firma*, que ha invertido en un *Cliente de auditoría*, deberá deshacerse de la inversión de inmediato.

8.2.3 Inversiones en fondos comunes de inversión

Las inversiones en fondos comunes de inversión deben considerarse un *Interés financiero directo* en el fondo y un *Interés financiero indirecto* en los activos subyacentes del fondo.

En consecuencia, una *persona alcanzada* no puede poseer acciones o cuotas de un fondo común de inversión que es un *Cliente de auditoría*.

Como las inversiones en fondos comunes de inversión se consideran un *Interés financiero indirecto* en los activos subyacentes del fondo, una *persona alcanzada* que invierte en fondos comunes de inversión tiene que supervisar la composición de la cartera del fondo para asegurar que cualquier *Interés financiero indirecto* en un *Cliente de auditoría* no es material respecto de su patrimonio individual y el de sus *Familiares inmediatos*.

8.2.4 Inversiones en obligaciones negociables u otros títulos de deuda

Una *persona alcanzada* no puede suscribir o mantener obligaciones negociables u otros bonos que emita un *Cliente de auditoría*, salvo que se cumplan las condiciones indicadas en la sección 8.3.

Una *persona alcanzada* no puede invertir en bonos u obligaciones emitidos por el Gobierno nacional, provincial o municipal cuando el beneficiario de la colocación tenga que ser considerado un *Cliente de auditoría*.

8.2.5 Participación en clubes de inversión

Una *persona alcanzada* no tiene permitido unirse a clubes de inversión, a menos que esas entidades o agrupaciones acuerden seguir las políticas de la *Firma* en materia de independencia con respecto a sus inversiones.

8.2.6 Fideicomisos/Trust

Por lo general, se considera un *Interés financiero directo* a cualquier acuerdo por el cual una *persona alcanzada* tiene el control, supervisa o participa en las decisiones de inversión de un fideicomiso.

Si una *persona alcanzada* llega a ser designada beneficiario de un fideicomiso que tiene inversiones en un *Cliente de auditoría*, debe vender o ceder sus derechos de inmediato luego de obtenido el beneficio.

Se permite que las *personas alcanzadas* mantengan un interés en calidad de administrador de un fideicomiso en el cual un *Cliente de auditoría* tiene un interés siempre que:

- La *persona alcanzada* no sea beneficiario directo del fideicomiso,
- El *Interés financiero* en el fideicomiso de propiedad del *Cliente de auditoría* no sea material para el cliente
- El fideicomiso no pueda ejercer una influencia significativa sobre el *Cliente de auditoría* y
- La *persona alcanzada* no pueda influir significativamente en cualquier decisión de inversión que implique un *Interés financiero* en el *Cliente de auditoría*.

8.2.7 Planes de beneficios para empleados de los *Familiares inmediatos* de una persona alcanzada

Podría ocurrir que un *Familiar inmediato* de una *persona alcanzada* trabaje en un *Cliente de auditoría* en una posición permitida por las normas sobre independencia (ver sección 8.5) y entre los beneficios que el empleador le brinda, el familiar participa en un plan de beneficios para empleados patrocinado por el cliente, a través del cual el familiar recibe acciones (u opciones a acciones) de su empleador, o sea, un *Cliente de auditoría*. También puede ocurrir que el *Familiar inmediato* trabaje para un cliente no restringido, donde tenga un plan de beneficios para empleados que le otorgue la opción de adquirir acciones de *Entidades Cotizadas* que pueden ser un *Cliente de auditoría*.

Salvo por la excepción descrita en la sección 8.2.1, las inversiones en *Cientes de auditoría* que pudieran estar disponibles para los *Familiares inmediatos* de *personas alcanzadas* a través de un plan de beneficios para empleados están prohibidas.

8.2.8 Inversiones de los *Familiares próximos* que no son *Familiares inmediatos*

Las normas sobre independencia no requieren la supervisión constante de las inversiones mantenidas por los *Familiares próximos* que no sean *Familiares inmediatos*.

En algunas situaciones, donde las inversiones de un miembro de la familia próxima (como padres, hermanos) son significativas, el cumplimiento con las normas sobre independencia podría verse afectado.

La *Firma* no requiere que se hagan indagaciones sobre sus inversiones financieras a los *Familiares próximos* que no son *Familiares inmediatos*, pero si una *persona alcanzada* tiene conocimiento de que en su familia próxima pudiera existir una inversión en un *Cliente de auditoría* que pudiera verse como un incumplimiento con las normas sobre independencia, deberá consultar al Socio a cargo de Ética e Independencia para evaluar la amenaza y aplicar las salvaguardas apropiadas. Para mayor información acerca de estas salvaguardas, consultar las secciones 290.105 o 291.107 de las *Normas sobre Independencia RT34*.

8.3 Préstamos y avales

A los fines de esta sección el término “préstamos” incluye tanto a los préstamos como a los avales de préstamos.

8.3.1 Obtención de préstamos de *Clientes de auditoría* que son bancos u otras instituciones financieras¹⁹

Una *persona alcanzada* puede obtener préstamos (hipotecarios, prendarios, descubiertos, tarjeta de crédito, etc.) en bancos u otras instituciones financieras que son *Clientes de auditoría*, siempre que los préstamos sean concedidos siguiendo los procedimientos normales de concesión de créditos y bajo términos y condicionales normales de mercado.

Si un préstamo en tales condiciones es concedido a la *Firma* por un monto material, tanto para el *Cliente de auditoría* como para la *Firma*, se requiere la aplicación de salvaguardas. Mayor información en las secciones 290.119 o 291.114 de las *Normas sobre Independencia RT34*.

8.3.2 Obtención de préstamos de *Clientes de auditoría* que no son bancos u otras instituciones financieras

Una *persona alcanzada* no puede obtener préstamos de *Clientes de auditoría* que no son bancos u otras instituciones financieras, salvo que el préstamo sea inmaterial tanto para el solicitante como para el cliente.

8.3.3 Otorgamiento de préstamos a *Clientes de auditoría*

Una *persona alcanzada* no puede otorgar préstamos a *Clientes de auditoría*, salvo que el préstamo sea inmaterial tanto para el otorgante como para el cliente.

8.3.4 Préstamos existentes con bancos o instituciones financieras

Puede ocurrir que un *miembro de la Firma* tenga préstamos con una entidad financiera y a una fecha dada:

- el individuo se convierta en *persona alcanzada*, o
- la institución financiera que concedió el préstamo se convirtiera en *Cliente de auditoría*, o
- fuera vendido desde la institución financiera irrestricta que otorgó el préstamo hacia un *Cliente de auditoría*,

En cualquiera de estas circunstancias, un préstamo existente a esa fecha otorgado a *personas alcanzadas* podrá mantenerse hasta su cancelación total, siempre que se haya otorgado en condiciones normales de mercado y no sean alteradas las condiciones del mismo (incluyendo reducciones en la tasa de interés o su formulación, refinanciamientos, modificación de garantías, etc.) y se mantengan al día durante todo el plazo.

¹⁹ Esta norma de IFAC entra en conflicto con las normas de independencia para auditores externos del BCRA, las cuales prohíben que los socios de la Firma tengan facilidades crediticias en un *Cliente de auditoría*.

8.3.5 Procedimientos a realizar antes de solicitar un préstamo

Antes de obtener un préstamo, una *persona alcanzada* debe informarse acerca de si la entidad en donde solicitará el préstamo es un *Cliente de auditoría* o no.

Para ello debe proceder en forma similar siguiendo los pasos detallados en los procedimientos relacionados con decisiones de inversión. Es responsabilidad de la *persona alcanzada* obtener evidencia conclusiva antes de solicitar el préstamo respecto de si la institución financiera es un *Cliente de auditoría*.

También debe analizar si el préstamo a solicitar cumple o no con los requerimientos para ser un préstamo permitido. En caso de duda, siempre debe consultar al Socio a cargo de Ética e Independencia.

8.4 Otras relaciones financieras

8.4.1 Cuentas bancarias

Una *persona alcanzada* puede tener saldos en cuentas bancarias²⁰ en instituciones financieras que sean *Cientes de auditoría* siempre que la cuenta se rija por condiciones normales de mercado.

Una *persona no alcanzada* puede tener cuentas bancarias en instituciones financieras que sean *Cientes de auditoría* sin restricciones.

Los acuerdos de sobregiros en cuentas corrientes con *Cientes de auditoría* se rigen por los requerimientos de independencia sobre préstamos.

8.4.2 Cuentas de corretaje con corredores-agentes de bolsa o comisionistas del mercado de futuros

Una *persona alcanzada* puede tener saldos en cuentas de corretaje en entidades que sean *Cientes de auditoría* siempre que la cuenta se rija por condiciones normales de mercado.

8.4.3 Seguros

Ver Sección 8.6 - Relaciones empresariales con clientes.

8.5 Relaciones familiares y personales

Las relaciones familiares y personales entre un miembro del *Equipo de auditoría* y un administrador o directivo o determinados empleados, dependiendo su puesto, del *Cliente de auditoría* pueden originar amenazas de interés propio, de familiaridad o de intimidación. La existencia y la importancia de la amenaza dependen de varios factores, incluyendo:

²⁰ Por cuentas bancarias se entiende las cuentas corrientes, cajas de ahorro, los depósitos a plazo fijo, y las cuentas remuneradas como las "money market" de los bancos estadounidenses, excepto que se trate del tipo "money market mutual funds", en cuyo caso le aplican las normas sobre independencia para inversiones, ya que los saldos o excedentes se invierten en títulos-valores.

- Las responsabilidades de esa persona en el *Equipo de auditoría*,
- El papel del familiar o de la otra persona en la plantilla del *Cliente de auditoría*, y
- De lo estrecha que sea la relación.

La evaluación de la relación laboral de familiares o amigos de un *miembro de la Firma* requiere cuidado y tomar en consideración toda la información relevante; fundamentalmente, la descripción del puesto de trabajo. Se debe analizar si la solidez de las relaciones personales o de negocios daría lugar a que un tercero informado que conozca todos los datos relevantes llegaría a la conclusión que existe una amenaza inaceptable a la objetividad del miembro y a la apariencia de independencia. No dude en plantear estas situaciones al Socio a cargo de Ética e Independencia.

8.5.1 Empleo de familiares en un cliente con servicios alcanzados por RT37

Un miembro del *Equipo de Auditoría* o un socio de la *Firma* no puede ser cónyuge o familiar por consanguinidad, en línea recta o colateral hasta el cuarto grado inclusive, o por afinidad hasta el segundo grado, de alguno de los propietarios, directores, gerentes generales o administradores del *Cliente de auditoría*.²¹

8.5.2 Empleo de familiares o amigos en un cliente que no es una Entidad Cotizada

8.5.2.1 Familiares inmediatos de un miembro del Equipo de auditoría

Un miembro del *Equipo de auditoría* no puede tener un *Familiar inmediato* en los siguientes puestos en el *Cliente de auditoría*:

- Administrador o directivo, o
- Un empleado en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables del cliente o sobre los estados financieros sobre los que la *Firma* ha de expresar una opinión.

o aquellos que los hayan ocupado durante todo el *período del encargo* y todo el *período cubierto por los estados financieros*.

Se originan amenazas en relación con la independencia cuando un miembro de la *Familia inmediata* de un miembro del *Equipo de auditoría* es un empleado del *Cliente de auditoría* 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*.

²¹ Requerido por RT37. RT37 no aplica a auditorías de entidades cotizadas que preparen estados financieros bajo IFRS, u otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados donde se aplica RT32 a 35.

Se evaluará la importancia de la amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un *Nivel aceptable*. Mayor información sobre las salvaguardas en las secciones 290.129 o 291.123 *de las Normas sobre Independencia RT34*.

8.5.2.2 Familiares próximos de un miembro del Equipo de auditoría

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*. Mayor información sobre las salvaguardas en las secciones 290.130 o 291.124 *de las Normas sobre Independencia RT34*.

8.5.2.3 Amistades de un miembro del Equipo de auditoría

Asimismo, 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 con el Socio a cargo de Ética e Independencia. 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*.

Se evaluará la importancia de las amenazas y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarlas o reducirlas a un *Nivel aceptable*. Mayor información sobre las salvaguardas en las secciones 290.131 o 291.125 *de las Normas sobre Independencia RT34*.

8.5.2.4 Relaciones de familiares o amigos de otros miembros de la Firma

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 estructura organizacional del cliente.

Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un *Nivel aceptable*. Mayor información sobre las salvaguardas en las secciones 290.132 o 291.126 de las *Normas sobre Independencia RT34*.

8.5.3 Relación de empleo con un Cliente de auditoría

Se pueden originar amenazas de familiaridad o de intimidación si un administrador o 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*.

8.5.3.1 Vinculación económica con la Firma

Si un antiguo miembro del *Equipo de auditoría* o un antiguo socio se incorporan a un *Cliente de auditoría* en calidad de administrador o 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 excepto 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 y que cualquier importe que se le deba no sea material para la *Firma*, y
- Dicha persona no siga participando o parezca estar participando en los negocios o actividades profesionales de la *Firma*.

Cuando 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 en las secciones 290.136 o 291.129 de las Normas sobre Independencia RT34.

8.5.3.2 Nuevo Cliente de auditoría

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*.

8.5.3.3 Notificación de negociaciones de empleo con Clientes de auditoría

Las políticas y procedimientos de la *Firma* requieren que los miembros de un *Equipo de auditoría* que inicien negociaciones con vistas incorporarse a la plantilla del cliente, lo notifiquen de inmediato al Socio a cargo de Ética e Independencia. 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 estas salvaguardas en las secciones 290.138 o 291.131 de las Normas sobre Independencia RT34.

8.5.3.4 Relaciones de empleo con Clientes de auditoría que son entidades de interés público

En relación con un *Cliente de auditoría* que es una *Entidad de interés público*, la independencia peligra si un *Socio clave de auditoría* o el *Socio Director* se incorpora en calidad de:

- Administrador o directivo de la entidad, o
- 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;

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, o
- hayan transcurrido doce meses desde que dicha persona dejó de ser *Socio Director* de la *Firma*.

Asimismo, si como consecuencia de una combinación de negocios, una *Entidad de interés público* en la cual un antiguo *Socio clave de auditoría* o el antiguo *Socio Director* de la *Firma*, ocupan un puesto como los descriptos más arriba, la independencia no peligrará si:

- El puesto no se ocupó pensando en la combinación de negocios,
- 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*,
- El antiguo socio no siga participando o parezca participar en los negocios o actividades profesionales de la *Firma*, y
- El puesto ocupado por el antiguo socio en el *Cliente de auditoría* se comente con los responsables del gobierno de la entidad.

8.5.4 Asignaciones temporales de miembros de la *Firma*

La cesión de personal por la *Firma* a un *Cliente de auditoría* puede originar una amenaza de auto-revisión. 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.

El *Cliente de auditoría* tendrá siempre 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 en la sección 290.142 de las *Normas sobre Independencia RT34*.

Mayor detalle sobre la provisión de préstamos temporarios de personal en la sección 9.3.5 – Préstamos temporarios de personal.

8.5.5 Personal de un *Cliente de auditoría* a ser empleado por la *Firma*

Si una persona que actuó, durante el *período cubierto por los estados financieros*, como administrador, directivo, o empleado en un puesto que le permitía ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables de un *Cliente de auditoría* o de los estados financieros sobre los que la *Firma* ha de expresar una opinión, se postula e ingresa a la *Firma*, el nuevo empleado no podrá formar parte del *Equipo de auditoría* de ese cliente o de alguna forma influenciar ese *Encargo de auditoría*.

Si la actuación de estas mismas personas se produjo en un período anterior al *período cubierto por los estados financieros*, pueden originarse amenazas 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*. Ejemplos de salvaguardas en las secciones 290.145 o 291.134 de las Normas sobre Independencia RT34.

8.5.6 Servicios como director, empleado, asesor de inversiones o fideicomisario en un Cliente de auditoría

Ningún *miembro de la Firma* puede servir a un *Cliente de auditoría*, ya sea en forma temporaria o permanente, en un puesto similar a director, gerente o empleado, o como asesor de inversiones, fideicomisario o en algún otro puesto que pueda ser cuestionado por las normas sobre independencia en la actualidad o en el futuro.

No obstante, se permite que un miembro de la *Firma* pueda actuar como secretario de actas del órgano de administración, siempre que su actuación se limite a tareas rutinarias administrativas, como son la preparación de las actas y la custodia de los libros sociales, y los directivos o administradores del *Cliente de auditoría* tomen todas las decisiones importantes. De ser necesario, se aplicarán salvaguardas apropiadas.

Respecto del rol de un *miembro de la Firma* o sus *Familiares inmediatos* como fideicomisarios en un fideicomiso, o albacea de una herencia (incluso si el fideicomiso o herencia es de un familiar), aplican las normas establecidas en la sección 8.2.6.

8.6 Relaciones empresariales con clientes

8.6.1 Clasificación de las relaciones comerciales con clientes

Las relaciones comerciales con clientes se clasifican en:

- Relaciones de negocios
- Relaciones como consumidores

8.6.2 Relaciones de negocios con clientes

Las relaciones de negocios estrechas entre una *persona alcanzada* y un *Cliente de auditoría* o miembros de la dirección o propietarios son permitidas siempre que el *Interés financiero* sea inmaterial y que la relación empresarial carezca de importancia para la *Firma* y para el cliente y los miembros de la dirección o propietarios.

Se entiende que existe una relación de negocios estrecha cuando existe un *Interés financiero* o una relación comercial común que puedan originar una amenaza de interés propio o de intimidación. Ejemplos de relaciones estrechas son:

- Tener un *Interés financiero* en un negocio común, ya sea con el *Cliente de auditoría*, o con su dirección, incluyendo alta gerencia, o propietarios.

- Tener acuerdos para combinar uno o más servicios o productos de la *Firma* con uno o más servicios o productos del *Cliente de auditoría* y para ofrecer en el mercado el producto o servicio resultante, mencionando a ambas partes.
- Tener acuerdos de distribución o mercadeo bajo los cuales la *Firma* distribuye o vende los productos o servicios del *Cliente de auditoría*, o éste distribuye o vende los productos o servicios de la *Firma*.

8.6.2.1 *Relación comercial cuando existe un Interés financiero en una entidad con propiedad concentrada*

En entidades con propiedad concentrada, donde tanto el *Cliente de auditoría*, o uno o más directores o gerentes (“*grupo inversor*”), como una *persona alcanzada* tengan un *Interés financiero*, se permite una relación empresarial si se cumplen las siguientes condiciones:

- La relación empresarial carece de importancia para la *persona alcanzada* y para el *Cliente de auditoría*;
- El *Interés financiero* es inmaterial para el *grupo inversor*; y
- El *Interés financiero* no otorga al *grupo inversor* capacidad para controlar la entidad en la que la propiedad está concentrada.

8.6.2.2 *Procedimientos a realizar antes de tener acuerdos comerciales con Clientes de auditoría o cuando un cliente se convierte en Cliente de auditoría*

Antes de negociar un acuerdo comercial con una entidad o individuo, el miembro de la *Firma* debe informarse acerca de si la entidad es un *Cliente de auditoría* o no.

Si se trata de un *Cliente de auditoría*, o de un miembro de la dirección o propietario, salvo que el *Interés financiero* sea inmaterial y que la relación comercial carezca de importancia:

- En el caso de la *Firma*, 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*, se retirará a dicha persona del *Equipo de auditoría*.
- En el caso de un *Familiar inmediato*, se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un *Nivel aceptable*.

8.6.3 *Relaciones comerciales con clientes como consumidores*

La compra de bienes y servicios a un *Cliente de auditoría* por una *persona alcanzada* está permitida siempre que la transacción se produzca en el curso normal de los negocios y en condiciones de independencia mutua.

No obstante, algunas de estas transacciones por su naturaleza o monto pueden dar lugar a amenazas de interés propio, para lo cual corresponde aplicar salvaguardas apropiadas. Mayor información acerca de las posibles salvaguardas en las secciones 290.126 o 291.120 de las *Normas sobre Independencia RT34*.

9 Normas sobre independencia – Actividades profesionales

En esta sección se describen las cuestiones de independencia vinculadas con:

- La prestación de otros servicios distintos de aquellos que proporcionan un grado de seguridad
- Los acuerdos de honorarios
- Rotación de *Firmas* y de miembros claves del *Equipo de auditoría*

9.1 Encargos de no-auditoría - Principios rectores y responsabilidades

La prestación de ciertos servicios profesionales distintos de aquellos que proporcionan un grado de seguridad (en adelante, *encargos de no-auditoría*) a *Cientes de auditoría* puede 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 auto-revisión, de interés propio y de abogacía.

La *Firma* puede prestar *encargos de no-auditoría* a las siguientes entidades vinculadas con el *Cliente de auditoría* y para las que, en otro caso, existirían restricciones en la presente sección:

- a una entidad que no es cliente de auditoría que controla directa o indirectamente al *Cliente de auditoría*,
- 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
- 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:

- los servicios no originan una amenaza de auto-revisión porque los resultados de los servicios no serán sometidos a procedimientos de auditoría y
- cualquier amenaza originada por la prestación de dichos servicios se elimina o reduce a un *Nivel aceptable* mediante la aplicación de salvaguardas.

En términos generales, las normas regulatorias o profesionales presumen que la independencia peligrará cuando, a través de la prestación de *encargos de no-auditoría* a un *Cliente de auditoría*, un *miembro de la Firma*:

- asume un rol gerencial o toma decisiones gerenciales, lo que incluye:
 - 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.
- actúa como empleado o desempeña funciones administrativas,
 - tiene un interés común con el cliente,
 - tiene o tendrá que “auditar” sus propio trabajo, o
 - tiene o tendrá que defender la posición u opinión del cliente.

En términos generales, la prestación de servicios no permitidos está exceptuada si las amenazas son claramente insignificantes. Debido a lo sensible del análisis, es obligatoria la consulta al Socio de Ética e Independencia.

9.1.1 Responsabilidades del socio del encargo

Es política de la *Firma* que el *Socio del encargo* tiene la responsabilidad primaria de (a) determinar si un cliente o cliente potencial está sujeto a las normas sobre independencia, y (b) de estar alcanzado, obtener evidencia conclusiva de que los *encargos de no-auditoría* están permitidos bajo las normas sobre independencia aplicables.

9.1.2 Entidades de interés público

Las amenazas derivadas de la prestación de *encargos de no-auditoría* a *Cientes de auditoría* que son entidades de interés público requieren evaluarse considerando esta circunstancia y, por lo tanto, las salvaguardas a ser aplicadas pueden resultar en que no reduzcan el riesgo a un *Nivel aceptable*. Dado que estas normas sobre independencia aplican principalmente a *Cientes de auditoría* que son entidades de interés público²², en cada sección se ha identificado apropiadamente cuando corresponde un tratamiento diferente a las amenazas para entidades que no son de interés público.

Las regulaciones del mercado de valores pueden requerir que los servicios que presten los contadores a sus clientes de auditoría cuando son entidades de interés público sean previamente aprobados por el Comité de Auditoría o similar.

La aprobación previa por parte del Comité de Auditoría puede producirse de distintas maneras. Hay Comités de Auditoría que establecen políticas y procedimientos para aprobar los servicios del auditor. Normalmente, en estos casos, hay servicios que son pre-aprobados y servicios que requieren aprobación específica, estableciendo los requerimientos de documentación para someter el servicio a aprobación. Usualmente, el Comité de Auditoría delega esta tarea a algunos de sus miembros y establece luego un procedimiento de refrendación de las aprobaciones. Otros comités optan por aprobar servicio por servicio. Es responsabilidad del

²² Estas normas sobre independencia son aplicables para los encargos llevados a cabo de acuerdo con las RT 32 y 35 que se corresponden con las auditorías y revisiones de estados financieros preparados bajo IFRS por las entidades que cotizan sus títulos valores en la CNV.

Socio del encargo entender cuáles son las políticas y procedimientos de aprobación previa del Comité de Auditoría de su cliente.

9.1.2.1 Un Cliente de auditoría se convierte en una Entidad de interés público

Un *encargo de no-auditoría* 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:

- el mencionado *encargo de no-auditoría* cumple las disposiciones de la presente sección relativas a *Cientes de auditoría* que no son *Entidades de interés público*.
- se pone fin a los servicios que, de acuerdo con la presente sección, no se pueden prestar a *Cientes 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.
- 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*.

9.2 Asumir funciones de administración

Ningún *miembro de la Firma* puede servir a una entidad que sea *Cliente de auditoría* ya sea en forma temporaria o permanente, en un puesto similar a director, gerente o empleado, o en algún otro puesto que implique tomar decisiones gerenciales o una función de supervisión continua, como se ejemplifican en la sección 9.1.

Se entiende que un contador asume un rol de toma de decisiones gerenciales si diseña o implementa controles internos. El contador tiene permitido obtener un entendimiento y documentar los controles internos, y puede efectuar recomendaciones de mejora, sin embargo, la decisión de implementación de las recomendaciones tiene que ser tomada por los responsables del gobierno del *Cliente de auditoría*.

En términos generales, la *Firma* puede tener encargos *de no-auditoría* que incluyan proveer asesoramiento, buscar antecedentes y efectuar recomendaciones para asistir a la dirección o gerencia a cumplir con sus funciones o tomar decisiones. En estos casos, se requiere que la Gerencia o Dirección del *Cliente de auditoría* confirme lo siguiente:

- Designe a un empleado competente, de nivel gerencial, para supervisar los servicios,
- Evalúe la suficiencia y los resultados de los servicios prestados,
- Tome las decisiones gerenciales y cumpla las funciones gerenciales,
- Acepte la responsabilidad por los resultados de los servicios, y
- Acepte la responsabilidad por el establecimiento y mantenimiento de los controles internos, incluyendo las actividades de supervisión continua.

El *Socio del Encargo* debe evaluar si la Gerencia o Dirección del cliente puede cumplir con estos compromisos. Si se llega a la conclusión de que la Gerencia o Dirección no puede o no está dispuesta a tomar todos los compromisos, entonces, el encargo no debe aceptarse porque la independencia estaría afectada.

9.3 Servicios de tercerización de funciones administrativas y préstamos de staff profesional

9.3.1 Custodia de los activos de un cliente

Un *miembro de la Firma* no se hará cargo de la custodia de sumas de dinero ni de otros activos de un *Cliente de Auditoría*.

9.3.2 Preparación de registros contables y estados contables

9.3.2.1 Principios básicos

Cuando se proveen servicios contables, la *Firma* no puede asumir un rol de empleado o de gerencia, tomando decisiones en materia contable. En consecuencia, un *miembro de la Firma* tiene prohibido consumir transacciones, custodiar activos, o autorizar/aprobar transacciones por cuenta de un *Cliente de auditoría*. El cliente siempre tiene que preparar los documentos fuente (incluyendo los datos de origen y los criterios de valuación) con suficiente detalle para identificar la naturaleza y el monto de la transacción. Un *miembro de la Firma* no puede cambiar los datos básicos del documento fuente sin el consentimiento del cliente.

Entre las tareas básicas permitidas, por ser parte del proceso normal de una auditoría, se encuentran:

- Brindar asesoramiento sobre las normas de valuación y exposición
- Asistir en resolver problemas en reconciliaciones o análisis de cuentas
- Proponer asientos de ajuste en el libro Diario

Otras tareas están permitidas siempre que un *miembro de la Firma* no asuma la responsabilidad:

- Recolectar y resumir información contable para informes requeridos por un regulador
- Brindar asesoramiento sobre cuestiones contables como la conversión de estados financieros de un marco de información a otro.

9.3.2.2 Entidades que no son de interés público

Siempre que la amenaza de auto-revisión se reduzca a un *Nivel aceptable*, la *Firma* puede prestar servicios relacionados con la preparación de registros contables y de estados financieros de un *Cliente de auditoría*, de manera rutinaria o mecánica. Entre ellos:

- Proporcionar servicios de plantilla 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 las salvaguardas en la sección 290.171 de las Normas sobre Independencia RT34.

9.3.2.3 Entidades de interés público

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 plantilla, 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.

No obstante, la *Firma* puede prestar servicios de contabilidad y de teneduría de libros, incluidos los servicios de plantilla 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:

- 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
- Los servicios estén relacionados con cuestiones que, en su conjunto, son inmateriales para los estados financieros de la división o de la entidad vinculada.

9.3.2.4 Situaciones de emergencia

En situaciones de emergencia o en otras situaciones inhabituales, cuando no resulta factible para el *Cliente de auditoría* tomar otras medidas, se pueden prestar servicios de contabilidad y de teneduría de libros que, en otro caso, la presente sección no permitiría. Este puede ser el caso cuando:

- 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
- 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:

- los que realizan los servicios no son miembros del *Equipo de auditoría*,
- los servicios se prestan únicamente durante un periodo de tiempo corto y no se espera que sean recurrentes, y
- la situación se comenta con los responsables del gobierno de la entidad.

9.3.2.5 Conversión de estados contables en entidades de interés público

La provisión de servicios de conversión de estados contables de un juego de normas contables a otro (por ejemplo, la conversión de normas argentinas a IFRS) de un *Cliente de auditoría* que es

una *Entidad de interés público* está limitada a sólo brindar asesoramiento y entrenamiento general, estando a cargo del cliente efectuar la conversión, hacer los asientos de ajuste y gerenciar el proyecto.

Los servicios que la *Firma* no puede prestar incluyen:

- Efectuar la conversión por cuenta del cliente
- Gerenciar el proyecto de conversión
- Calcular las valuaciones de acuerdo con IFRS
- Preparar el borrador de los estados contables bajo IFRS del cliente
- Preparar las políticas o manuales contables

9.3.3 Servicios de recursos humanos

Para *Clientes de auditoría* no está permitido:

- Búsqueda de candidatos para ocupar posiciones de un administrador o director o gerente 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 opinión
- Prestación de servicios de chequeos de antecedentes o pruebas psicológicas para los candidatos a ocupar dichas posiciones.
- Negociar términos de una contratación de dichas posiciones de empleo por cuenta y orden del cliente.
- Recomendar o decidir la contratación de determinado individuo para dichas posiciones.
- Diseñar planes de compensación para estas posiciones, salvo que la contratación sea efectuada por algunas de las comisiones del órgano de gobierno de la entidad (Comité de Compensaciones o similar)

A solicitud del *Cliente de auditoría* que no sea una *Entidad de interés público*, podemos entrevistar potenciales candidatos para evaluar sus competencias en materia de contabilidad y gobierno corporativo y darle nuestro parecer respecto de tales competencias.

Para otros puestos, se evaluarán las amenazas y la importancia de las mismas considerando:

- La naturaleza de la ayuda solicitada y
- El puesto de la persona a ser contratada.

9.3.4 Liquidación de plantilla

A la provisión de servicios de liquidación de plantilla a *Clientes de auditoría* le son aplicables los mismos principios que se describen en la sección 9.3.1 - Preparación de registros contables y estados contables.

9.3.5 Préstamos temporarios de staff profesional

La provisión de servicios de préstamos temporarios de staff profesional se rige por lo establecido en la sección 8.5.4 – Asignaciones de personal de miembros de la *Firma*.

La provisión de servicios de préstamos temporarios a *Cientes de auditoría* está permitido siempre que:

- Sólo se ofrezca préstamos de staff profesional y no tienen que ser parte del *Equipo de auditoría*.
- La duración del servicio no puede exceder de tres (3) meses.
- El staff profesional no puede ocupar posiciones vinculadas con la preparación de registros contables o de estados financieros, y no puede tomar decisiones.
- El staff profesional no puede tener tarjeta personal con membrete del cliente, no puede firmar informes internos o cartas como si fuera empleado del cliente, y no puede participar de reuniones con terceros como si fuera empleado del cliente.
- Tiene que estar supervisado por un funcionario del cliente, quien asumirá la responsabilidad por la dirección y supervisión del trabajo del staff.
- Los papeles de trabajo que prepare el staff no pueden tener membrete de la *Firma*.

9.4 Servicios de diseño e implementación de sistemas de información

Los siguientes servicios de sistemas de información (o servicios de TI) están permitidos, siempre que un *miembro de la Firma* no asuma responsabilidad gerencial:

- diseño o implementación de sistemas de TI que no guardan relación con el control interno sobre la información financiera,
- 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,
- 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
- evaluación y recomendaciones con respecto a un sistema diseñado, implementado u operado por otro prestatario de servicios o por el cliente.

La provisión de servicios que involucren el diseño o la implementación de *sistemas de información financiera* a un *Ciente de auditoría* que sea una *Entidad de interés público* está prohibida.

La provisión de servicios que involucren el diseño o la implementación de *sistemas de información financiera* a un *Ciente de auditoría* que no sea una *Entidad de interés público* está permitida, siempre que se implementen las siguientes salvaguardas:

- el cliente reconoce su responsabilidad de establecer un sistema de controles internos y de realizar un seguimiento del mismo,

- 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,
- el cliente toma todas decisiones de dirección con respecto al proceso de diseño e implementación,
- el cliente evalúa la adecuación y los resultados del diseño e implementación del sistema, y
- el cliente es responsable del funcionamiento del sistema (hardware o software) y de los datos que utiliza o genera.
- los miembros del *Equipo de auditoría* no participan del proyecto.

9.4.1 Servicios vinculados con evaluación, diseño, implementación de controles internos o sistemas de administración de riesgos

La provisión de servicios vinculados con la evaluación del diseño o efectividad de controles internos contables o de administración de riesgos a un *Cliente de auditoría* está permitida siempre que un *miembro de la Firma* no asuma funciones gerenciales.

En relación con servicios de diseño, implementación o supervisión continua de controles internos le son aplicables las normas sobre auditoría interna.

9.5 Servicios de valuaciones (servicios de valoración)

9.5.1 Normas generales

La provisión de servicios de valoración puede originar una amenaza de auto-revisión. 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 salvaguarda en la sección 290.176 de las *Normas sobre Independencia RT34*.

Están permitidos los servicios de valuación con fines impositivos únicamente (es decir, que los resultados no van a tener un efecto directo en los estados financieros) como por ejemplo, con fines de planeación fiscal.

9.5.2 Clientes de auditoría que son entidades de interés público

La *Firma* no prestará servicios de valuación 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.

9.5.3 Otros clientes de Auditoría

La *Firma* no prestará servicios de valuación a un *Cliente de auditoría* que no es una *Entidad de interés público*, si el servicio de valuación tiene un efecto material en los estados financieros sobre los que la *Firma* ha de expresar una opinión y la valuación implica un alto grado de subjetividad.

Se entiende que no existe un alto grado de subjetividad 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 valuación realizada de manera separada por dos o más personas no difieran materialmente.

9.6 Servicios actuariales

No existen restricciones específicas para prestar servicios actuariales, salvo las restricciones que surgen de la aplicación de los principios rectores en materia de independencia.

9.7 Servicios de auditoría interna

9.7.1 Normas generales

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 auto-revisión en relación con la independencia en el caso de que la *Firma* utilice el *Encargo de auditoría* interna en el transcurso de una posterior auditoría externa.

La *Firma* no prestará servicios de auditoría interna que involucren:

- establecer políticas de auditoría interna o la dirección estratégica de las actividades de auditoría interna,
- dirigir y responsabilizarse de las actuaciones de los empleados de la auditoría interna de la entidad,

- decidir las recomendaciones resultantes de las actividades de auditoría interna que serán implementadas,
- informar sobre los resultados de las actividades de auditoría interna en nombre de la dirección a los responsables del gobierno de la entidad,
- realizar procedimientos que son parte del control interno, como la revisión y aprobación de cambios en las autorizaciones de los empleados para el acceso a los datos,
- asumir la responsabilidad del diseño, implementación y mantenimiento del control interno, y
- 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 *Encargo de auditoría* interna y puede tener la responsabilidad de una o más de las cuestiones descritas anteriormente.

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:

- 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,
- 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,
- la dirección del cliente evalúa la adecuación de los servicios de auditoría interna y los hallazgos resultantes de su realización,
- 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
- 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.

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 auto-revisión 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 *Encargo 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.

9.7.2 Clientes de auditoría que son entidades de interés público

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:

- una parte significativa de los controles internos sobre la información financiera,
- 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
- 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.

9.7.3 Servicios de líneas éticas

La prestación de servicios de diseño, implementación, gestión y supervisión de líneas éticas a *Cientes de auditoría* se permiten siempre que se establezcan apropiadas salvaguardas, similares a las requeridas para la prestación de funciones de administración.

9.8 Servicios de corretaje o agente

Los *miembros de la Firma* tienen prohibido brindar asesoramiento de inversión en *títulos-valores* emitidos por un *Cliente de auditoría*.

Está prohibido brindarle a un *Cliente de auditoría* servicios donde un *miembro de la Firma* actúe como agente, corredor, promotor o suscriptor por cuenta y orden del cliente, como así también tomar decisiones de inversión, o tener autoridad sobre las inversiones del cliente, custodia de las mismas y otras actividades en materia de inversiones.

Esta prohibición incluye a subcontratar a un intermediario o corredor de bolsa para prestar servicios a un *Cliente de auditoría*, independientemente de la materialidad de la operación.

9.9 Servicios jurídicos

A efectos de la presente sección, se entienden por servicios jurídicos todos los servicios que deben ser prestados por abogados. Dichos servicios jurídicos pueden incluir 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 auto-revisión como de abogacía.

9.9.1 Servicios de asesoramiento en adquisiciones y fusiones

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 auto-revisión. 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 en la sección 290.210 *de las Normas sobre Independencia RT34*.

9.9.2 Servicios de asesoramiento en litigios

Un *miembro de la Firma* no podrá actuar 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.

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 auto-revisión que se origine y, cuando sea necesario, aplicará salvaguardas para eliminar la amenaza o reducirla a un *Nivel aceptable*. Ejemplos de salvaguardas en la sección 290.212.

9.9.3 Actuar como Director jurídico del cliente

Ningún *miembro de la Firma* aceptará el nombramiento como Director Jurídico para los asuntos jurídicos de un *Cliente de auditoría*.

9.9.4 Servicios de secretaría corporativa

Véase la sección 8.5.5 - Servicios como director, empleado, fideicomisario o asesor en un *Cliente de auditoría*.

9.10 Servicios periciales (servicios de apoyo en litigios)

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 la sección 9.5.

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*.

9.11 Servicios de impuestos (o servicios fiscales)

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.

La realización de ciertos servicios fiscales origina amenazas de auto-revisión y de abogacía. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:

- 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,
- la complejidad del régimen fiscal correspondiente y el grado de subjetividad en su aplicación,
- las características específicas del encargo, y
- la especialización en cuestiones fiscales del personal del cliente.

9.11.1 Preparación de declaraciones de impuestos

La preparación de declaraciones de impuestos 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.

9.11.2 Cálculos de impuestos con el fin de preparar los asientos contables

9.11.2.1 Clientes de auditoría que no son entidades de interés público

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 auto-revisión. La importancia de la amenaza depende de:

- de la complejidad de las disposiciones legales o reglamentarias de carácter fiscal aplicables y de la subjetividad en su aplicación,
- de la especialización en cuestiones fiscales del personal del cliente, y
- 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 se describen en la sección 290.183 de las *Normas sobre Independencia RT34*.

9.11.2.2 Clientes de auditoría que son entidades de interés público

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.

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:

- los que prestan los servicios no son miembros del *Equipo de auditoría*,
- los servicios se prestan únicamente durante un periodo de tiempo corto y no se espera que sean recurrentes, y
- la situación se comenta con los responsables del gobierno de la entidad.

9.11.3 Planificación fiscal y otros servicios de asesoramiento fiscal

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.

Puede originarse una amenaza de auto-revisión 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.

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 se describen en la sección 290.189 *de las Normas sobre Independencia RT34*.

La *Firma* no prestará servicios de planificación fiscal a un *Cliente de auditoría* cuando la efectividad de la recomendación fiscal dependa de un determinado tratamiento contable o presentación en los estados financieros y:

- 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
- 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,

9.11.3.1 *Valuaciones para fines fiscales*

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, aplica lo dispuesto en la sección 9.5 - 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 se incluyen en la sección 290.191 *de las Normas sobre Independencia RT34*.

9.11.4 Asistencia en la resolución de contenciosos fiscales

Puede originarse una amenaza de abogacía o de auto-revisión 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. 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 se incluyen en la sección 290.192 de las Normas sobre Independencia RT34.

Ningún *miembro de la Firma* actuará como abogado de un *Cliente de auditoría* ante una corte judicial 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.

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 la corte judicial.

9.12 Servicios de asesoramiento en finanzas corporativas

La prestación de servicios de asesoramiento en finanzas corporativas tales como:

- la asistencia a un *Cliente de auditoría* en el desarrollo de estrategias corporativas,
- la identificación de posibles objetivos en el caso de adquisiciones por el *Cliente de auditoría*,
- el asesoramiento en transacciones de enajenación,
- el asesoramiento en transacciones de captación de fondos, y
- el asesoramiento sobre estructuración,

pueden originar amenazas de abogacía y de auto-revisión.

Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un *Nivel aceptable*. Ejemplos de salvaguardas se incluyen en la sección 290.216 de las Normas sobre Independencia RT34.

9.12.1.1 Asistencia con impacto en los estados financieros

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 auto-revisión. 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 se incluyen en la sección 290.217 de las Normas sobre Independencia RT34.

9.12.1.2 Asistencia que depende de determinado tratamiento contable o de presentación de estados financieros

La *Firma* no prestará servicios de asesoramiento en finanzas corporativas cuando la efectividad del asesoramiento en finanzas corporativas dependa de un determinado tratamiento contable o presentación en los estados financieros y:

- 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
- 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.

9.12.1.3 Servicios vinculados con la emisión de títulos-valores de un Cliente de auditoría

La *Firma* no prestará servicios de asesoramiento en finanzas corporativas que impliquen promocionar, vender o garantizar la colocación de acciones de un *Cliente de auditoría*.

9.13 Honorarios por servicios profesionales

9.13.1 Dependencia de un cliente

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 se incluyen en la sección 290.220 de las Normas sobre Independencia RT34.

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 se incluyen en la sección 290.221 de las Normas sobre Independencia RT34.

9.13.2 Clientes de auditoría que son entidades de interés público

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 la sección 290.27 de las Normas sobre Independencia RT34.) 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.

9.13.3 Honorarios impagos

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*.

9.13.4 Honorarios contingentes

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.

La *Firma* no suscribirá un acuerdo de honorarios que contemple, directa o indirectamente, por ejemplo a través de un intermediario, el cobro de honorarios contingentes con respecto a un *Encargo de auditoría*.

La *Firma* no suscribirá un acuerdo de honorarios que contemple, directa o indirectamente, por ejemplo a través de un intermediario, el cobro de honorarios contingentes con respecto a un servicio que no proporciona un grado de seguridad realizado para un *Cliente de auditoría*, si:

- 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*,

- 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
- 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 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 se incluyen en la sección 290.227 de las *Normas sobre Independencia RT34*.

9.14 Vinculación prolongada de socios y gerentes con un *Cliente de auditoría*

9.14.1 Normas generales

Se originan amenazas de familiaridad y de interés propio al asignar a los mismos socios y gerentes 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 se incluyen en la sección 290.150 de las *Normas sobre Independencia RT34*.

9.14.2 Clientes de auditoría que son entidades de interés público

La CNV ha establecido que el período máximo en el cual la *Firma* podrá conducir las tareas de auditoría en una *Entidad de interés público*, no deberá superar los tres (3) años en forma continua, siendo permitido extender dicho plazo por tres (3) años más.²³

Con respecto a una auditoría de una *Entidad de interés público*, una persona no será socio clave de auditoría²⁴ durante más de tres (3) años²⁵. Pasado ese plazo, dicha persona no volverá a ser miembro del *Equipo del encargo* o socio clave de auditoría para el cliente hasta transcurridos tres (3) 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.

No obstante, 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 (1) 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. Otros ejemplos también incluyen a: reestructuración de magnitud, concurso preventivo, renegociación de pasivos, cambios significativos en el grupo gerencial o en el de control.

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 el *Cliente de auditoría*,
- El papel, en su caso, de dicha persona en el *Equipo de auditoría*,
- 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 se incluyen en la sección 290.153 de las Normas sobre Independencia RT34.

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:

- La *Firma*: el plazo máximo de tres (3) años de forma continua se computa a partir del primer ejercicio que se inicie luego del ingreso al régimen de oferta pública.
- El socio clave de auditoría: se computa 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

²³ La rotación de Firmas no está contemplada en el Anexo a la RT34..

²⁴ Si bien el texto literal de las Normas CNV establece “Los profesionales integrantes de la asociación o estudio no podrán ejercer su tarea en forma continua por un plazo superior a los tres (3) años, CENCYA interpreta que hace referencia solo al socio clave de auditoría atento a que el periodo de enfriamiento dispuesto por la CNV solo aplica a dicho rol.

²⁵ Los plazos en esta sección son más restrictivos entre el requerimiento de la CNV y del Código de Ética del IFAC.

convirtiera en *Entidad de interés público*. Si dicha persona ha prestado servicios al *Cliente de auditoría* como socio clave de auditoría durante cuatro (4) 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 tres (3) años²⁶ contados a partir del primer ejercicio que se inicie luego del ingreso al régimen de la oferta pública. Si la persona ha prestado servicios al *Cliente de auditoría* como socio clave de auditoría durante cinco (5) años o más cuando el cliente se convierte en *Entidad de interés público*, el socio puede continuar prestando servicios en ese puesto durante dos (2) años²⁷ más antes de abandonar el encargo por rotación.

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.

La Comisión Nacional de Valores ha establecido que, en las asociaciones o estudios de contadores públicos que no cuenten con más de un socio especializado en servicios de auditoría, podrá reemplazarse el requisito de rotación por la participación de un profesional adicional no relacionado con el equipo de auditoría que revise el trabajo realizado o, de lo contrario, brinde asesoramiento apropiado, teniendo en consideración –entre otros factores- la naturaleza de la entidad, los riesgos involucrados y la complejidad de las operaciones.

Asimismo, la participación de este profesional podrá suplirse con alguien que no sea parte de la asociación o estudio, siendo admisibles todas las formas de contratos de colaboración o uniones temporarias que permitan a tales profesionales o asociaciones cumplir con esta normativa.

En ambos casos, el profesional adicional, o contratado, y sus familiares tienen que cumplir los mismos requisitos sobre independencia que se requieren para ser socio del encargo.

10 Otras cuestiones

10.1 Políticas de remuneración y de evaluación

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

²⁶ El plazo máximo de 3 años es el establecido por la CNV, que es más restrictivo que el establecido por RT34 (7 años menos años de servicio hasta ingreso a la oferta pública).

²⁷ El plazo máximo de 2 años es el establecido por la RT34, por aplicación de lo dispuesto en la sección 290.154, que es más restrictivo que los 3 años establecidos por la CNV.

salvaguardas para eliminar la amenaza o reducirla a un *Nivel aceptable*. Ejemplos de salvaguardas se incluyen en la sección 290.228 de las Normas sobre Independencia RT34.

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.

10.2 Regalos e invitaciones

La *Firma* y los miembros del *Equipo de auditoría* no deben aceptar regalos o invitaciones de un *Cliente de auditoría*, salvo que su valor sea insignificante e intrascendente.

10.3 Litigios en curso o amenazas de demandas

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 se incluyen en la sección 290.231 de las Normas sobre Independencia RT34.

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

11 Normas aplicables para informes que contienen una restricción a la utilización y distribución

Los requerimientos de independencia de la sección 290 del *Anexo a las Normas sobre Independencia RT34* 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:

- 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
- 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.

12 Normas particulares aplicables a otros encargos que proporcionan un grado de seguridad

12.1 Introducción

Como se explica con más detalle en el Marco de los Encargos de Aseguramiento, en un *encargo que proporciona un grado de seguridad* el contador público expresa una conclusión cuya finalidad es incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe (distintos de la parte responsable) con respecto al resultado de la evaluación o medida de una materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios.

El 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 COSO o CoCo (criterios), a un proceso del control interno (materia objeto de análisis).

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.

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.

En un *encargo que proporciona un grado de seguridad* consistente en un informe directo, o bien el contador público 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.

12.1.1 Encargos de seguridad sobre afirmaciones

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*.

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).

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 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.

12.1.2 Encargos de seguridad de informe directo

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*.

12.1.3 Varias partes responsables

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.

12.1.4 Periodo del encargo

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.

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*.

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 se incluyen en la sección 291.32 de las Normas sobre Independencia RT34.

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

12.2 Particularidades respecto a prestación de *encargos de no-auditoría* a clientes de encargos que proporcionan un grado de seguridad

Se pueden originar amenazas en relación con la independencia cuando la *Firma* presta un servicio de no auditoría 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 auto-revisión que no tenga un *Nivel aceptable* puede reducirse a un *Nivel aceptable* mediante la aplicación de salvaguardas.

En la prestación de *encargos de no-auditoría* a clientes de encargos que proporcionan un grado de seguridad, hay que tener en cuenta adicionalmente a lo establecido en las normas generales lo siguiente:

12.2.1 Asumir funciones de administración

En la prestación de *encargos de no-auditoría* a clientes de encargos que proporcionan un grado de seguridad, hay que tener en cuenta adicionalmente a lo establecido en las normas generales lo siguiente:

- Si eventualmente 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*.
- 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.

12.2.2 Preparación de la materia objeto de análisis

Puede originarse una amenaza de auto-revisión 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 auto-revisión. 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*.

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*.

13 Incumplimientos

La *Firma* ha establecido un régimen disciplinario relacionado con el incumplimiento con las Normas sobre Independencia.

Es responsabilidad de cada miembro de la *Firma* reportar de inmediato al Socio a cargo de Ética e Independencia cualquier sospecha de un incumplimiento inadvertido.

El Socio a cargo de Ética e Independencia conducirá las investigaciones relacionadas con hechos o circunstancias que pudieran configurar un potencial incumplimiento o violación a las normas sobre independencia de la *Firma*.

13.1 Incumplimientos inadvertidos relacionados con la aceptación de clientes

No obstante que la *Firma* ha implementado 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, puede haber casos en los que se produce un incumplimiento inadvertido de las Normas sobre Independencia relacionadas con la aceptación de *Clientes de auditoría* (secciones 6 y 7 de este documento).

Si esto ocurre, se considerará, por lo general, que no peligran la independencia, siempre que, una vez que se haya descubierto, el incumplimiento se corrija con prontitud y se aplican las salvaguardas necesarias para eliminar cualquier amenaza o reducirla a un nivel aceptable. El Socio a cargo de Ética e Independencia, en consulta con el Socio del encargo, determinará si debe comentar la cuestión con los responsables del gobierno de la entidad.

13.2 Incumplimientos relacionados con inversiones

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*,

Cuando se produce un incumplimiento inadvertido de estas Normas sobre Independencia por una *persona alcanzada* en relación con un interés financiero en un *Cliente de auditoría*, se considera que no peligran la independencia si:

- las medidas descritas en la sección 8.2.2 se toman según corresponda, y
- cuando sea necesario, la *Firma* aplica otras salvaguardas para reducir cualquier amenaza restante a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas se incluyen en la sección 290.117 de las *Normas sobre Independencia RT34*.

El Socio a cargo de Ética e Independencia, en consulta con el Socio del encargo, determinará si debe comentar la cuestión con los responsables del gobierno de la entidad.

13.3 Incumplimientos relacionados con relaciones familiares y personales

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.

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

- 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
- Cuando sea necesario, la *Firma* aplica otras salvaguardas para reducir cualquier amenaza restante a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas se incluyen en la sección 290.133 de las *Normas sobre Independencia RT34*.

El Socio a cargo de Ética e Independencia, en consulta con el Socio del encargo, determinará si debe comentar la cuestión con los responsables del gobierno de la entidad.

13.4 Incumplimientos relacionados con encargos de no-auditoría

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.

A.1 Glosario

En este documento, adicionalmente a las definiciones contenidas en las Normas sobre independencia RT34, las siguientes expresiones o términos tienen los significados que figuran a continuación:

Expresión o término	Significado
<i>cadena de mando</i>	<p>Para un cliente o <i>Encargo de auditoría</i>, se considera que integran la “cadena de mando” las personas que:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Hacen recomendaciones sobre compensación, o que proveen supervisión, administración u otro tipo de supervisión sobre el <i>Socio del encargo de auditoría</i> (“SEA”). Esto incluye a aquellos socios en todos los niveles sucesivos importantes por encima del SEA hasta el <i>Socio Director</i> o Socio Principal. • Aquellas a quienes se consulte sobre asuntos técnicos o específicos de la industria, transacciones o eventos con respecto al <i>Encargo de auditoría</i>, • Aquellas que provean el control de calidad u otra forma de supervisión con respecto al <i>Encargo de auditoría</i>.
<i>control</i>	<p>Se presume que existe control cuando la inversora posee, directa e indirectamente, más del 50% de los votos de la emisora. También puede existir control cuando una entidad tiene, a través de acuerdos entre accionistas, poder sobre la mayoría de los derechos de voto de las acciones para:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) definir y dirigir las políticas operativas y financieras de la emisora, y 2) nombrar o revocar a la mayoría de los miembros del órgano de gobierno de la emisora.
<i>influencia significativa</i>	<p>Se presume que exista influencia significativa cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la inversora posee, directa o indirectamente, el 20% de los votos de la emisora, • cuando tuvieran, en general, los mismos directores, socios o accionistas, o • cuando se tratare de entes que por sus especiales vínculos debieran ser considerados como una organización económica única.
<i>materialidad</i>	<p>A los fines de la evaluación de si una entidad es una Entidad Vinculada, el límite de materialidad es igual o mayor al 10% de los ingresos de operaciones continuas antes de impuestos o del total del activo.</p> <p>A los fines de la evaluación de si un <i>Interés financiero Indirecto</i> es material, el límite de materialidad es igual o mayor al 10% del</p>

Expresión o término	Significado
	patrimonio neto del <i>miembro de la Firma</i> y sus <i>Familiares inmediatos</i> combinados.
<i>período del encargo</i>	El periodo de encargo comienza en la fecha más temprana entre (a) la fecha de la firma de la primera carta de contratación o (b) la fecha de designación por el órgano competente del <i>Cliente de auditoría</i> . El periodo del encargo se extiende por el tiempo en que dure la relación profesional con el cliente y finaliza (a) para los <i>Cientes de auditoría</i> Cotizantes, cuando se notifica al regulador del cambio de auditores o (b) para el resto de los clientes, cuando el cliente o la <i>Firma</i> notifica la terminación de la relación profesional, o la emisión del informe, lo que suceda más tarde. Nótese que el periodo del encargo no finaliza con la emisión de un informe y se reinicia con el trabajo del año siguiente.
<i>período cubierto por los estados financieros</i>	El período cubierto por los estados financieros comienza en la fecha de inicio del ejercicio más lejano y termina en la fecha de cierre del ejercicio más cercano de todos los estados financieros que están sujetos a un <i>Encargo de auditoría</i> por la <i>Firma</i> . Para las entidades sujetas al control de la CNV, este período abarca desde el ejercicio en que se realiza el encargo hasta el tercer año anterior al ejercicio al que se refieran los estados financieros más actuales sujetos a auditoría.
<i>sistemas de información financiera</i>	Comprende a sistemas de información (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 <i>Firma</i> ha de expresar una opinión.
<i>socios de la oficina</i>	Comprende a los socios de la Oficina donde el <i>Socio del encargo</i> ejerce como tal y a sus <i>Familiares inmediatos</i> . En este sentido, la Oficina donde ejerce no necesariamente es la oficina en la que está asignado el <i>Socio del encargo</i> . Llegado el caso en que el <i>Socio del encargo</i> está en una oficina diferente del resto del <i>Equipo de auditoría</i> se aplicará el juicio profesional para determinar cuál es la oficina donde ejerce.

A.2 Normas sobre Independencia emitidas por la CNV y su comparación con las normas IFAC

Las Normas sobre Independencia RT34 tendrán como principales usuarios a los auditores de entidades sujetas a control por parte de la CNV. En este anexo se incluyen las normas sobre independencia de la CNV y se comenta su comparación con las normas IFAC, y su impacto en las Normas sobre Independencia de la *Firma*.

A.2.1 Texto ordenado 2013 de las Normas de la CNV (parte pertinente)

Título I – Emisoras, Capítulo III – Órganos de administración y fiscalización. Auditoría externa, Sección VI – Auditores externos

Artículo 21 - Criterios de Independencia de los auditores externos

ARTÍCULO 18.- A los fines previstos en los artículos 104 y concordantes de la Ley N° 26.831 los contadores públicos matriculados que actúen como auditores externos:

a) Deberán reunir las condiciones de independencia establecidas por las Resoluciones Técnicas Profesionales dictadas por la FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS y en toda otra reglamentación que, al respecto, dicten las autoridades que llevan el contralor de la matrícula profesional.²⁸

b) Adicionalmente, con relación a la prestación de servicios profesionales distintos a los de la auditoría externa, el auditor externo no reúne la condición de independiente si dichos servicios incluyen la realización de las siguientes tareas²⁹:

b.1) Asumir actividades de gestión tales como autorizar, realizar, o consumir una operación, o de alguna manera ejercer algún tipo de acción en representación de la entidad o tener facultad para hacerlo.

b.2) Tomar decisiones relacionadas con tareas gerenciales o de dirección por las que se responde ante el órgano de gobierno de la entidad.

b.3) Tener la custodia de los activos de la entidad.

b.4) Confeccionar documentos fuente u originar datos electrónicos o de otro tipo, que respalden la realización de una operación.

c) En particular el auditor externo no será independiente cuando:

c.1) Los servicios de asistencia al órgano de administración, en su responsabilidad de llevar los registros contables conforme las disposiciones legales vigentes y preparar los estados contables de acuerdo con las normas contables adoptadas por la Comisión, impliquen tomar decisiones de administración u ocupar un rol equivalente al de la gerencia³⁰.

²⁸ Para las entidades cotizadas, las normas sobre independencia están contempladas en el Anexo RT34 y en los códigos de ética aprobados en cada jurisdicción por los respectivos consejos profesionales.

²⁹ Las restricciones del inciso b. están contempladas en el Anexo RT34 y se incluyen principalmente en las secciones 9.2 y 9.3.

³⁰ Esta restricción está contemplada en el Anexo RT34 y se incluye en la sección 9 (particularmente secciones 9.2 y 9.3)

c.2) Los servicios de valuación consistan en la asignación de valor a rubros significativos de los estados contables y la valuación incluya un grado significativo de subjetividad por parte del auditor.³¹

c.3) Los servicios impositivos impliquen que el auditor externo tome decisiones sobre las políticas a implementar en el área fiscal de la entidad o cuando la preparación y presentación de declaraciones y adopción de posiciones fiscales no sean dispuestas por la entidad sino que dependan del auditor externo.³²

c.4) Los servicios de tecnología, que incluyen el diseño e implementación de sistemas tecnológicos de información contable para una entidad, se utilicen para generar información que forma parte de los estados contables, a menos que se aseguren las siguientes condiciones:³³

c.4.1) La entidad reconoce que tiene la responsabilidad de establecer, mantener y realizar el seguimiento del sistema de control interno.

c.4.2) La entidad designe un empleado competente, preferiblemente que sea parte de la gerencia, para que sea responsable de tomar todas las decisiones de dirección con respecto al diseño e implementación de un sistema de equipos y programas de computación.

c.4.3) La entidad se encargue de tomar todas las decisiones de dirección con respecto al proceso de diseño e implementación.

c.4.4) La entidad evalúe la suficiencia y resultados del diseño e implementación del sistema.

c.4.5) La entidad sea responsable por la operación del sistema (equipos y programas) y por los datos utilizados o generados por el sistema, y

c.4.6) El personal del auditor externo que provee estos servicios no tenga a su cargo funciones de dirección o un rol equivalente al de la gerencia.

c.5) La prestación de servicios de asistencia para el desarrollo de las actividades de auditoría interna, o el tomar a cargo la tercerización de algunas de sus actividades, no asegure que exista una clara separación entre la dirección y el control de la auditoría interna, que deberá ser de exclusiva responsabilidad del órgano de administración de la entidad, y la realización de las actividades de auditoría interna en sí mismas. No se incluyen en esta incompatibilidad aquellas actividades que constituyan una extensión de los procedimientos necesarios para el desarrollo de la auditoría externa.³⁴

c.6) La prestación de servicios legales, en virtud de la existencia de una asociación profesional con abogados, implique actuar en representación de la entidad en la resolución de una disputa o litigio.³⁵

³¹ Esta restricción está contemplada en el Anexo RT34 y se incluye en la sección 9.5

³² Estas restricciones están contempladas en el Anexo RT34 y se incluyen en la sección 9.11

³³ Estas restricciones están en línea con lo establecido en el Anexo RT34 y se incluyen en la sección 9.4 y relacionadas.

³⁴ Estas restricciones están en línea con lo establecido en el Anexo RT34 y se incluyen en la sección 9.7

³⁵ Esta restricción está contemplada en el Anexo RT34 y se incluye en la sección 9.9.

c.7) Los servicios financieros consistan en la promoción, compraventa o suscripción inicial y colocación de las acciones de una entidad, inclusive si la operación es realizada por cuenta y orden de esta.³⁶

d) A los efectos de lo dispuesto en el inciso a), el período de cómputo para las incompatibilidades comprenderá desde el ejercicio en que se realizan los trabajos hasta el tercer año anterior al ejercicio al que se refieran los estados contables auditados.³⁷

Artículo 28³⁸ - Políticas y procedimientos. Rotación (parte pertinente)

c - Rotación: El período máximo en el cual una asociación o estudio podrá conducir las tareas de auditoría en una entidad con autorización para hacer oferta pública de sus valores negociables, no deberá superar los TRES³⁹ (3) años en forma continua. Dicho plazo podrá extenderse por TRES (3) años más mediante decisión de la asamblea de accionistas cuando ello se consigne como punto expreso del orden del día y se cuente con opinión previa favorable, debidamente fundada, del directorio, del comité de auditoría y de la comisión fiscalizadora –en su caso–. Los accionistas que representen como mínimo el CINCO POR CIENTO (5%) de la tenencia accionaria podrán oponerse fundadamente a la extensión del plazo de rotación de la asociación o estudio, en cuyo caso no podrá extenderse el plazo de rotación previsto normativamente hasta tanto la COMISIÓN NACIONAL DE VALORES se expida al respecto. Asimismo, los profesionales integrantes de la asociación o estudio no podrán ejercer su tarea en forma continua por un plazo superior a los TRES (3) años. Como excepción, y ante circunstancias particulares en las que la continuidad del socio resulte especialmente importante para la preparación de los estados contables de la entidad auditada, tales como: reestructuración de magnitud, concurso preventivo, renegociación de pasivos, cambios significativos en el grupo gerencial o en el de control, el plazo máximo podrá extenderse UN (1) año más en la medida en que dicha extensión no sea objetada por el Comité de Auditoría de dicha entidad o, en su defecto, por el órgano de fiscalización –en su caso–, o por el voto de accionistas que representen al menos el CINCO POR CIENTO (5%) de la tenencia accionaria, en cuyo caso dicho plazo no podrá extenderse hasta tanto se expida la COMISIÓN NACIONAL DE VALORES.

Tras el período de TRES (3) años, el socio no podrá reintegrarse al equipo de auditoría de la entidad con autorización para hacer oferta pública de sus valores negociables por un plazo de TRES (3) años. Durante ese período, el socio no podrá participar en la auditoría de la entidad.

En las asociaciones o estudios de contadores públicos que no cuenten con más de un socio especializado en servicios de auditoría, podrá reemplazarse el requisito de rotación del mismo por la participación de un profesional adicional no relacionado con el equipo de auditoría que revise el trabajo realizado o, de lo contrario, brinde asesoramiento apropiado, teniendo en consideración –entre otros factores- la naturaleza de la entidad, los riesgos involucrados y la complejidad de las operaciones. Este profesional adicional no podrá exceder el plazo de TRES (3) años indicado precedentemente, siendo aplicable la rotación dispuesta, y deberá regirse por las mismas regulaciones que la asociación o estudio. Asimismo, la participación de este profesional podrá suplirse con alguien que no sea parte de la asociación o estudio, siendo admisibles todas las formas de contratos de colaboración o uniones temporarias que permitan a tales profesionales o asociaciones cumplir con esta normativa.

³⁶ Esta restricción está contemplada en el Anexo RT34 y se incluye en la sección 9.12.

³⁷ En la definición de *período cubierto por los estados financieros* se ha incluido este requerimiento de la CNV.

³⁸ Versión modificada por la Resolución General N° 639/2015.

³⁹ Esta restricción es mayor al plazo de 7 años contemplado en la sección 290.151 del Anexo a la RT34.

Cómputo: La entidad que ya se encuentre en el régimen de oferta pública, a los efectos de determinar el momento en que deben rotar el estudio o asociación y el socio que conduce las tareas de auditoría en dicha entidad, deberá computar el período de tiempo que en forma continua han ejercido dicho rol a partir del ejercicio iniciado en el año en que entró en vigencia la RG CNV N° 622.

Cuando una entidad ingresa al régimen de oferta pública, a los efectos de determinar el momento en que debe rotar el estudio o asociación y el socio que conduce las tareas de auditoría, deberá computarse el período de tiempo que en forma continua han ejercido dicho rol a partir del primer ejercicio que se inicie luego del ingreso al régimen de oferta pública.

A.3 Resolución Técnica N°37 (parte pertinente) y su comparación con las normas de RT34

II. NORMAS COMUNES SOBRE LOS SERVICIOS DE AUDITORIA, REVISION, OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO, CERTIFICACION Y SERVICIOS RELACIONADOS

A. CONDICIÓN BÁSICA PARA SU EJERCICIO PROFESIONAL EN LOS SERVICIOS PREVISTOS EN ESTA RESOLUCIÓN TÉCNICA.

INDEPENDENCIA

1. El contador público (en adelante indistintamente el "contador") debe tener independencia con relación al ente al que se refiere la información objeto del encargo.

FALTA DE INDEPENDENCIA

2. El contador no es independiente en los siguientes casos:

2.1. Cuando estuviera en relación de dependencia, con respecto al ente cuya información es objeto del encargo o con respecto a los entes que estuvieran vinculados económicamente a aquel del que es auditor, o lo hubiera estado en el ejercicio al que se refiere la información que es objeto del encargo.⁴⁰

No se considera que existe relación de dependencia cuando el contador tiene a su cargo el registro de documentación contable, la preparación de los estados contables y la realización de otras tareas similares remuneradas mediante honorarios, en tanto no coincidan con funciones de dirección, gerencia o administración del ente cuyos estados contables o informaciones son objeto del encargo.⁴¹

2.2. Cuando fuera cónyuge o equivalente, o pariente por consanguinidad, en línea recta o colateral hasta el cuarto grado inclusive, o por afinidad hasta el segundo grado, de alguno de los propietarios, directores, gerentes generales o administradores del ente cuya información es objeto del encargo o de los entes vinculados económicamente a aquél.⁴²

2.3. Cuando fuera socio, asociado, director o administrador del ente cuya información es objeto del encargo, o de los entes que estuvieran vinculados económicamente a aquél, o lo hubiese sido en el ejercicio al que se refiere la información que es objeto del encargo.⁴³

No existe falta de independencia cuando el contador fuera socio o asociado de entidades civiles sin fines de lucro (clubes, fundaciones mutuales u otras organizaciones de bien público) o de

⁴⁰ La sección 8.5.6 establece misma prohibición que no existe específicamente como una directriz en las secciones 290 y 291 del Anexo a RT34 pero que está implícita como una amenaza a los principios fundamentales. Mayor información acerca de los fundamentos en la sección 5.3.2.1 de la Guía de Implementación de la RT34.

⁴¹ Las secciones 8.5.4, 9.3.1 y 9.3.4 establecen como mínimo la misma restricción que existe en el Anexo a RT34

⁴² La sección 8.5.1 ha sido incorporada para contemplar la misma prohibición que tiene la RT37 y no tiene el Anexo a RT34.

⁴³ La sección 8.2.1 contempla la misma prohibición que tiene el Anexo RT34 relacionada con ser socio o asociado del *Cliente de auditoría*. La sección 8.5.5. contempla la misma prohibición que tiene el Anexo RT34 relacionada con ser director o administrador en un *Cliente de auditoría*.

sociedades cooperativas, cuya información es objeto del encargo o de los entes económicamente vinculados a aquellas.⁴⁴

2.4. Cuando tuviera intereses significativos en el ente cuya información es objeto del encargo o en los entes que estuvieran vinculados económicamente a aquél, o los hubiera tenido en el ejercicio al que se refiere la información que es objeto del encargo.⁴⁵

2.5. Cuando la remuneración fuera contingente o dependiente de las conclusiones o resultados de su tarea.⁴⁶

2.6. Cuando la remuneración fuera pactada sobre la base del resultado del periodo u otra variable a que se refieren los estados contables u otra materia objeto del encargo. No vulneran esta norma las disposiciones sobre aranceles profesionales que fijan su monto mínimo sobre la base del activo, pasivo, o ingresos por ventas o servicios del ente.⁴⁷

VINCULACION ECONOMICA⁴⁸

3. Se entiende por entes (personas, entidades o grupos de entidades) económicamente vinculados a aquellos que, a pesar de ser jurídicamente independientes, reúnen algunas de las siguientes condiciones:

3.1. Cuando tuvieran vinculación significativa de capitales.

3.2. Cuando tuvieran, en general, los mismos directores, socios o accionistas.

3.3. Cuando se tratare de entes que por sus especiales vínculos debieran ser considerados como una organización económica única.

ALCANCE DE LAS INCOMPATIBILIDADES

4. Los requisitos de independencia son de aplicación tanto para el contador que emite su informe, como para todos los integrantes del equipo de trabajo que intervienen en ese encargo, ya fueran estos profesionales en ciencias económicas, profesionales en otras disciplinas o no profesionales.⁴⁹

5. En los casos de sociedades de profesionales, las incompatibilidades determinadas en II.A.2., se extienden a todos los socios o asociados del contador público.⁵⁰

OTRAS DISPOSICIONES APLICABLES

6. El análisis de la condición de independencia debe ser considerado conjuntamente con las disposiciones que en esta materia prescriben las normas legales y reglamentarias aplicables al

⁴⁴ Esta excepción a la aplicación de la prohibición de ser socio que tiene la RT37 es aceptable bajo las normas del Anexo RT34, siempre que no exista un real interés financiero en tener la calidad de socio o asociado en el Cliente de Auditoría.

⁴⁵ La expresión “intereses significativos” es asimilable a todas las amenazas de interés propio contenidas en el Anexo RT34 en las secciones de Inversiones, Préstamos y avales, Relaciones de negocio, Relaciones familiares y personales, y la prestación de encargos de no-auditoría, siempre que el interés sea significativo para la *persona alcanzada*.

⁴⁶ La sección 9.13 contempla similar restricción respecto de honorarios contingentes.

⁴⁷ Idem 21

⁴⁸ La definición de vinculación económica es diferente entre RT37 y el Anexo de la RT34. La diferencia se explica en la sección 5.1.

⁴⁹ La aplicabilidad de las normas sobre independencia a todo el *Equipo del encargo* está contemplado en el Anexo a RT34.

⁵⁰ El Anexo a RT34 no contempla que todas las incompatibilidades alcancen a todos los socios de la Firma. Se ha incluido en la definición de *Equipo de auditoría* a todos los socios de la Firma cuando el encargo se efectúa conforme a RT37.

tipo de encargo y el código de ética correspondiente, aplicándose en cada caso la disposición más restrictiva.

A.4 Fuente referenciada

En la siguiente tabla se indica la fuente utilizada en cada sección de este Modelo de Normas sobre Independencia:

Sección del documento	Fuente
1.1. Propósito de las Normas sobre Independencia	Secciones 280.2, 290.1 y 290.5 de las Normas sobre Independencia RT34. Prólogo del Código de Ética establecido por el IESBA del IFAC.
1.2. Alcance	Secciones 290.5 y 290.12 de las Normas sobre Independencia RT34.
1.3. Definiciones	Definiciones del Código de Ética establecido por el IESBA del IFAC. Sección 290.3 de las Normas sobre Independencia RT34
1.4. Consultas normativas y con el Socio a cargo de Ética e Independencia	Prólogo del Código de Ética establecido por el IESBA del IFAC. Sección 290.12 de las Normas sobre Independencia RT34
1.5. Conflicto entre normas	Prólogo del Código de Ética establecido por el IESBA del IFAC.
2. Normas sobre Independencia – Marco conceptual	Secciones 290.4, 290.6 y 291.5 de las Normas sobre Independencia RT34
2.1 Responsabilidades	Sección 290.12 de las Normas sobre Independencia RT34
2.2 Amenazas y salvaguardas	Secciones 100.1, 100.12, 280.4, 290.7, 291.6 y 291.7 de las Normas sobre Independencia RT34
2.2.1 Amenazas	Secciones 100.12, 200.4 a 200.8 de las Normas sobre Independencia RT34
2.2.2 Salvaguardas	Secciones 100.2, 100.13 y 100.14, 200.10 a 200.15, 290.10 y 290.11, 290.29 y 291.29 de las Normas sobre Independencia RT34
3. ¿A qué encargos para clientes alcanzan las normas sobre independencia?	Secciones 290.1, 290.31/32 y 291.1 de las Normas sobre Independencia RT34 Párrafo 5 de la Segunda Parte de la RT35 de la FACPCE
4. ¿A quiénes alcanzan las normas sobre independencia?	Secciones 290.5, 290.13 a 24, 290.100 y 291.4 y Glosario de las Normas sobre Independencia RT34 Párrafo 5 de la Segunda Parte de la RT35 de la FACPCE Art 21 (a) de la Sección de Auditores Externos del TO2013 de las Normas CNV y sección II.A.4 de la RT37

Sección del documento	Fuente
	Interpretación de los miembros de CENCYA
5. ¿Qué se entiende por Cliente de auditoría?	Secciones 290.13, 290.25 a.27, 290.30, 290.33 a 38 y Glosario de las Normas sobre Independencia RT34 Sección II.A.3 de la RT37 Interpretación de los miembros de CENCYA
6. Aspectos a considerar al aceptar un nuevo Cliente de auditoría	Secciones 290.10, 290.29 a.32, 290.39 y 291.29, 291.31 a 291.33 de las Normas sobre Independencia RT34
7. Aspectos a considerar al continuar con el encargo con un Cliente de auditoría	Secciones 290.10, 290.31 a.32, 290.29, 290.33 a 38, 290.39 y 291.29, 291.31 a 291.33 de las Normas sobre Independencia RT34
8. Normas sobre Independencia – Personas	Sección 290.100 de las Normas sobre Independencia RT34 Interpretación de miembros de CENCYA
8.1 Aplicabilidad	Interpretación de miembros de CENCYA
8.2 Inversiones	Secciones 290.102 a 290.117 y 291.104 a 291.112 de las Normas sobre Independencia RT34 Sección II.A.2 de la RT37 Interpretación de miembros de CENCYA
8.3 Préstamos y avales sobre préstamos	Secciones 290.102 a 290.117 y 291.113 a 291.118 de las Normas sobre Independencia RT34 Sección II.A.2 de la RT37 Interpretación de miembros de CENCYA
8.4 Otras relaciones financieras	Secciones 290.120, 290.123 y 291.118 de las Normas sobre Independencia RT34 Interpretación de miembros de CENCYA
8.5 Relaciones familiares y personales	Secciones 290.127 a 290.149 y 291.121 a 291.138 de las Normas sobre Independencia RT34 Sección II.A.2 de la RT37 Interpretación de miembros de CENCYA
8.6 Relaciones empresariales con clientes	Secciones 290.124 a 290.126 y 291.119 a 291.120 de las Normas sobre Independencia RT34 Sección II.A.2 de la RT37

Sección del documento	Fuente
	Interpretación de miembros de CENCYA
9.1 Encargos de no-auditoría – Principios rectores y responsabilidades	Secciones 290.25 a 290.26, 290.156 a 290.158, 290.163 y 290.159 a 290.161 de las <i>Normas sobre Independencia RT34</i> Sección II.A.2 de la RT37 Interpretación de miembros de CENCYA
9.2 Asumir funciones de administración	Secciones 290.162 a 290.166 de las <i>Normas sobre Independencia RT34</i> Sección II.A.2 de la RT37 Interpretación de miembros de CENCYA
9.3 Servicios de tercerización de funciones administrativas y préstamos de staff profesional	Secciones 270.1 a 270.3, 290.167 a 290.174 de las <i>Normas sobre Independencia RT34</i> Sección II.A.2 de la RT37 Art. 21 de la sección Auditores externos del TO2013 de las Normas CNV Interpretación de miembros de CENCYA
9.4 Servicios de diseño e implementación de sistemas de información	Secciones 290.201 a 290.206 de las <i>Normas sobre Independencia RT34</i> Sección II.A.2 de la RT37 Art. 21 de la sección Auditores externos del TO2013 de las Normas CNV Interpretación de miembros de CENCYA
9.5 Servicios de valuaciones	Secciones 290.175 a 290.180 de las <i>Normas sobre Independencia RT34</i> Sección II.A.2 de la RT37 Art. 21 de la sección Auditores externos del TO2013 de las Normas CNV
9.6 Servicios actuariales	Interpretación de miembros de CENCYA sobre la base del marco conceptual
9.7 Servicios de auditoría interna	Secciones 290.195 a 290.200 de las <i>Normas sobre Independencia RT34</i> Sección II.A.2 de la RT37 Art. 21 de la sección Auditores externos del TO2013 de las Normas CNV Interpretación de miembros de CENCYA

Sección del documento	Fuente
9.8 Servicios de corretaje o agente	Interpretación de miembros de CENCYA sobre la base del marco conceptual
9.9 Servicios jurídicos	Secciones 290.209 a 290.213 de las <i>Normas sobre Independencia RT34</i> Sección II.A.2 de la RT37 Art. 21 de la sección Auditores externos del TO2013 de las Normas CNV Interpretación de miembros de CENCYA
9.10 Servicios periciales	Secciones 290.207 a 290.208 de las <i>Normas sobre Independencia RT34</i> Sección II.A.2 de la RT37 Art. 21 de la sección Auditores externos del TO2013 de las Normas CNV
9.11 Servicios de impuestos	Secciones 290.181 a 290.194 de las <i>Normas sobre Independencia RT34</i> Art. 21 de la sección Auditores externos del TO2013 de las Normas CNV
9.12 Servicios de asesoramiento en finanzas corporativas	Secciones 290.216 a 290.219 de las <i>Normas sobre Independencia RT34</i> Art. 21 de la sección Auditores externos del TO2013 de las Normas CNV
9.13 Honorarios por servicios profesionales	Secciones 290.220 a 290.227 y 291.151 a 291.157 de las <i>Normas sobre Independencia RT34</i> Sección II.A.2 de la RT37
9.14 Vinculación prolongada de socios y gerentes con un Cliente de auditoría	Secciones 290.150 a 290.155 y 291.139 de las <i>Normas sobre Independencia RT34</i> Art. 28 de la sección Auditores externos del TO2013 de las Normas CNV modificada por la RG 639/2015
10.1 Políticas de remuneración y de evaluación	Secciones 290.228 a 290.229 de las <i>Normas sobre Independencia RT34</i>
10.2 Regalos e invitaciones	Secciones 290.230 y 291.158 de las <i>Normas sobre Independencia RT34</i>
10.3 Litigios en curso o	Secciones 290.231 y 291.159 de las <i>Normas sobre Independencia</i>

Sección del documento	Fuente
<i>amenazas de demanda</i>	<i>RT34</i>
<i>11. Normas aplicables para informes que contienen una restricción a la utilización y distribución</i>	Secciones 290.2, 290.500 a 290.514 y 291.21 a 291.27 de las <i>Normas sobre Independencia RT34</i>
<i>12 Normas particulares aplicables a otros encargos que proporcionan un grado de seguridad</i>	Secciones 291.12 a 291.20, 291.28 a 291.32, 291.140 a 291.150 de las <i>Normas sobre Independencia RT34</i>
<i>13. Incumplimientos</i>	Secciones 290.39, 290.117, 290.133, 290.159 y 291.33, 291.112 y 291.127 de las <i>Normas sobre Independencia RT34</i>

B Anexo B – Comparación de las Normas sobre Independencia

1 Propósito

El propósito de este documento es destacar las diferencias entre las normas sobre independencia establecidas por la RT34 y las normas contenidas en el Código de Ética Unificado (“CEU”) de la FACPCE y otras normas aplicables como se indican en la sección 2.1. más adelante, destacando aquellas que son aplicables sólo a *entidades cotizadas*.

2 Alcance

Este documento trata sólo los requerimientos de independencia relativos a encargos de auditoría⁵¹ y encargos de revisión⁵² relacionados con estados financieros.

No incluye los requerimientos de independencia relativos a los encargos de aseguramiento y servicios relacionados⁵³.

2.1 Conflictos con otras normas o regulaciones

Este Anexo B a la Guía de Implementación ha sido preparado considerando los requerimientos de las Normas sobre Independencia – Anexo a la Resolución Técnica N°34 y los requerimientos sobre independencia del auditor contenidos en el CEU, la Resolución Técnica N° 37 de la FACPCE y en las resoluciones de la Comisión Nacional de Valores⁵⁴.

Este documento no ha sido preparado considerando otros requerimientos sobre independencia que pudieran existir en otras normas legales o regulatorias (por ejemplo, las normas mínimas sobre auditorías externas del Banco Central de la República Argentina).

3 Comparación de las normas sobre independencia

Este documento debe leerse conjuntamente con las secciones 4 y 5 de la Guía de Implementación.

3.1 Diferencias entre los requerimientos de la RT34 y los requerimientos actuales

Se presenta una tabla comparativa entre las directrices específicas de las secciones 290 y 291 de la RT34 y las restricciones del Código de Ética Unificado de la FACPCE y la RT37, conjuntamente con las restricciones de la CNV, indicándolas por separado como aplicables a *Entidades de interés público*.

⁵¹ Los encargos de auditoría están tratados en la Resolución Técnica N° 32

⁵² Los encargos de revisión están tratados en la Resolución Técnica N° 33

⁵³ Los encargos de aseguramiento y servicios relacionados están tratados en la Resolución Técnica N°35

⁵⁴ La Resolución General N°622/2013 (nuevas normas CNV TO 2013) y la Resolución General N° 639/2015

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>Marco conceptual</p> <p>Partiendo de la premisa que la prestación del servicio de auditoría es de interés público, la RT34 exige que tanto el equipo de auditoría actuante como así también la Firma de la cual forman parte sean independientes del Cliente de auditoría.</p> <p>Dicha independencia comprende:</p> <p>a) La independencia mental: es decir, la actitud mental que permite expresar una conclusión sin estar afectada por influencias que comprometen el juicio profesional, permitiendo que una persona actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional.</p> <p>b) La independencia aparente: es decir, supone evitar 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 los miembros de la Firma se han visto comprometidos.</p> <p>El enfoque del marco conceptual comprende las siguientes etapas:</p> <p>a) Identificación de situaciones que puedan general una amenaza a la independencia.</p> <p>b) Evaluación de la importancia de las amenazas identificadas.</p> <p>c) Eliminación o reducción a un nivel aceptable de las amenazas.</p>	<p>Si comparamos el contenido del Código Unificado de FACPCE (CEU) con el de la RT34 (IFAC) podremos apreciar que, si bien difiere la forma, ambos mencionan a la independencia mental y a la independencia aparente y señalan las características que implican ser o no ser independiente.</p> <p>La principal diferencia se manifiesta en el enfoque del marco conceptual que propone IFAC donde cada una de las amenazas, además de identificarla, debe ser evaluada su importancia y la posibilidad de ser eliminada o reducida a un nivel aceptable, para lo cual el auditor debe aplicar su criterio profesional.</p> <p>Un aspecto muy importante no contemplado expresamente por el Código Unificado de FACPCE es la necesidad de que el profesional documente la naturaleza de las amenazas existentes, las salvaguardas aplicables para reducir dicho riesgo y la justificación de la decisión asumida.</p>	
<p>Firmas de la red</p> <p>Si una <i>Firma</i> forma parte de una red de firmas, dicha firma deberá cumplir con los requisitos de</p>	<p>No está contemplado en las normas sobre independencia actuales, que los</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>independencia respecto de los clientes de auditoría de todas las firmas que componen la red.</p> <p>El Código del IESBA establece los requerimientos que ayudan a establecer si existe o no una red de firmas. La existencia de una “red de firmas” dependerá de los hechos y circunstancias particulares, tales como: tener políticas comunes de control de calidad; diseño, implementación y monitoreo de procedimientos; nombre o marca en común; intercambio de información; intercambio de recurso humanos; capacitación común; manuales de auditoría; asesoramiento técnico: etc.</p>	<p>requisitos de independencia alcancen a todas las firmas de profesionales que componen una “red de firmas”.</p>	
<p>Entidades de interés público</p> <p>La RT34 contiene normativa que sólo aplica a entidades de interés público, las cuales define como:</p> <p>(a) Todas las entidades cotizadas, y</p> <p>(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.</p>	<p>No está contempladas en el CEU y en la RT37 normas sobre independencia diferenciadas para las entidades cotizadas.</p> <p>La CNV ha emitido normas particulares sobre cuestiones de independencia que deben ser contempladas por los auditores. Para mayor detalle, consultar la sección 5.3 de la Guía de Implementación y la sección A.2 del Anexo A de dicha guía.</p>	Si
<p>Entidades vinculadas</p> <p>En relación con la evaluación de las amenazas a la independencia con un Cliente de auditoría, el profesional debe considerar como cliente de auditoría a:</p> <ol style="list-style-type: none"> Las entidades vinculadas, si el cliente de auditoría es una entidad cotizada Las entidades vinculadas sobre las cuales el cliente tiene un control directo o indirecto, para el resto de los clientes de auditoría. <p>En la RT34 se define a una “entidad vinculada” como aquella que tiene alguno de los siguientes</p>	<p>Tanto el CEU como la RT37, contemplan que algunas cuestiones que resultan en falta de independencia tienen que ser evaluadas considerando la “vinculación económica” de las entidades.</p> <p>Para estas normas se entiende por entes (personas, entidades o grupos de entidades) económicamente vinculados a</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>vínculos con el cliente de auditoría:</p> <p>(a) Una entidad que tiene un control directo o indirecto sobre el cliente cuando el cliente es material para dicha entidad;</p> <p>(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;</p> <p>(c) Una entidad que el cliente controla directa o indirectamente;</p> <p>(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</p> <p>(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.</p> <p>Cabe destacar que las <i>Entidades vinculadas</i> de un cliente son <i>Clientes de auditoría</i> aunque la <i>Firma</i> no le preste servicio alguno. Por ejemplo, si la <i>Firma</i> audita a una <i>Entidad Vinculada</i> material para una <i>Entidad cotizada</i> que no es auditada por la <i>Firma</i>, entonces, la <i>Entidad cotizada</i> es un <i>Ciente de auditoría</i>.</p>	<p>aquellos que, a pesar de ser jurídicamente independientes, reúnen algunas de las siguientes condiciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cuando tuvieran vinculación significativa de capitales. • Cuando tuvieran, en general, los mismos directores, socios o accionistas. • Cuando se tratara de entes que por sus especiales vínculos debieran ser considerados como una organización económica única. <p>De lo que resulta que el CEU y la RT37 tiene una definición de vinculación económica con mayor alcance de lo que se debe considerar un Entidad Vinculada para las normas sobre independencia de la RT34, ya que no tiene en cuenta la materialidad en todos los casos.</p> <p>En la sección 5.3.2 de la Guía de Implementación se presenta una comparación detallada del impacto de las diferencias en la definición de “vinculación económica” al momento de identificar que otras entidades relacionadas con un cliente de auditoría tienen que considerarse como tal.</p>	
<p>Comunicación con directivos</p> <p>Si bien no es obligatorio, se promueve la comunicación con los directivos del <i>Ciente de</i></p>	<p>No existe un requerimiento similar en</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p><i>auditoría</i> para:</p> <p>a) Considerar las pautas para la identificación y evaluación de amenazas que puedan afectar la independencia;</p> <p>b) Considerar lo apropiado de las salvaguardas adoptadas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable y</p> <p>c) Tomar las acciones apropiadas. Este enfoque puede ser particularmente útil en lo que respecta a las amenazas de familiaridad y de intimidación.</p>	las normas actuales	
<p>Período del encargo y período cubierto por los estados financieros</p> <p>Una entidad es un <i>Cliente de auditoría</i> durante el <i>período del encargo</i>. Es decir, una entidad se convierte en Cliente de auditoría en la fecha más temprana entre (a) la fecha de inicio de la ejecución de la auditoría o (b) la fecha de designación como auditores por el órgano competente del Cliente de auditoría.</p> <p>La entidad continúa siendo un Cliente de auditoría durante todo el tiempo que dure la relación profesional y termina cuando el cliente o el auditor notifican, formal o informalmente, la terminación de dicha relación, o se emita el último Informe de auditoría, lo que ocurra más tarde. O sea que el período del encargo puede durar varios ejercicios económicos cuando se trata de auditorías recurrentes.</p> <p>Un miembro de la Firma tiene que mantenerse independiente de un Cliente de auditoría durante todo el <i>período del encargo</i> y todo el <i>período cubierto por los estados financieros</i>. Se define a este último como al período que comienza en la fecha de inicio del ejercicio más lejano y termina en la fecha de cierre del ejercicio más cercano de todos los estados financieros que están sujetos a un <i>Encargo de auditoría</i> por la Firma.</p>	<p>No existe en el CEU y en la RT37 definiciones similares respecto de cuando comienza a aplicar los requerimientos de independencia y cuando cesan. Tampoco se mencionan los períodos contables a considerar.</p> <p>Sin embargo, las normas de la CNV contemplan que las normas de independencia son aplicables desde el ejercicio en que se realiza el encargo hasta el tercer año anterior al ejercicio al que se refieran los estados financieros más actuales sujetos a auditoría.</p>	
<p>Aceptación de la relación con un cliente de auditoría</p> <p>Para decidir si se debe aceptar un <i>Encargo de auditoría</i>, o si una determinada persona puede ser miembro del <i>Equipo de auditoría</i>, la Firma identificará y evaluará, entre otras, las amenazas en relación con la independencia.</p>	No existe en el CEU y en la RT37 definiciones similares respecto de la evaluación a efectuar en relación con la independencia al aceptar un encargo de	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>Nótese que la Firma tiene que determinar si existen amenazas derivadas de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Relaciones financieras o empresariales con el Cliente de auditoría durante o después del período cubierto por los estados financieros pero antes de la aceptación del Encargo de auditoría, y • Servicios que se hayan prestado en ese mismo período de tiempo. <p>De corresponder, la identificación y evaluación de amenazas de similares situaciones en las Firmas de la red.</p> <p>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, como pueden ser:</p> <ul style="list-style-type: none"> • no incluir como miembro del Equipo de auditoría al personal que prestó el servicio no permitido • recurrir a un contador público ajeno a la Firma para que revise la auditoría, o • contratar a otra firma para que evalúe los resultados del servicio no permitido o que otra firma realice de nuevo el servicio no permitido con la extensión necesaria para que pueda responsabilizarse del mismo. 	<p>auditoría.</p> <p>Existe referencia a los procedimientos de aceptación de clientes en las normas de la CNV (Artículo 28 Sección Auditores Externos).</p>	
<p>Continuidad de la relación con un cliente de auditoría</p> <p>Para decidir si se debe puede continuar o no con un Encargo de auditoría, o si una determinada persona puede continuar como miembro del Equipo de auditoría, la Firma determinará si las salvaguardas existentes siguen siendo efectivas para eliminar las amenazas que existieran o reducirlas a un Nivel aceptable, o si tiene que aplicar nuevas salvaguardas o poner fin al encargo.</p> <p>Siempre que durante la realización del encargo, llegue a conocimiento del Socio del encargo nueva información acerca de una amenaza en relación con la independencia (por ejemplo, que un Cliente de auditoría pasa a ser una Entidad de interés público, o el cliente designa un nuevo director o gerente), éste evaluará la importancia de la amenaza basándose en el marco conceptual y en las normas establecidas por la Firma al respecto.</p> <p>Cuando, como resultado de una fusión o de una adquisición, una entidad pasa a ser una Entidad</p>	<p>No existe en el CEU y en la RT37 definiciones respecto de la evaluación de independencia durante la continuidad de la relación con el cliente, incluyendo los cambios en la composición de la estructura del cliente derivado de fusiones o adquisiciones.</p> <p>Existe referencia a los procedimientos de aceptación de clientes en las normas de la CNV (Artículo 28 Sección Auditores Externos)).</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>Vinculada de un Cliente de auditoría, la Firma identificará y evaluará las amenazas derivadas de los intereses y relaciones pasados y actuales con esta entidad que pudieran afectar su independencia después de la fecha efectiva de la fusión o adquisición, como si se tratara de un nuevo cliente.</p> <p>La Firma tomará las medidas necesarias para poner fin, antes de la fecha de efectividad de la fusión o la adquisición, a cualquier interés o relación no permitida por estas normas.</p> <p>Si esto no fuera posible antes de dicha fecha, la Firma evaluará las amenazas remanentes y sólo podrá continuar como auditor si se cumplen ciertas condiciones. Mayor información acerca de estas condiciones en las secciones 290.33 a 290.38 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p>De producirse un incumplimiento inadvertido de las normas, la independencia no se vería afectada siempre, que una vez al descubierto, el incumplimiento se corrige con prontitud y se aplican las salvaguardas necesarias para eliminar o reducir a un Nivel aceptable cualquier amenaza.</p>		
<p>Intereses financieros</p> <p><i>Normas generales</i></p> <p>Tener un Interés financiero en un Cliente de auditoría puede originar una amenaza de interés propio. La existencia e importancia de la amenaza dependen de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • el rol de la persona que tiene el Interés financiero, • de si el Interés financiero es directo o indirecto y • de la materialidad del mismo. <p>La Firma, un miembro del Equipo de Auditoría y sus familiares inmediatos, un socio de la oficina y sus familiares inmediatos, un socio o gerente que prestan encargos de no auditoría al Cliente de auditoría y sus familiares inmediatos no podrá adquirir o mantener un Interés financiero directo o indirecto material en un Cliente de auditoría, excepto en los siguientes casos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Se permite tener un Interés financiero obtenido a través de los derechos sobre un plan de beneficios para empleados de un Familiar inmediato de socios de la oficina o socios o gerentes 	<p>El CEU contempla que existe falta de independencia del profesional cuando fuera propietario, socio, accionista, asociado, director o administrador del ente cuya información es objeto de su actuación profesional o de los entes que estuvieran vinculados económicamente a aquél sobre el cual verse el trabajo, o lo hubiera sido en el ejercicio al que se refiere la información que es objeto de su actuación profesional.</p> <p>Constituye falta de independencia cuando el profesional fuera socio - en otra entidad - del propietario, socio, accionista, directivo o administrador del ente sobre el cual verse el trabajo.</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>que prestan encargos de no-auditoría al Cliente de auditoría hasta que el Familiar inmediato tenga el derecho de acceder a los beneficios (por ejemplo, recibir las acciones o ejercer la opción de compra). En ese momento, dicho interés deberá ser vendido o se renunciará al mismo en cuanto sea posible.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Se permite tener un Interés financiero en una entidad que tiene un interés que le otorga el control del Cliente de auditoría: <ul style="list-style-type: none"> - a los socios de la oficina o socios o gerentes que prestan encargos de no-auditoría al Cliente de auditoría. - a las personas alcanzadas, siempre que el Cliente de auditoría no sea material para la entidad controlante. • Se permite que las personas alcanzadas tengan un Interés financiero directo en una entidad donde el Cliente de auditoría también tiene un Interés financiero directo, siempre que (a) los intereses sean inmateriales para cualquiera de las partes y (b) el Cliente de auditoría no pueda ejercer una influencia significativa sobre la entidad. Mayor información sobre salvaguardas aplicables en las secciones 290.112 o 291.108 de las Normas sobre Independencia RT34. <p>Asimismo, se puede originar una amenaza de familiaridad o de intimidación si una persona alcanzada tiene un Interés financiero en una entidad, cuando se sabe que un administrador, o un directivo o un propietario que controla a un Cliente de auditoría también tiene un Interés financiero en dicha entidad. Mayor información acerca de cómo evaluar las amenazas y las salvaguardas posibles en la sección 290.113 de de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p>La Firma tiene que implementar apropiadas salvaguardas en relación con su programa de inversiones del fondo de pensiones, de existir.</p> <p>Finalmente, el Socio del encargo deberá determinar si existen amenazas derivadas de cualquier Interés financiero conocido en el Cliente de auditoría que sea propiedad de otras personas, incluyendo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Socios y personal profesional de la Firma, o miembros de su Familia inmediata, no incluidos en la definición de persona alcanzada, y • Personas que tengan una relación personal estrecha con un miembro del Equipo de 	<p>No existe falta de independencia cuando el profesional fuera socio o asociado de entidades civiles sin fines de lucro (clubes, fundaciones, mutuales, u otra organización de bien público) o de sociedades cooperativas cuya información es objeto de su actuación profesional o de entes económicamente vinculados a aquel sobre el cual verse el trabajo.</p> <p>No afecta la independencia cuando fuere socio o accionista con una participación no significativa con relación al patrimonio del ente o del suyo propio.</p> <p>También, cuando el profesional tenga intereses económico-financieros con o en el ente cuya información es objeto de la actuación profesional, o con o en entidades económicamente vinculadas, por montos significativos con relación al patrimonio del ente o del suyo propio, o lo haya tenido en el ejercicio al que se refiere la información sobre la que verse el trabajo.</p> <p>Dichos intereses pueden originarse por diversas circunstancias, tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ser propietario de bienes explotados por el ente - Ser deudor, acreedor o garante del ente, o de cualquier director o 	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>auditoría.</p> <p>Mayor información sobre la evaluación de las amenazas y salvaguardas aplicables en las secciones 290.115 o 291.110 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p><i>Fideicomisos/Trust</i></p> <p>Por lo general, se considera un Interés financiero directo a cualquier acuerdo por el cual una persona alcanzada tiene el control, supervisa o participa en las decisiones de inversión de un fideicomiso.</p> <p>Si una persona alcanzada llega a ser designada beneficiario de un fideicomiso que tiene inversiones en un Cliente de auditoría, debe vender o ceder sus derechos de inmediato luego de obtenido el beneficio.</p> <p>Se permite que las personas alcanzadas mantengan un interés en calidad de administrador de un fideicomiso en el cual un Cliente de auditoría tiene un interés siempre que:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La persona alcanzada no sea beneficiario directo del fideicomiso, • El Interés financiero en el fideicomiso de propiedad del Cliente de auditoría no sea material para el cliente • El fideicomiso no pueda ejercer una influencia significativa sobre el Cliente de auditoría y • La persona alcanzada no pueda influir significativamente en cualquier decisión de inversión que implique un Interés financiero en el Cliente de auditoría. <p><i>Planes de beneficios para empleados de los Familiares inmediatos de una persona alcanzada</i></p> <p>Podría ocurrir que un Familiar inmediato de una persona alcanzada trabaje en un Cliente de auditoría en una posición permitida por las normas sobre independencia y entre los beneficios que el empleador le brinda, el familiar participa en un plan de beneficios para empleados patrocinado por el cliente, a través del cual el familiar recibe acciones (u opciones a acciones) de su empleador, o sea, un Cliente de auditoría. También puede ocurrir que el Familiar inmediato trabaje para un cliente no restringido, donde tenga un plan de beneficios para empleados que le otorgue la opción de adquirir acciones de Entidades Cotizadas que pueden ser un Cliente de</p>	<p>administrador del mismo</p> <ul style="list-style-type: none"> - Tener intereses económicos en empresas similares o competitivas del ente, sin dar a conocer dicha situación a las partes interesadas. - Participar en un negocio conjunto con el ente, o con directores o administradores del mismo. - Ser fideicomisario de un fideicomiso que tenga un interés financiero en el ente. <p>La RT37 contiene similares restricciones, aunque el CEU tiene mayores precisiones.</p> <p>De la comparación entre las normativas, resulta que la RT34 tiene una definición más detallada de las amenazas relacionadas con intereses financieros. Sin embargo, hay que resaltar que las “personas sujetas a los requerimientos de independencia” son diferentes. Mayor información acerca de estas diferencias en la sección 5.3.2.1 de la Guía de Implementación.</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>auditoría.</p> <p>Salvo por la excepción descripta más arriba en Normas generales, las inversiones en Clientes de auditoría que pudieran estar disponibles para los Familiares inmediatos de personas alcanzadas a través de un plan de beneficios para empleados están prohibidas.</p> <p><i>Inversiones de los Familiares próximos que no son Familiares inmediatos</i></p> <p>Las normas sobre independencia no requieren la supervisión constante de las inversiones mantenidas por los Familiares próximos que no sean Familiares inmediatos.</p> <p>En algunas situaciones, donde las inversiones de un miembro de la familia próxima (como padres, hermanos) son significativas, el cumplimiento con las normas sobre independencia podría verse afectado.</p> <p>Para mayor información acerca de estas salvaguardas, consultar las secciones 290.105 o 291.107 de las Normas sobre Independencia RT34.</p>		
<p>Préstamos y avales</p> <p>A los fines de esta sección el término “préstamos” incluye tanto a los préstamos como a los avales de préstamos.</p> <p><i>Obtención de préstamos de Clientes de auditoría que son bancos u otras instituciones financieras</i></p> <p>Una persona alcanzada puede obtener préstamos (hipotecarios, prendarios, descubiertos, tarjeta de crédito, etc.) en bancos u otras instituciones financieras que son Clientes de auditoría, siempre que los préstamos sean concedidos siguiendo los procedimientos normales de concesión de créditos y bajo términos y condicionales normales de mercado.</p> <p>Si un préstamo en tales condiciones es concedido a la Firma por un monto material, tanto para el Cliente de auditoría como para la Firma, se requiere la aplicación de salvaguardas. Mayor información en las secciones 290.119 o 291.114 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p><i>Obtención de préstamos de Clientes de auditoría que no son bancos u otras instituciones</i></p>	<p>El CEU contempla que existe falta de independencia del profesional cuando tenga intereses económico-financieros con o en el ente cuya información es objeto de la actuación profesional, o con o en entidades económicamente vinculadas, por montos significativos con relación al patrimonio del ente o del suyo propio, o lo haya tenido en el ejercicio al que se refiere la información sobre la que verse el trabajo.</p> <p>Dichos intereses pueden originarse por diversas circunstancias, tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ser propietario de bienes explotados por el ente 	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p><i>financieras</i></p> <p>Una persona alcanzada no puede obtener préstamos de Clientes de auditoría que no son bancos u otras instituciones financieras, salvo que el préstamo sea inmaterial tanto para el solicitante como para el cliente.</p> <p><i>Otorgamiento de préstamos a Clientes de auditoría</i></p> <p>Una persona alcanzada no puede otorgar préstamos a Clientes de auditoría, salvo que el préstamo sea inmaterial tanto para el otorgante como para el cliente.</p> <p><i>Cuentas bancarias</i></p> <p>Una persona alcanzada puede tener saldos en cuentas bancarias en instituciones financieras que sean Clientes de auditoría siempre que la cuenta se rija por condiciones normales de mercado.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Ser deudor, acreedor o garante del ente, o de cualquier director o administrador del mismo - Tener intereses económicos en empresas similares o competitivas del ente, sin dar a conocer dicha situación a las partes interesadas. - Participar en un negocio conjunto con el ente, o con directores o administradores del mismo. - Ser fideicomisario de un fideicomiso que tenga un interés financiero en el ente. <p>La RT37 contiene similares restricciones, aunque el CEU tiene mayores precisiones.</p> <p>De la comparación entre las normativas, resulta que la RT34 tiene una definición más detallada de las amenazas relacionadas con préstamos y avales. Sin embargo, hay que resaltar que las “personas sujetas a los requerimientos de independencia” son diferentes. Mayor información acerca de estas diferencias en la sección 5.3.2.1 de la Guía de Implementación.</p>	
<p>Relaciones familiares y personales</p>	<p>RELACION DE PARENTESCO</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>Las relaciones familiares y personales entre un miembro del Equipo de auditoría y un administrador o directivo o determinados empleados, dependiendo su puesto, del Cliente de auditoría pueden originar amenazas de interés propio, de familiaridad o de intimidación. La existencia y la importancia de la amenaza dependen de varios factores, incluyendo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las responsabilidades de esa persona en el Equipo de auditoría, • El papel del familiar o de la otra persona en la plantilla del Cliente de auditoría, y • De lo estrecha que sea la relación. <p>La evaluación de la relación laboral de familiares o amigos de un miembro de la Firma requiere cuidado y tomar en consideración toda la información relevante; fundamentalmente, la descripción del puesto de trabajo. Se debe analizar si la solidez de las relaciones personales o de negocios daría lugar a que un tercero informado que conozca todos los datos relevantes llegaría a la conclusión que existe una amenaza inaceptable a la objetividad del miembro y a la apariencia de independencia.</p> <p>Familiares inmediatos de un miembro del Equipo de auditoría</p> <p>Un miembro del Equipo de auditoría no puede tener un Familiar inmediato en los siguientes puestos en el Cliente de auditoría:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Administrador o directivo, o • 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. <p>o aquellos que los hayan ocupado durante todo el período del encargo y todo el período cubierto por los estados financieros.</p> <p>Se originan amenazas en relación con la independencia cuando un miembro de la Familia inmediata de un miembro del Equipo de auditoría es un empleado del Cliente de auditoría 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:</p>	<p>El CEU/RT37 contemplan que existe falta de independencia del profesional cuando fuera cónyuge o pariente por consanguinidad, en línea recta o colateral hasta el cuarto grado inclusive, o por afinidad hasta el segundo grado, de alguno de los propietarios, socios, accionistas, directores, gerentes o administradores del ente cuya información es objeto de actuación profesional, o de los entes vinculados económicamente a aquél sobre el cual verse el trabajo.</p> <p>No constituye falta de independencia cuando el parentesco sea con socios o asociados de entidades civiles sin fines de lucro o de sociedades cooperativas cuya información es objeto de su actuación profesional: o de socios o accionistas cuando la participación no sea significativa con relación al patrimonio del ente o de dichos socios o accionistas.</p> <p>Como puede observarse de la comparación de las normas, el CEU/RT37 tienen restricciones para miembros del Equipo de auditoría que tienen relaciones familiares con dueños, directivos o gerentes del Cliente de auditoría que abarcan a más familiares que aquellos incluidos en las definiciones de “familiares inmediatos”</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<ul style="list-style-type: none"> • El puesto desempeñado por el miembro de la familia inmediata, y • El papel del profesional en el Equipo de auditoría. <p>Se evaluará la importancia de la amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un Nivel aceptable. Mayor información sobre las salvaguardas en las secciones 290.129 o 291.123 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p>Familiares próximos de un miembro del Equipo de auditoría</p> <p>Se originan amenazas en relación con la independencia cuando un Familiar próximo de un miembro del Equipo de auditoría es:</p> <p>(a) Administrador o directivo del Cliente de auditoría, o</p> <p>(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</p> <p>La importancia de las amenazas depende de factores tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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. <p>Se evaluará la importancia de la amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un Nivel aceptable. Mayor información sobre las salvaguardas en las secciones 290.130 o 291.124 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p>Amistades de un miembro del Equipo de auditoría</p> <p>Asimismo, 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</p>	<p>o “familiares próximos”. Por otro lado, la RT34 incluye en las restricciones a algunos socios mientras que el CEU/RT37 incluye a todos los socios de la Firma.</p> <p>La IFAC tiene unas directrices más extensas que las mencionadas en el CEU/RT37 respecto del tipo de relaciones familiares y personales que generan amenazas a la independencia, y diferencia el tratamiento de las amenazas para las entidades cotizadas de las que no lo son.</p> <p>RELACION DE DEPENDENCIA O EMPLEO</p> <p>El CEU contempla que existe falta de independencia del profesional cuando estuviera en relación de dependencia con respecto al ente cuya información es objeto de su actuación profesional o con respecto a los entes que estuvieren vinculados económicamente a aquél sobre el cual verse el trabajo, o lo hubiera estado en el ejercicio al que se refiere la información que es objeto de su actuación.</p> <p>La RT34 no contiene una directriz específica respecto de la relación de dependencia actual, aunque la amenaza tiene que evaluarse de acuerdo al marco conceptual (Véase sección 5.3. de la</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>de los registros contables del cliente o de los estados financieros sobre los que la Firma ha de expresar una opinión.</p> <p>La importancia de las amenazas depende de factores tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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. <p>Se evaluará la importancia de las amenazas y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarlas o reducirlas a un Nivel aceptable. Mayor información sobre las salvaguardas en las secciones 290.131 o 291.125 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p><i>Relaciones de familiares o amigos de otros miembros de la Firma</i></p> <p>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.</p> <p>La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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 estructura organizacional del cliente. <p>Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un Nivel aceptable. Mayor información sobre las</p>	<p>Guía de Implementación). Pero la RT34 contiene directrices específicas respecto a las relaciones de empleo anteriores y posteriores de miembros del equipo de auditoría y socios de la Firma.</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>salvaguardas en las secciones 290.132 o 291.126 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p>Relación de empleo con un Cliente de auditoría</p> <p>Se pueden originar amenazas de familiaridad o de intimidación si un administrador o 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.</p> <p>- Vinculación económica con la Firma</p> <p>Si un antiguo miembro del Equipo de auditoría o un antiguo socio se incorporan a un Cliente de auditoría en calidad de administrador o 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 excepto que:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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 • Dicha persona no siga participando o parezca estar participando en los negocios o actividades profesionales de la Firma. <p>Cuando 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:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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 		

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>responsables del gobierno de la entidad.</p> <p>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 en las secciones 290.136 o 291.129 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>Nuevo Cliente de auditoría</i> <p>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.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Notificación de negociaciones de empleo con Clientes de auditoría <p>Las políticas y procedimientos de la Firma deben requerir que los miembros de un Equipo de auditoría que inicien negociaciones con vistas incorporarse a la plantilla del cliente, lo notifiquen de inmediato 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 estas salvaguardas en las secciones 290.138 o 291.131 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>Relaciones de empleo con Clientes de auditoría que son entidades de interés público</i> <p>En relación con un Cliente de auditoría que es una Entidad de interés público, la independencia peligra si un Socio clave de auditoría o el socio Director se incorpora en calidad de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Administrador o directivo de la entidad, o • 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; <p>salvo que:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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 		Si

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>estados financieros, o</p> <ul style="list-style-type: none"> • hayan transcurrido doce meses desde que dicha persona dejó de ser socio Director de la Firma. <p>Asimismo, si como consecuencia de una combinación de negocios, una Entidad de interés público en la cual un antiguo Socio clave de auditoría o el antiguo socio Director de la Firma, ocupan un puesto como los descriptos más arriba, la independencia no peligrará si:</p> <ul style="list-style-type: none"> • El puesto no se ocupó pensando en la combinación de negocios, • 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, • El antiguo socio no siga participando o parezca participar en los negocios o actividades profesionales de la Firma, y • El puesto ocupado por el antiguo socio en el Cliente de auditoría se comente con los responsables del gobierno de la entidad. <p>Asignaciones temporales de miembros de la Firma</p> <p>La cesión de personal por la Firma a un Cliente de auditoría puede originar una amenaza de auto-revisión. Se puede prestar esta ayuda, pero sólo durante un corto periodo de tiempo y mientras el personal de la Firma no participe en:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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. <p>El Cliente de auditoría tendrá siempre la responsabilidad de la dirección y supervisión de las actividades del personal cedido.</p> <p>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 en la</p>	<p>Véase más abajo “prestación de otros servicios distintos de aquellos que proporcionan un grado de seguridad”</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>sección 290.142 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p>Personal de un Cliente de auditoría a ser empleado por la Firma</p> <p>Si una persona que actuó, durante el período cubierto por los estados financieros, como administrador, directivo, o empleado en un puesto que le permitía ejercer una influencia significativa sobre la preparación de los registros contables de un Cliente de auditoría o de los estados financieros sobre los que la Firma ha de expresar una opinión, se postula e ingresa a la Firma, el nuevo empleado no podrá formar parte del Equipo de auditoría de ese cliente o de alguna forma influenciar ese Encargo de auditoría.</p> <p>Si la actuación de estas mismas personas se produjo en un período anterior al periodo cubierto por los estados financieros, pueden originarse amenazas 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:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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. <p>Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para reducirla a un Nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas en las secciones 290.145 o 291.134 de las Normas sobre Independencia RT34.</p>		
<p>Relaciones empresariales con clientes</p> <p>Relaciones de negocios con clientes</p> <p>Las relaciones de negocios estrechas entre una persona alcanzada y un Cliente de auditoría o miembros de la dirección o propietarios son permitidas siempre que el Interés financiero sea inmaterial y que la relación empresarial carezca de importancia para la Firma y para el cliente y los miembros de la dirección o propietarios.</p> <p>Se entiende que existe una relación de negocios estrecha cuando existe un Interés financiero o</p>	<p>El CEU contempla que existe falta de independencia del profesional cuando tenga intereses económico-financieros con o en el ente cuya información es objeto de la actuación profesional, o con o en entidades económicamente vinculadas, por montos significativos con relación al patrimonio del ente o del suyo propio, o lo haya tenido en el</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>una relación comercial común que puedan originar una amenaza de interés propio o de intimidación. Ejemplos de relaciones estrechas son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Tener un Interés financiero en un negocio común, ya sea con el Cliente de auditoría, o con su dirección, incluyendo alta gerencia, o propietarios. • Tener acuerdos para combinar uno o más servicios o productos de la Firma con uno o más servicios o productos del Cliente de auditoría y para ofrecer en el mercado el producto o servicio resultante, mencionando a ambas partes. • Tener acuerdos de distribución o mercadeo bajo los cuales la Firma distribuye o vende los productos o servicios del Cliente de auditoría, o éste distribuye o vende los productos o servicios de la Firma. <p><i>Relación comercial cuando existe un Interés financiero en una entidad con propiedad concentrada</i></p> <p>En entidades con propiedad concentrada, donde tanto el Cliente de auditoría, o uno o más directores o gerentes (“grupo inversor”), como una persona alcanzada tengan un Interés financiero, se permite una relación empresarial si se cumplen las siguientes condiciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La relación empresarial carece de importancia para la persona alcanzada y para el Cliente de auditoría; • El Interés financiero es inmaterial para el grupo inversor; y • El Interés financiero no otorga al grupo inversor capacidad para controlar la entidad en la que la propiedad está concentrada. <p><i>Relaciones comerciales con clientes como consumidores</i></p> <p>La compra de bienes y servicios a un Cliente de auditoría por una persona alcanzada está permitida siempre que la transacción se produzca en el curso normal de los negocios y en condiciones de independencia mutua.</p> <p>No obstante, algunas de estas transacciones por su naturaleza o monto pueden dar lugar a amenazas de interés propio, para lo cual corresponde aplicar salvaguardas apropiadas. Mayor información acerca de las posibles salvaguardas en las secciones 290.126 o 291.120 de las</p>	<p>ejercicio al que se refiere la información sobre la que verse el trabajo.</p> <p>Dichos intereses pueden originarse por diversas circunstancias, tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ser propietario de bienes explotados por el ente - Ser deudor, acreedor o garante del ente, o de cualquier director o administrador del mismo - Tener intereses económicos en empresas similares o competitivas del ente, sin dar a conocer dicha situación a las partes interesadas. - Participar en un negocio conjunto con el ente, o con directores o administradores del mismo. - Ser fideicomisario de un fideicomiso que tenga un interés financiero en el ente. <p>La RT37 contiene similares restricciones, aunque el CEU tiene mayores precisiones.</p> <p>El CEU establece que hay falta de independencia cuando el contador hubiese aceptado bienes o servicios del ente cuya información es objeto de actuación profesional, o lo hubiesen hecho su cónyuge o sus hijos, en</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>Normas sobre Independencia RT34.</p>	<p>condiciones más favorables que las ofrecidas a terceros.</p> <p>De la comparación entre las normativas, resulta que la RT34 tiene una definición más detallada de las amenazas relacionadas con relaciones empresariales con clientes de auditoría. Sin embargo, hay que resaltar que las “personas sujetas a los requerimientos de independencia” son diferentes. Mayor información acerca de estas diferencias en la sección 5.3.2.1 de la Guía de Implementación.</p>	
<p>La prestación de otros servicios distintos de aquellos que proporcionan un grado de seguridad</p> <p><i>Principios rectores y responsabilidades</i></p> <p>La prestación de ciertos servicios profesionales distintos de aquellos que proporcionan un grado de seguridad (en adelante, encargos de no-auditoría) a Clientes de auditoría puede 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 auto-revisión, de interés propio y de abogacía.</p> <p>La Firma puede prestar encargos de no-auditoría a las siguientes entidades vinculadas con el Cliente de auditoría y para las que, en otro caso, existirían restricciones en la presente sección:</p> <ul style="list-style-type: none"> • a una entidad que no es cliente de auditoría que controla directa o indirectamente al Cliente de auditoría, 	<p>El CEU contempla que existe falta de independencia del profesional cuando haya efectuado funciones gerenciales, aceptado la representación del ente a través de poderes generales o especiales, o adoptado decisiones que son responsabilidad de la administración o dirección del ente sobre el cual versa el trabajo, o de los entes que estuvieran vinculados económicamente a aquel, o lo hubiese hecho en el ejercicio al que se refiere la información que es objeto de su actuación profesional</p> <p>No afecta la independencia la prestación</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<ul style="list-style-type: none"> • 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 • a una entidad, que no es cliente de auditoría, que se encuentra bajo control común con el Cliente de auditoría, <p>si es razonable concluir que:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los servicios no originan una amenaza de auto-revisión porque los resultados de los servicios no serán sometidos a procedimientos de auditoría y • cualquier amenaza originada por la prestación de dichos servicios se elimina o reduce a un Nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas. <p>En términos generales, se presume que la independencia peligra cuando, a través de la prestación de encargos de no-auditoría a un Cliente de auditoría, un miembro de la Firma:</p> <ul style="list-style-type: none"> • asume un rol gerencial o toma decisiones gerenciales, lo que incluye: <ul style="list-style-type: none"> - 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. • actúa como empleado o desempeña funciones administrativas, 	<p>de los servicios de consultoría financiera, contable, impositiva, laboral, el registro, recopilación, procesamiento y análisis de información, la preparación de estados contables y la realización de otras tareas similares remuneradas mediante honorarios.</p> <p>La RT37 tiene directrices similares. No se considera relación de dependencia al registro de documentación contable, la preparación de los estados contables y la realización de otras tareas similares remuneradas mediante honorarios, en tanto no coincidan con funciones de dirección, gerencia o administración del ente cuyos estados contables están sujetos a la auditoría.</p> <p>La CNV tiene directrices específicas para algunos de los servicios de no auditoría, a saber:</p> <p>b) Adicionalmente, con relación a la prestación de servicios profesionales distintos a los de la auditoría externa, el auditor externo no reúne la condición de independiente si dichos servicios incluyen la realización de las siguientes tareas :</p> <p>b.1) Asumir actividades de gestión tales como autorizar, realizar, o consumir una operación, o de alguna manera ejercer algún tipo de acción en representación</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<ul style="list-style-type: none"> • tiene un interés común con el cliente, • tiene o tendrá que “auditar” sus propio trabajo, o • tiene o tendrá que defender la posición u opinión del cliente. <p>En términos generales, la prestación de servicios no permitidos está exceptuada si las amenazas son claramente insignificantes.</p> <p><i>Asumir funciones de administración</i></p> <p>Ningún miembro de la Firma puede servir a una entidad que sea Cliente de auditoría ya sea en forma temporaria o permanente, en un puesto similar a director, gerente o empleado, o en algún otro puesto que implique tomar decisiones gerenciales o una función de supervisión continua, como se ejemplifican más arriba.</p> <p>Se entiende que un contador asume un rol de toma de decisiones gerenciales si diseña o implementa controles internos. El contador tiene permitido obtener un entendimiento y documentar los controles internos, y puede efectuar recomendaciones de mejora, sin embargo, la decisión de implementación de las recomendaciones tiene que ser tomada por los responsables del gobierno del Cliente de auditoría.</p> <p>En términos generales, la Firma puede tener encargos de no-auditoría que incluyan proveer asesoramiento, buscar antecedentes y efectuar recomendaciones para asistir a la dirección o gerencia a cumplir con sus funciones o tomar decisiones. En estos casos, se requiere que la Gerencia o Dirección del Cliente de auditoría confirme lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Designe a un empleado competente, de nivel gerencial, para supervisar los servicios, • Evalúe la suficiencia y los resultados de los servicios prestados, • Tome las decisiones gerenciales y cumpla las funciones gerenciales, • Acepte la responsabilidad por los resultados de los servicios, y • Acepte la responsabilidad por el establecimiento y mantenimiento de los controles internos, incluyendo las actividades de supervisión continua. 	<p>de la entidad o tener facultad para hacerlo.</p> <p>b.2) Tomar decisiones relacionadas con tareas gerenciales o de dirección por las que se responde ante el órgano de gobierno de la entidad.</p> <p>b.3) Tener la custodia de los activos de la entidad.</p> <p>b.4) Confeccionar documentos fuente u originar datos electrónicos o de otro tipo, que respalden la realización de una operación.</p> <p>c) En particular el auditor externo no será independiente cuando:</p> <p>c.1) Los servicios de asistencia al órgano de administración, en su responsabilidad de llevar los registros contables conforme las disposiciones legales vigentes y preparar los estados contables de acuerdo con las normas contables adoptadas por la Comisión, impliquen tomar decisiones de administración u ocupar un rol equivalente al de la gerencia .</p> <p>c.2) Los servicios de valuación consistan en la asignación de valor a rubros significativos de los estados contables y la valuación incluya un grado significativo de subjetividad por parte</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>El Socio del Encargo debe evaluar si la Gerencia o Dirección del cliente puede cumplir con estos compromisos. Si se llega a la conclusión de que la Gerencia o Dirección no puede o no está dispuesta a tomar todos los compromisos, entonces, el encargo no debe aceptarse porque la independencia estaría afectada.</p> <p>Servicios de tercerización de funciones administrativas y préstamos de staff profesional</p> <ul style="list-style-type: none"> - Custodia de los activos de un cliente <p>Un miembro de la Firma no se hará cargo de la custodia de sumas de dinero ni de otros activos de un Cliente de Auditoría.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Preparación de registros contables y estados contables <p>Cuando se proveen servicios contables, la Firma no puede asumir un rol de empleado o de gerencia, tomando decisiones en materia contable. En consecuencia, un miembro de la Firma tiene prohibido consumir transacciones, custodiar activos, o autorizar/aprobar transacciones por cuenta de un Cliente de auditoría. El cliente siempre tiene que preparar los documentos fuente (incluyendo los datos de origen y los criterios de valuación) con suficiente detalle para identificar la naturaleza y el monto de la transacción. Un miembro de la Firma no puede cambiar los datos básicos del documento fuente sin el consentimiento del cliente.</p> <p>Entre las tareas básicas permitidas, por ser parte del proceso normal de una auditoría, se encuentran:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Brindar asesoramiento sobre las normas de valuación y exposición • Asistir en resolver problemas en reconciliaciones o análisis de cuentas • Proponer asientos de ajuste en el libro Diario <p>Otras tareas están permitidas siempre que un miembro de la Firma no asuma la responsabilidad:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Recolectar y resumir información contable para informes requeridos por un regulador • Brindar asesoramiento sobre cuestiones contables como la conversión de estados financieros de un marco de información a otro. 	<p>del auditor.</p> <p>c.3) Los servicios impositivos impliquen que el auditor externo tome decisiones sobre las políticas a implementar en el área fiscal de la entidad o cuando la preparación y presentación de declaraciones y adopción de posiciones fiscales no sean dispuestas por la entidad sino que dependen del auditor externo.</p> <p>c.4) Los servicios de tecnología, que incluyen el diseño e implementación de sistemas tecnológicos de información contable para una entidad, se utilicen para generar información que forma parte de los estados contables, a menos que se aseguren las siguientes condiciones:</p> <p>c.4.1) La entidad reconoce que tiene la responsabilidad de establecer, mantener y realizar el seguimiento del sistema de control interno.</p> <p>c.4.2) La entidad designe un empleado competente, preferiblemente que sea parte de la gerencia, para que sea responsable de tomar todas las decisiones de dirección con respecto al diseño e implementación de un sistema de equipos y programas de computación.</p> <p>c.4.3) La entidad se encargue de tomar todas las decisiones de dirección con</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>- A) Entidades que no son de interés público</p> <p>Siempre que la amenaza de auto-revisión se reduzca a un Nivel aceptable, la Firma puede prestar servicios relacionados con la preparación de registros contables y de estados financieros de un Cliente de auditoría, de manera rutinaria o mecánica. Entre ellos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Proporcionar servicios de plantilla 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. <p>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 las salvaguardas en la sección 290.171 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p>- B) Entidades de interés público</p> <p>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 plantilla, 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.</p> <p>No obstante, la Firma puede prestar servicios de contabilidad y de teneduría de libros, incluidos los servicios de plantilla 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:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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 • Los servicios estén relacionados con cuestiones que, en su conjunto, son inmateriales para 	<p>respecto al proceso de diseño e implementación.</p> <p>c.4.4) La entidad evalúe la suficiencia y resultados del diseño e implementación del sistema.</p> <p>c.4.5) La entidad sea responsable por la operación del sistema (equipos y programas) y por los datos utilizados o generados por el sistema, y</p> <p>c.4.6) El personal del auditor externo que provee estos servicios no tenga a su cargo funciones de dirección o un rol equivalente al de la gerencia.</p> <p>c.5) La prestación de servicios de asistencia para el desarrollo de las actividades de auditoría interna, o el tomar a cargo la tercerización de algunas de sus actividades, no asegure que exista una clara separación entre la dirección y el control de la auditoría interna, que deberá ser de exclusiva responsabilidad del órgano de administración de la entidad, y la realización de las actividades de auditoría interna en sí mismas. No se incluyen en esta incompatibilidad aquellas actividades que constituyan una extensión de los procedimientos necesarios para el desarrollo de la auditoría externa.</p> <p>c.6) La prestación de servicios legales,</p>	<p>Si</p>

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>los estados financieros de la división o de la entidad vinculada.</p> <p>- C) Situaciones de emergencia</p> <p>En situaciones de emergencia o en otras situaciones inhabituales, cuando no resulta factible para el Cliente de auditoría tomar otras medidas, se pueden prestar servicios de contabilidad y de teneduría de libros que, en otro caso, la presente sección no permitiría. Este puede ser el caso cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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 • 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). <p>En estas situaciones, se deben cumplir las siguientes condiciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los que realizan los servicios no son miembros del Equipo de auditoría, • los servicios se prestan únicamente durante un periodo de tiempo corto y no se espera que sean recurrentes, y • la situación se comenta con los responsables del gobierno de la entidad. <p>- Préstamos temporarios de staff profesional</p> <p>La provisión de servicios de préstamos temporarios a Clientes de auditoría está permitido siempre que:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Sólo se ofrezca préstamos de staff profesional y no tienen que ser parte del Equipo de auditoría. • La duración del servicio no puede exceder de tres (3) meses. • El staff profesional no puede ocupar posiciones vinculadas con la preparación de registros 	<p>en virtud de la existencia de una asociación profesional con abogados, implique actuar en representación de la entidad en la resolución de una disputa o litigio.</p> <p>c.7) Los servicios financieros consistan en la promoción, compraventa o suscripción inicial y colocación de las acciones de una entidad, inclusive si la operación es realizada por cuenta y orden de esta.</p> <p>El CEU también contempla restricciones relacionadas con la defensa de los intereses de clientes, e incluye como causal de falta de independencia:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Cuando hubiese intervenido decidiendo o asesorando a una parte en un asunto conflictivo, haciéndolo posteriormente a la contraparte, salvo que hayan transcurrido dos años de finalizada su actuación, o mediante notificación y la parte interesada no manifestase oposición en un plazo de treinta días corridos - Cuando no se excuse de actuar en la justicia, o extrajudicialmente -si debe dirimir una controversia- aceptando la designación o el 	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>contables o de estados financieros, y no puede tomar decisiones.</p> <ul style="list-style-type: none"> El staff profesional no puede tener tarjeta personal con membrete del cliente, no puede firmar informes internos o cartas como si fuera empleado del cliente, y no puede participar de reuniones con terceros como si fuera empleado del cliente. Tiene que estar supervisado por un funcionario del cliente, quien asumirá la responsabilidad por la dirección y supervisión del trabajo del staff. Los papeles de trabajo que prepare el staff no pueden tener membrete de la Firma. <p>Servicios de diseño e implementación de sistemas de información</p> <p>Los siguientes servicios de sistemas de información (o servicios de TI) están permitidos, siempre que un miembro de la Firma no asuma responsabilidad gerencial:</p> <ul style="list-style-type: none"> diseño o implementación de sistemas de TI que no guardan relación con el control interno sobre la información financiera, 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, 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 evaluación y recomendaciones con respecto a un sistema diseñado, implementado u operado por otro prestatario de servicios o por el cliente. <p>La provisión de servicios que involucren el diseño o la implementación de sistemas de información financiera a un Cliente de auditoría que sea una Entidad de interés público está prohibida.</p> <p>La provisión de servicios que involucren el diseño o la implementación de sistemas de información financiera a un Cliente de auditoría que no sea una Entidad de interés público está permitida, siempre que se implementen las siguientes salvaguardas:</p> <ul style="list-style-type: none"> el cliente reconoce su responsabilidad de establecer un sistema de controles internos y de 	<p>asunto, si alguna de las partes de la causa esté vinculada por parentesco, intereses comunes o cualquier otra circunstancia que pudiera afectar su independencia.</p> <p>En relación con la remuneración, el CEU/RT37 establece que hay falta de independencia:</p> <ul style="list-style-type: none"> Cuando la remuneración fuera contingente o condicionada a las conclusiones o resultados del asunto; salvo la que corresponde a los síndicos de las sociedades comerciales cuando los estatutos fijen esta forma de remuneración, o cuando por la actuación ante organismos judiciales y/o administrativos, el profesional fuera retribuido por su labor con honorarios calculados sobre la base del monto de la causa. Cuando la remuneración fuera pactada sobre la base de un resultado económico determinado. <p>No vulneran esta norma las disposiciones sobre aranceles profesionales que fijan los importes en virtud de procedimientos de cálculo establecidos en las leyes de ejercicio</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>realizar un seguimiento del mismo,</p> <ul style="list-style-type: none"> 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, el cliente toma todas decisiones de dirección con respecto al proceso de diseño e implementación, el cliente evalúa la adecuación y los resultados del diseño e implementación del sistema, y el cliente es responsable del funcionamiento del sistema (hardware o software) y de los datos que utiliza o genera. los miembros del Equipo de auditoría no participan del proyecto. <p>Servicios de valuaciones (servicios de valoración)</p> <p>- Normas generales</p> <p>La provisión de servicios de valoración puede originar una amenaza de auto-revisión. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> 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. 	<p>profesional y/o de aranceles de cada jurisdicción.</p> <p>Respecto de la vinculación prolongada con un cliente, el CEU y la RT no tiene directrices. Pero si la CNV ha emitido normas al respecto que establecen:</p> <p>El período máximo en el cual una asociación o estudio podrá conducir las tareas de auditoría en una entidad con autorización para hacer oferta pública de sus valores negociables no deberá superar los TRES (3) años en forma continua. Dicho plazo podrá extenderse por TRES (3) años más mediante decisión de la asamblea de accionistas cuando ello se consigne como punto expreso del orden del día y se cuente con opinión previa favorable, debidamente fundada, del directorio, del comité de auditoría y de la comisión fiscalizadora –en su caso–. Los accionistas que representen como mínimo el CINCO POR CIENTO (5%) de la tenencia accionaria podrán oponerse fundadamente a la extensión del plazo de rotación de la asociación o estudio, en cuyo caso no podrá extenderse el plazo de rotación previsto normativamente hasta tanto la COMISIÓN NACIONAL DE</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>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 salvaguarda en la sección 290.176 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p>Están permitidos los servicios de valuación con fines impositivos únicamente (es decir, que los resultados no van a tener un efecto directo en los estados financieros) como por ejemplo, con fines de planeación fiscal.</p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>Clientes de auditoría que son entidades de interés público</i> <p>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.</p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>Otros clientes de Auditoría</i> <p>La Firma no prestará servicios de valoración a 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.</p> <p>Se entiende que no existe un alto grado de subjetividad 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.</p> <p><i>Servicios de auditoría interna</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>Normas generales</i> <p>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 auto-revisión en relación con la independencia en el caso de que la Firma utilice el Encargo de auditoría interna en el transcurso de una posterior</p>	<p>VALORES se expida al respecto. Asimismo, los profesionales integrantes de la asociación o estudio no podrán ejercer su tarea en forma continua por un plazo superior a los TRES (3) años. Como excepción, y ante circunstancias particulares en las que la continuidad del socio resulte especialmente importante para la preparación de los estados financieros de la entidad auditada, tales como: reestructuración de magnitud, concurso preventivo, renegociación de pasivos, cambios significativos en el grupo gerencial o en el de control, el plazo máximo podrá extenderse UN (1) año más, en la medida en que dicha extensión no sea objetada por el Comité de Auditoría de dicha entidad o, en su defecto, por el órgano de fiscalización – en su caso–, o por el voto de accionistas que representen al menos el CINCO POR CIENTO (5%) de la tenencia accionaria, en cuyo caso dicho plazo no podrá extenderse hasta tanto se expida la COMISIÓN NACIONAL DE VALORES.</p> <p>Tras el período de TRES (3) años, el socio no podrá reintegrarse al equipo de auditoría de la entidad con autorización para hacer oferta pública de sus valores negociables por un plazo de TRES (3) años. Durante ese período, el socio no</p>	<p>Si</p>

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>auditoría externa.</p> <p>La Firma no prestará servicios de auditoría interna que involucren:</p> <ul style="list-style-type: none"> • establecer políticas de auditoría interna o la dirección estratégica de las actividades de auditoría interna, • dirigir y responsabilizarse de las actuaciones de los empleados de la auditoría interna de la entidad, • decidir las recomendaciones resultantes de las actividades de auditoría interna que serán implementadas, • informar sobre los resultados de las actividades de auditoría interna en nombre de la dirección a los responsables del gobierno de la entidad, • realizar procedimientos que son parte del control interno, como la revisión y aprobación de cambios en las autorizaciones de los empleados para el acceso a los datos, • asumir la responsabilidad del diseño, implementación y mantenimiento del control interno, y • 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 Encargo de auditoría interna y puede tener la responsabilidad de una o más de las cuestiones descritas anteriormente. <p>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:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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, • 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, 	<p>podrá participar en la auditoría de la entidad.</p> <p>En las asociaciones o estudios de contadores públicos que no cuenten con más de un socio especializado en servicios de auditoría, podrá reemplazarse el requisito de rotación del mismo por la participación de un profesional adicional no relacionado con el equipo de auditoría que revise el trabajo realizado o, de lo contrario, brinde asesoramiento apropiado, teniendo en consideración –entre otros factores– la naturaleza de la entidad, los riesgos involucrados y la complejidad de las operaciones. Este profesional adicional no podrá exceder el plazo de TRES (3) años indicado precedentemente, siendo aplicable la rotación dispuesta, y deberá regirse por las mismas regulaciones que la asociación o estudio. Asimismo, la participación de este profesional podrá suplirse con alguien que no sea parte de la asociación o estudio, siendo admisibles todas las formas de contratos de colaboración o uniones temporarias que permitan a tales profesionales o asociaciones cumplir con esta normativa.</p> <p>Cómputo: La entidad que ya se encuentre en el régimen de oferta pública, a los efectos de determinar el</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<ul style="list-style-type: none"> • la dirección del cliente evalúa la adecuación de los servicios de auditoría interna y los hallazgos resultantes de su realización, • 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 • 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. <p>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 auto-revisión 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 Encargo de auditoría interna fuera realizado por personas que no pertenecen a la Firma. La importancia de la amenaza depende de factores tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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. <p>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.</p> <p style="padding-left: 20px;">- <i>Clientes de auditoría que son entidades de interés público</i></p> <p>En el caso de un Cliente de auditoría que es una Entidad de interés público, la Firma se abstendrá</p>	<p>momento en que deben rotar el estudio o asociación y el socio que conduce las tareas de auditoría en dicha entidad, deberá computar el período de tiempo que en forma continua han ejercido dicho rol a partir del ejercicio iniciado en el año en que entró en vigencia la RG CNV N° 622.</p> <p>Cuando una entidad ingresa al régimen de oferta pública, a los efectos de determinar el momento en que deben rotar el estudio o asociación y el socio que conduce las tareas de auditoría, deberá computarse el período de tiempo que en forma continua han ejercido dicho rol a partir del primer ejercicio que se inicie luego del ingreso al régimen de oferta pública..</p> <p>Como se observa, las normas de la CNV son más restrictivas que las directrices de la RT34, con la excepción de la relacionada con la rotación del socio clave de auditoría que tenga una antigüedad de 5 años o más de forma continua en una entidad que ingresa a la oferta pública, en cuyo caso el plazo de 3 años se reduce a 2 años por aplicación de la RT34.</p>	<p style="text-align: center;">Si</p>

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>de prestar servicios de auditoría interna relativos a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • una parte significativa de los controles internos sobre la información financiera, • 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 • 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. <p>Servicios jurídicos</p> <p>A efectos de la presente sección, se entienden por servicios jurídicos todos los servicios que deben ser prestados por abogados. Dichos servicios jurídicos pueden incluir 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 auto-revisión como de abogacía.</p> <p>- Servicios de asesoramiento en adquisiciones y fusiones</p> <p>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 auto-revisión. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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. <p>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 en la sección 290.210 de las Normas sobre Independencia RT34.</p>		

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>- <i>Servicios de asesoramiento en litigios</i></p> <p>Un miembro de la Firma no podrá actuar 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.</p> <p>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 auto-revisión que se origine y, cuando sea necesario, aplicará salvaguardas para eliminar la amenaza o reducirla a un Nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas en la sección 290.212.</p> <p>- <i>Actuar como Director jurídico del cliente</i></p> <p>Ningún miembro de la Firma aceptará el nombramiento como Director Jurídico para los asuntos jurídicos de un Cliente de auditoría.</p> <p><i>Servicios periciales (servicios de apoyo en litigios)</i></p> <p>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 la sección 9.5.</p> <p>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.</p> <p><i>Servicios de impuestos (o servicios fiscales)</i></p> <p>Los servicios fiscales comprenden una amplia gama de servicios que incluye:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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. 		

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>La realización de ciertos servicios fiscales origina amenazas de auto-revisión y de abogacía. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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, • la complejidad del régimen fiscal correspondiente y el grado de subjetividad en su aplicación, • las características específicas del encargo, y • la especialización en cuestiones fiscales del personal del cliente. <p>- Preparación de declaraciones de impuestos</p> <p>La preparación de declaraciones de impuestos 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.</p> <p>- Cálculos de impuestos con el fin de preparar los asientos contables</p> <p>- A) Clientes de auditoría que no son entidades de interés público</p> <p>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 auto-revisión. La importancia de la amenaza depende de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • de la complejidad de las disposiciones legales o reglamentarias de carácter fiscal aplicables y de la subjetividad en su aplicación, • de la especialización en cuestiones fiscales del personal del cliente, y • de la materialidad de las cantidades en relación con los estados financieros. <p>Cuando sea necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminar la amenaza o reducirla a un Nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas se describen en la sección 290.183 de las Normas sobre Independencia RT34.</p>		

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>- B) Clientes de auditoría que son entidades de interés público</p> <p>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.</p> <p>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:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los que prestan los servicios no son miembros del Equipo de auditoría, • los servicios se prestan únicamente durante un periodo de tiempo corto y no se espera que sean recurrentes, y • la situación se comenta con los responsables del gobierno de la entidad. <p>- Planificación fiscal y otros servicios de asesoramiento fiscal</p> <p>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.</p> <p>Puede originarse una amenaza de auto-revisión cuando la recomendación afecta a cuestiones que se han de reflejar en los estados financieros.</p>		Si

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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. <p>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.</p> <p>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 se describen en la sección 290.189 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p>La Firma no prestará servicios de planificación fiscal a un Cliente de auditoría cuando la efectividad de la recomendación fiscal dependa de un determinado tratamiento contable o presentación en los estados financieros y:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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 		

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>aplicable, y</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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, <ul style="list-style-type: none"> - Valuaciones para fines fiscales <p>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, aplica lo dispuesto en 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:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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. <p>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 se incluyen en la sección 290.191 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Asistencia en la resolución de contenciosos fiscales <p>Puede originarse una amenaza de abogacía o de auto-revisión 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</p>		

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>resolución en un procedimiento formal, por ejemplo ante un tribunal. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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. <p>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 se incluyen en la sección 290.192 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p>Ningún miembro de la Firma actuará como abogado de un Cliente de auditoría ante una corte judicial 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.</p> <p>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 la corte judicial.</p> <p><i>Servicios de asesoramiento en finanzas corporativas</i></p> <p>La prestación de servicios de asesoramiento en finanzas corporativas tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la asistencia a un Cliente de auditoría en el desarrollo de estrategias corporativas, • la identificación de posibles objetivos en el caso de adquisiciones por el Cliente de auditoría, 		

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<ul style="list-style-type: none"> • el asesoramiento en transacciones de enajenación, • el asesoramiento en transacciones de captación de fondos, y • el asesoramiento sobre estructuración, <p>pueden originar amenazas de abogacía y de auto-revisión.</p> <p>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 se incluyen en la sección 290.216 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p style="padding-left: 20px;">- <i>Asistencia con impacto en los estados financieros</i></p> <p>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 auto-revisión. La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de factores tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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. <p>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 se incluyen en la sección 290.217 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p style="padding-left: 20px;">- <i>Asistencia que depende de determinado tratamiento contable o de presentación de</i></p>		

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p data-bbox="304 312 517 336"><i>estados financieros</i></p> <p data-bbox="210 360 1249 448">La Firma no prestará servicios de asesoramiento en finanzas corporativas cuando la efectividad del asesoramiento en finanzas corporativas dependa de un determinado tratamiento contable o presentación en los estados financieros y:</p> <ul data-bbox="210 472 1249 639" style="list-style-type: none"> <li data-bbox="210 472 1249 560">• 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 <li data-bbox="210 584 1249 639">• 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. <p data-bbox="255 663 1182 687">- <i>Servicios vinculados con la emisión de títulos-valores de un Cliente de auditoría</i></p> <p data-bbox="210 711 1249 767">La Firma no prestará servicios de asesoramiento en finanzas corporativas que impliquen promocionar, vender o garantizar la colocación de acciones de un Cliente de auditoría.</p> <p data-bbox="210 791 636 815"><i>Honorarios por servicios profesionales</i></p> <p data-bbox="255 839 600 863">- <i>Dependencia de un cliente</i></p> <p data-bbox="210 887 1249 1031">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:</p> <ul data-bbox="210 1054 1010 1174" style="list-style-type: none"> <li data-bbox="210 1054 667 1078">• La estructura operativa de la Firma, <li data-bbox="210 1102 801 1126">• Si la Firma está bien implantada o si es nueva, y <li data-bbox="210 1150 1010 1174">• La importancia cualitativa y/o cuantitativa del cliente para la Firma. <p data-bbox="210 1198 1249 1286">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 se incluyen en la sección 290.220 de las Normas sobre Independencia RT34.</p>		

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>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:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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. <p>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 se incluyen en la sección 290.221 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p>- <i>Clientes de auditoría que son entidades de interés público</i></p> <p>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 la sección 290.27 de las Normas sobre Independencia RT34.) 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.</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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 		Si

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>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”).</p> <p>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.</p> <p>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.</p> <p>- Honorarios impagos</p> <p>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.</p> <p>- Honorarios contingentes</p> <p>Los honorarios contingentes son honorarios calculados sobre una base predeterminada</p>		

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>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.</p> <p>La Firma no suscribirá un acuerdo de honorarios que contemple, directa o indirectamente, por ejemplo a través de un intermediario, el cobro de honorarios contingentes con respecto a un Encargo de auditoría.</p> <p>La Firma no suscribirá un acuerdo de honorarios que contemple, directa o indirectamente, por ejemplo a través de un intermediario, el cobro de honorarios contingentes con respecto a un servicio que no proporciona un grado de seguridad realizado para un Cliente de auditoría, si:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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, • 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 • 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. <p>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:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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. <p>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 se</p>		

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>incluyen en la sección 290.227 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p><i>Vinculación prolongada de socios y gerentes con un Cliente de auditoría</i></p> <p>- <i>Normas generales</i></p> <p>Se originan amenazas de familiaridad y de interés propio al asignar a los mismos socios y gerentes a un Encargo de auditoría durante un periodo de tiempo prolongado. La importancia de las amenazas depende de factores tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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. <p>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 se incluyen en la sección 290.150 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p>- <i>Clientes de auditoría que son entidades de interés público</i></p> <p>Con respecto a una auditoría de una Entidad de interés público, una persona no será socio clave de auditoría durante más de siete (7) 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 (2) 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.</p> <p>No obstante, en casos no frecuentes, debido a circunstancias imprevistas fuera del control de la</p>		Si

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>Firma, se puede permitir que aquellos socios clave de auditoría cuya continuidad sea especialmente importante para la calidad de la auditoría permanezcan un (1) 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.</p> <p>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:</p> <ul style="list-style-type: none"> • El tiempo que ha estado vinculado cada socio con el Cliente de auditoría, • El papel, en su caso, de dicha persona en el Equipo de auditoría, • 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. <p>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 se incluyen en la sección 290.153 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p>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 (5) 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 (7) 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 (6) 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 (2) años más antes de abandonar el encargo por rotación.</p> <p>Cuando la Firma sólo cuente con un número limitado de personas con el conocimiento y</p>		

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
<p>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.</p>		
<p>Políticas de remuneración y de evaluación</p> <p>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:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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. <p>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 se incluyen en la sección 290.228 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p>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.</p>	<p>No está tratado en las normas actuales</p>	
<p>Regalos e invitaciones</p> <p>La Firma y los miembros del Equipo de auditoría no deben aceptar regalos o invitaciones de un Cliente de auditoría, salvo que su valor sea insignificante e intrascendente.</p>	<p>El CEU establece que hay falta de independencia cuando el contador hubiese aceptado bienes o servicios del ente cuya información es objeto de actuación profesional, o lo hubiesen hecho su cónyuge o sus hijos, en</p>	

Requerimientos sobre independencia según RT34	Como está tratado en otras normas sobre independencia	Solo CNV
	<p>condiciones más favorables que las ofrecidas a terceros.</p> <p>Constituye falta de independencia la aceptación de invitaciones y regalos en una escala que no esté en proporción con las cortesías normales de la vida social.</p>	
<p>Litigios en curso o amenazas de demandas</p> <p>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:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La materialidad del litigio, y • Si el litigio está relacionado con un anterior Encargo de auditoría. <p>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 se incluyen en la sección 290.231 de las Normas sobre Independencia RT34.</p> <p>Si dichas salvaguardas no pueden reducir la amenaza a un Nivel aceptable, la única actuación adecuada consiste en renunciar al encargo o rehusarlo.</p>	<p>El CEU establece que hay falta de independencia cuando existiere una relación conflictiva o litigiosa entre el profesional y el ente cuya información es objeto de la actuación profesional.</p>	

C Anexo C – Preguntas frecuentes

1 Propósito

El propósito de este anexo es presentar una serie de preguntas frecuentes relacionadas con la implementación de las Normas sobre Independencia bajo RT34.

2 Alcance

Este documento trata solo cuestiones de implementación de las normas sobre independencia bajo RT34 y no contempla la adopción de otras normas sobre independencia.

3 Preguntas frecuentes

3.1 **¿Cuándo comienza el *período del encargo* de un contador que se le renueva la contratación para revisar y auditar estados financieros de una entidad cotizada sujeta a control de la CNV cuya fecha de cierre trimestral o anual es posterior a la vigencia de la RT34?**

A los fines de la aplicación de las normas sobre independencia bajo RT34, el contador que tiene que revisar y auditar por primera vez los estados financieros intermedios y anuales bajo RT33 y RT32, respectivamente, debe considerar que el *período del encargo* comienza en la fecha más temprana entre su designación por la Asamblea de Accionistas y el comienzo de las tareas del encargo.

Antes del comienzo del *período del encargo*, el contador debe evaluar las amenazas a su independencia de acuerdo con las normas más restrictivas entre las establecidas en la RT34 y por la CNV teniendo en cuenta que su evaluación debe abarcar el *período cubierto por los estados financieros*, aplicando la definición más restrictiva de este concepto que tiene actualmente las normas de la CNV⁵⁵.

3.2 **¿Qué tiene que hacer el contador si identifica amenazas a la independencia antes del comienzo del período del encargo en el que tiene que aplicar RT32 o RT33?**

El contador llevará a cabo procedimientos de aceptación/continuidad de clientes que contemplen la identificación:

- de la estructura organizacional del *Cliente de auditoría* y sus *Entidades vinculadas*
- de la composición del *Equipo de auditoría o revisión*.

⁵⁵ Véase sección 5.3.2.3 de la Guía de Implementación.

Así como la identificación y evaluación de amenazas derivadas de:

- eventuales relaciones financieras de la *Firma y de los miembros del equipo de auditoría o revisión*.
- eventuales conflictos con acuerdos marco de *encargos de no-auditoría*
- eventuales *encargos de no-auditoría* y/o con acuerdos especiales de honorarios
- eventuales relaciones empresariales
- eventuales relaciones laborales y financieras a nivel individual

De corresponder, la identificación y evaluación de amenazas de similares situaciones en las *Firmas de la red*.

Si alguna amenaza no tiene un *nivel aceptable*, el *encargo de auditoría o revisión* únicamente se aceptará o se continuará, según corresponda, si se aplican salvaguardas para eliminarla o para reducirla a un *nivel aceptable*, como pueden ser:

Ejemplos de salvaguardas son:

- No incluir como miembro del equipo de auditoría/revisión a personal que prestó el servicio que no era de seguridad,
- Retirar del equipo de auditoría/revisión al miembro del mismo que posee el interés financiero, o la relación personal, familiar o empresarial que origina la amenaza,
- Recurrir a otro contador para que revise la auditoría o la revisión 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.
- Rotar el personal sénior del equipo de auditoría/revisión.
- Revisar el trabajo del personal sénior por un contador que no fue miembro del equipo de auditoría/revisión, o
- Reducir a un nivel aceptable o eliminar los intereses financieros que originan la amenaza, según corresponda.

Como lo requieren las normas de auditoría y las disposiciones legales de las entidades cotizadas, debe existir una comunicación regular entre el contador y los responsables del gobierno del cliente de auditoría con respecto a las relaciones y otras cuestiones que, en opinión del contador, puedan razonablemente guardar relación con la independencia. Dicha comunicación permite a los responsables del gobierno de la entidad (a) considerar los juicios del contador 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.

3.3 ¿En qué circunstancias puede la firma o un miembro del equipo de auditoría (o su familiar inmediato) adquirir cuotas partes de un fondo común de inversión que invierte en títulos-valores?

Las inversiones en fondos comunes de inversión deben considerarse un *interés financiero directo* en el fondo y un *interés financiero indirecto* en los activos subyacentes del fondo.

En consecuencia, la firma o un miembro del equipo de auditoría (o su familiar inmediato) no pueden poseer acciones o cuotas de un fondo común de inversión que es un *cliente de auditoría*.

Como las inversiones en fondos comunes de inversión se consideran un *interés financiero indirecto* en los activos subyacentes del fondo, la firma, un miembro del equipo de auditoría o su familiar inmediato que invierten en fondos comunes de inversión tienen que supervisar la composición de la cartera del fondo para asegurar que cualquier *interés financiero indirecto* en un *cliente de auditoría* no es material respecto de su patrimonio individual y el de sus *familiares inmediatos*.

3.4 ¿Cómo se computan los plazos para determinar los períodos de rotación de acuerdo con lo establecido en la Resolución General 639/2015 de la CNV?

De acuerdo con los criterios de cómputo establecidos por la mencionada resolución, tanto para la Firma como para el socio clave de la auditoría, el periodo de tiempo máximo de 3 años se computa:

- Para las entidades que se encuentran en el régimen de la oferta pública: a partir del ejercicio iniciado en el año 2013 (año de vigencia de RG N°622).

Por lo que, la Firma tendría (salvo extensión del plazo por 3 años más) y el socio tiene que rotar a partir del ejercicio que se inicia en el año 2016.

Suponiendo que un ente ya está en el régimen de la oferta pública y cierra ejercicio el 31 de diciembre, el socio tiene que rotar a partir del ejercicio que se inicia el 1° de enero de 2016; o sea, que su última auditoría es sobre los estados financieros al y por el ejercicio cerrado el 31 de diciembre de 2015.

- Para las entidades que ingresan en el régimen de la oferta pública: a partir del ejercicio siguiente a la fecha de entrada al régimen.

Suponiendo que la fecha de ingreso al régimen de oferta pública de un ente es el 28 de abril de 2015 y tiene fecha de cierre de ejercicio el 31 de diciembre:

- La Firma tendría que rotar a partir del ejercicio que se inicia el 1° de enero de 2019 (última auditoría: 31/12/2018), pudiendo extenderse hasta el ejercicio que cierra el 31 de diciembre de 2021.
- El socio clave de la auditoría tiene que rotar a partir del ejercicio que se inicia el 1° de enero de 2019 (última auditoría: 31/12/2018), salvo que tuviera una antigüedad en ese rol al momento del ingreso a la oferta pública de 5 o más años, en cuyo caso, tiene que rotar a partir del ejercicio que se inicia el 1° de enero de 2018 (última auditoría: 31/12/2017).