



La ética profesional

Eduardo J. Pestarino
Regional Executive, The Americas
Bogotá, Colombia - Octubre 2011

Algunos escándalos corporativos

- El International Accounting Bulletin del mes de Agosto de 2011 publica un artículo sobre la responsabilidad de las firmas de auditores e incluye un cuadro de algunos de los casos más resonantes de estos últimos años

AÑO	PAIS	COMPAÑÍA
2001-2002	USA	Enron
2002-2007	USA	Tyco
2005-2008	Japón	Kanebo
1999-2009	Hong Kong	Akai
2003-2009	Italia	Parmalat
2007 - actual	USA	New Century
2009-actual	India	Satyam

Códigos de ética

Fuente normativa y parámetro:

- Code of Ethics (revisado en 2009) emitido por IESBA (International Ethics Standard Board for Accountants)
- Todos los códigos de nuestros países están estructurados siguiendo los lineamientos de la IESBA, con algunas diferencias más formales que de fondo

IFAC

- IESBA es uno de los “international setting boards” dependientes de la International Federation of Accountants (IFAC), que es la organización mundial de la profesión contable
- Fundada en 1977, la misión de IFAC es la de servir el interés público mediante un continuado fortalecimiento de la profesión contable en el mundo de modo de colaborar con el desarrollo de fuertes economías internacionales mediante el establecimiento y promoción de normas internacionales de alta calidad, tendientes a lograr la convergencia internacional de tales normas y representando a la profesión en asuntos de interés público.
- IFAC está compuesta por 159 miembros y asociados en 124 países de todo el mundo

Fundamento

- Una marca distintiva de la profesión contable es su aceptación de la responsabilidad de actuar a favor del interés público. Esto implica que el contador no sólo debe satisfacer las necesidades de un cliente individual o de un empleador sino que debe entender **cuál es su rol frente a la sociedad** y cumplir con el mismo en forma cabal.

Código de Ética

- **La parte A** establece los principios fundamentales de la ética profesional para los profesionales contables y provee un marco conceptual que los contadores deben aplicar para:
- Identificar amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales
- Evaluar la significación de las amenazas identificadas; y
- Aplicar las salvaguardas, cuando sea necesario, para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable
- Las salvaguardas son necesarias cuando los contadores determinan que las amenazas podrían afectar significativamente el cumplimiento de los principios fundamentales
- Los contadores deben usar el criterio profesional para aplicar este marco conceptual

Código de Ética

- **Las partes B y C** describen cómo se aplica el marco conceptual en determinadas situaciones y provee ejemplos de salvaguardas que podrían ser apropiadas para las amenazas detectadas.
- La Parte B es aplicable a profesionales en práctica pública y la Parte C a contadores actuando en los negocios.

Principios fundamentales

- a) Integridad
- b) Objetividad
- c) Competencia Profesional y Debido Cuidado
- d) Confidencialidad
- e) Comportamiento Profesional

Ética

- La palabra **ética** proviene del griego *ethikos* (“**carácter**”). Se trata del estudio de la **moral** y del accionar humano para promover los **comportamientos deseables**. Una sentencia ética supone la elaboración de un juicio moral y una norma que señala cómo deberían actuar los integrantes de una **sociedad**.
- La **ética profesional** pretende regular las actividades que se realizan en el marco de una profesión. En este sentido, se trata de una disciplina que está incluida dentro de la **ética aplicada** ya que hace referencia a una parte específica de la realidad

Moral

- **Moral** es una palabra de origen latino, que proviene del término *moris* (“**costumbre**”). Se trata de un **conjunto de creencias, costumbres, valores y normas** de una persona o de un grupo social, que funciona como una **guía para obrar**. Es decir, la moral orienta acerca de que acciones son **correctas** (buenas) y cuales son **incorrectas** (malas).

Concepto Fundamental

- Un profesional contable que se desempeña en la práctica pública no debe comprometerse en forma consciente con ningún negocio, ocupación o actividad que dañe o pueda dañar la integridad, objetividad o la buena reputación de la profesión y como consecuencia sea incompatible con el cumplimiento de los principios fundamentales descritos en la Parte A del Código

Marco Conceptual: Amenazas y Salvaguardas



Amenazas

- Interés personal
- Auto revisión
- Promoción o Representación
- Familiaridad
- Intimidación

Salvaguadas

- Las salvaguadas entran en dos categorías amplias:
 - Aquellas creadas por la profesión, legislación o regulaciones
 - Las creadas por las firmas en el ambiente de trabajo

Prohibiciones

- En algunas situaciones ninguna salvaguarda será apropiada para eliminar la amenaza



Disposiciones clave de Independencia de la sección 290 del Código de Ética

Definición de Independencia

- Independencia Mental
 - El estado mental que permite la expresión de una conclusión sin ser afectado por influencias que comprometan el criterio profesional, permitiendo que el individuo actúe con integridad y ejercite su objetividad y escepticismo profesional

- Independencia Aparente
 - Evitar hechos y circunstancias que sean tan significativas que generen que un tercero, actuando en forma razonable e informada y sopesando todas las circunstancias pueda razonablemente concluir que una firma o un miembro de un equipo de auditoría haya visto comprometido su integridad, objetividad o escepticismo profesional

Firmas Integrantes de “Networks”

- Las firmas miembro de redes alcanzadas por la definición de “Network” deben ser independientes respecto de los clientes de auditoría de otras firmas en la misma red
- En la práctica, es mucho más probable que aparezcan amenazas a la independencia en conexión con las entidades de interés público

Entidades de Interés Público

- Se define como Entidades de Interés Público (EIP) a:
 - Entidades Listadas y sus relacionadas; y
 - Otras entidades (y entidades bajo su control directo)
 - Que sean definidas como tales por regulaciones o por legislación, o
 - Aquellas por las cuales las regulaciones o la legislación requieren que se conduzca una auditoría aplicando los mismos requerimientos de independencia que se aplican para la auditoría de las entidades listadas
 - También se sugiere tratar como EIP a las entidades que tiene un número grande y un variado rango de partes interesadas, como las entidades financieras, las compañías de seguros y los fondos de pensión

Documentación

- El contador debe documentar las conclusiones relacionadas con el cumplimiento de los requerimientos de independencia y los aspectos principales de las conclusiones que resulten de los debates pertinentes:
 - En los casos en que se necesiten salvaguardas, se deben documentar la naturaleza de la amenaza y la salvaguarda aplicada para reducir la amenaza a un nivel aceptable.
 - En los casos en que una amenaza requiriera un análisis exhaustivo para determinar si fuera necesario aplicar alguna medida de salvaguarda y el contador llegara a la conclusión de que no lo es debido a que la amenaza ya se encuentra en un nivel aceptable, se deberá documentar tanto la naturaleza de la amenaza como el fundamento de tal decisión.

Período del compromiso

- Se requiere independencia tanto durante el período del compromiso, como durante el período cubierto por los estados financieros.
- El período del compromiso comienza en el momento en que el equipo de auditoría da inicio a sus servicios y finaliza con la emisión del informe de auditoría.
- Si se tratara de un compromiso recurrente, el período finalizaría con la última notificación por parte de cualquiera de las partes de que la relación profesional se ha dado por terminada o con la emisión del informe de auditoría.



Intereses Financieros

- Ninguna firma, miembro del equipo de auditoría o familiar directo de algún miembro podrá tener algún tipo de interés financiero o interés material financiero indirecto en relación con el cliente auditado.

Préstamos y Garantías

- Clientes de auditoría que sean bancos o instituciones similares
 - Cualquier firma, miembro del equipo de auditoría o familiar directo , podrá tener un préstamo o garantía de un préstamo sólo si se realizó siguiendo los procedimientos, términos y condiciones normales que se aplican al otorgamiento de préstamos.
 - Si se permite un préstamo a una firma según lo establecido en el punto anterior, que es material para el cliente de auditoría o la firma, pueden aplicarse medidas de salvaguarda para reducir la amenaza a un nivel aceptable.
- Clientes de auditoría que no sean bancos o instituciones similares 
 - Ninguna firma, miembro del equipo de auditoría o familiar directo, podrá tener un préstamo o ser garante de un préstamo a menos que sea inmaterial para la firma o el miembro del equipo de auditoría y el familiar directo del miembro y el cliente.

Relaciones Comerciales

- Las firmas no deberán tener ningún tipo de relación comercial con ningún cliente de auditoría o su gerencia a menos que el interés financiero sea inmaterial y la relación comercial resulte de poca importancia para la firma y el cliente o su gerencia.
- Si existiere interés financiero como resultado de una relación comercial entre un miembro del equipo de auditoría o su gerencia que fuera material o la relación comercial resultara significativa para tal miembro, el individuo deberá ser retirado del equipo de auditoría.
- Si la relación comercial fuera entre un familiar directo de un miembro del equipo de auditoría y el cliente de auditoría o su gerencia, cualquier amenaza que pudiera surgir de tal relación deberá ser evaluada y se deberán aplicar las salvaguardas necesarias.

Relaciones comerciales

- La compra de bienes y servicios a un cliente de auditoría por parte de la firma o de un miembro del equipo de auditoría o algún familiar directo, no representa generalmente una amenaza a la independencia de la transacción si se lleva a cabo en el transcurso habitual del negocio y bajo condiciones normales.
- Si la magnitud de la transacción generara una amenaza de conflicto de intereses, deberían aplicarse las salvaguardas que resultaran necesarias.



Familia y Relaciones personales

- Cualquier individuo que tenga un familiar directo en alguno de los siguientes puestos en un cliente de auditoría, o que haya ocupado tal puesto durante un período de tiempo cubierto por el compromiso o los estados financieros, no podrá ser parte del equipo de auditoría:
 - Director o funcionario; o
 - Empleado en un puesto en el que pueda ejercer gran influencia sobre la preparación de los antecedentes financieros o de los estados financieros.

Familia y Relaciones personales

- Pueden surgir amenazas a la independencia si un miembro del equipo de auditoría mantiene una relación personal cercana con otra persona en algunos de los puestos descritos a continuación dentro del cliente de auditoría:
 - Director o funcionario; o
 - Empleado en un puesto en el que pueda ejercer gran influencia sobre la preparación de los antecedentes financieros o de los estados financieros.
- Cualquier miembro del equipo de auditoría que mantenga tal relación deberá consultar previamente, según lo establecido en las políticas y procedimientos de la firma.
- La importancia de las amenazas será evaluada y se aplicarán salvaguardas en los casos que resulte necesario.

Empleo en un cliente de auditoría

- Ningún ex miembro de un equipo de auditoría o ex socio de la firma podrá participar de la auditoría de un cliente como director o funcionario o como empleado en un puesto que le permita ejercer influencia sobre los registros financieros o los estados financieros a menos que:
 - El individuo no tenga derecho a ningún beneficio o pago por parte de la firma, a excepción de que sea realizado de acuerdo con arreglos pre determinados y fijados y cualquier suma que se le deba al individuo no sea material para la firma; y
 - Que el individuo no continúe participando o aparente participar, en las acciones comerciales o actividades profesionales de la firma.

Empleo en un cliente de auditoría

- Si no se mantiene ninguna conexión de importancia entre la firma y el ex miembro del equipo de auditoría o socio, la importancia de la amenaza deberá ser evaluada y se deberán aplicar salvaguardas en los casos en que resulte necesario.
- Las políticas y procedimientos de la firma deben establecer que los miembros del equipo de auditoría notifiquen a la firma cuando comiencen relaciones comerciales con un cliente de auditoría. Se deben aplicar salvaguardas en los casos en que resulte necesario.

Empleo en un cliente de auditoría

- La independencia se verá comprometida si un socio clave de auditoría o el Socio Gerente Senior se incorporan al cliente auditado como director o funcionario o empleado en algún puesto que pueda ejercer influencia en los registros contables o los estados financieros a menos que haya transcurrido un *período específico*
- Se puede plantear una excepción en caso de que un ex socio auditor clave (definido al final del Código en el glosario) o el Socio Gerente Senior de la firma se encuentre en una posición resultante de una combinación de arreglos comerciales , siempre que se cumpla con ciertos criterios específicos.



Desempeño como Director o funcionario

- Ningún socio o empleado de la firma podrá desempeñarse como director o funcionario en un cliente de auditoría.
- Un socio o empleado podrá desempeñarse como Secretario/a de la compañía si:
 - Tal práctica se encuentra específicamente permitida por la s leyes locales y las reglas de práctica profesional;
 - La Gerencia toma todas las decisiones relevantes;
 - Sus tareas son de rutina y administrativas; y
 - El alcance de las amenazas es evaluado y se aplican las salvaguardas correspondientes de ser necesario.

Asociación prolongada de Personal Senior / con antigüedad

- Utilizar el mismo personal senior en un compromiso de auditoría durante un tiempo prolongado crea amenazas a la independencia, que deberían ser evaluadas y de ser necesario se deberán aplicar las salvaguardas correspondientes.
- Salvo pocas excepciones, los socios clave de auditoría deben rotar cada siete años y no podrán ser parte del equipo dedicado al compromiso o un socio clave de auditoría para el cliente durante dos años.

Prestación de Otros Servicios

- Antes de que la firma acepte un compromiso para prestar un servicio distinto al de aseguramiento a un cliente de auditoría, se deberá determinar si la prestación de tal servicio representa una amenaza a la independencia.
- La firma no deberá prestar el servicio si las amenazas no pueden reducirse a un nivel aceptable a través de la aplicación de salvaguardas.

Responsabilidades de Gerencia

- Ninguna firma podrá asumir una responsabilidad de gerenciamiento en un cliente de auditoría.
- Para evitar el riesgo de que se asuma la responsabilidad de gerenciamiento, la firma deberá acordar que un miembro de la gerencia sea el responsable de:
 - Tomar las decisiones importantes, asumir la responsabilidad propia de los puestos de gerencia;
 - Evaluar los resultados de los servicios; y
 - Ser responsable de las acciones que deben tomarse como resultado de los servicios.



Preparación de los registros contables y los estados financieros

- Excepto en situaciones de emergencia, ninguna firma podrá prestar servicios de contaduría o financieros, incluidos los servicios de nómina, a un cliente de auditoría o preparar estados financieros en los que la firma exprese una opinión o aporte información financiera que sean la base de los estados financieros.
- Una firma podrá prestar servicios de naturaleza rutinaria o mecánica para los departamentos de la empresa o entidades relacionadas si el personal que presta tal servicio no pertenece al equipo de auditoría y:
 - Los departamentos o entidades relacionadas son colectivamente inmateriales; o
 - Los servicios se encuentran relacionados con temas que son colectivamente inmateriales para los estados financieros del departamento o la entidad relacionada.

Servicios Impositivos

- **Preparación de devoluciones de impuestos**
 - La prestación de servicios de preparación de devoluciones de impuestos generalmente no representa una amenaza a la independencia si la gerencia asume la responsabilidad por las devoluciones y cualquier decisión importante que se tome.

Servicios Impositivos

➤ **Cálculo de impuestos**

- La preparación de los cálculos de pasivos impositivos actuales y diferidos (o activos) con el objetivo de preparar asientos contables que subsecuentemente serán auditados por la firma crea una amenaza de autoevaluación.
- Se deberá evaluar la importancia de la situación y aplicar los salvaguardias que resulten necesarios.

Servicios Impositivos

- **Planeamiento impositivo y otros servicios de asesoramiento impositivo**
 - Cuando el asesoramiento que se proporciona afecta temas que se verán reflejados en los estados financieros, puede generarse una amenaza de autoevaluación. La amenaza debe ser evaluada y de ser necesario se deberán aplicar las salvaguardas correspondientes.
 - Ninguna firma podrá prestar servicios de asesoramiento impositivo si la efectividad de tal asesoramiento depende de un tratamiento contable particular o la presentación de estados financieros y:
 - El equipo de auditoría tiene dudas con respecto a si el tratamiento contable o la presentación resultan apropiados; y
 - El resultado o consecuencias del asesoramiento impositivo pueden llegar a tener un efecto material en los estados financieros.



Servicios Impositivos

- **Asistencia en la resolución de conflictos impositivos**
 - En los casos en que la firma asiste al cliente en la resolución de un conflicto impositivo una vez que las autoridades impositivas ya han notificado al cliente que sus argumentos han sido rechazados y el asunto se está derivando para resolverse a través de un proceso legal formal se puede generar una amenaza de autoevaluación o de defensa/representación. La amenaza deberá ser evaluada y se deberán aplicar las salvaguardas que resulten necesarias.
 - Ninguna firma podrá actuar como defensora / representante de un cliente de auditoría ante un tribunal público o ante cualquier corte durante la resolución de un conflicto impositivo si los montos involucrados resultan materiales para los estados financieros.

Honorarios – Tamaño relativo

- Si los honorarios que ingresan de un cliente de auditoría representan una gran proporción del total de los honorarios de la firma o una gran proporción de los ingresos totales de un socio individual o una oficina individual de la firma se genera una amenaza.
- Las amenazas deben ser evaluadas y se deben aplicar los salvaguardas correspondientes cuando sea necesarios.

Honorarios – Tamaño relativo

- Si el total de honorarios que ingresan por parte de un cliente supera el 15% de los honorarios totales bianuales de la firma, se deberá discutir con la gerencia cuáles de los siguientes salvaguardas se aplicarán:
 - Un control de calidad a realizarse por un contador profesional que no pertenezca a la firma antes de la emisión del informe de auditoría; o
 - Una revisión posterior equivalente a un control de calidad del trabajo a realizarse por un contador que no pertenezca a la firma.
- Si el total de los honorarios excede en gran medida el 15% del total de los honorarios de la firma, se deberá determinar si la amenaza es tan representativa como para realizar una revisión previa.

Honorarios impagos

- Se puede crear una amenaza cuando los honorarios de un cliente auditado no se cobran luego de un largo período de tiempo.
- Generalmente, se espera que la firma reclame el pago de cualquier honorario representativo impago antes de la emisión del informe de auditoría para el siguiente año.
- Si los honorarios continúan impagos incluso luego de la emisión del informe de auditoría, cualquier amenaza deberá ser evaluada y se deberán aplicar los salvaguardas necesarios.

Honorarios extraordinarios

- No se cobrarán honorarios extraordinarios con respecto a compromisos de auditoría.
- 
- No se cobrarán honorarios extraordinarios por otros servicios prestados a un cliente de auditoría si:
 - Los honorarios son cobrados por la firma y son materiales o se espera que sean materiales para la firma;
 - Los honorarios son cobrados por una red de firmas que participa en gran parte de la auditoría y los honorarios son materiales o se espera que sean materiales para la red de firmas; o
 - El resultado de los otros servicios y por lo tanto el monto de los honorarios, dependen de una decisión actual o futura relacionada con la auditoría de un monto material en los estados financieros,.

Honorarios extraordinarios

- En el caso de la aplicación de otros honorarios extraordinarios, se deberán evaluar las posibles amenazas a la independencia y se deberán aplicar las salvaguardas correspondientes de ser necesario.

Obsequios y hospitalidad

- Ninguna firma ni ningún miembro de un equipo de auditoría deberá aceptar obsequios u hospitalidad por parte de un cliente de auditoría a menos que el valor resulte insignificante e intrascendente

Conclusiones

- “Los excesos de la libertad se curan con más libertad”
- ¡Pero con mucha responsabilidad!
- Es tiempo de reflexionar y debatir cuál es nuestro rol en tanto frente a los usuarios de la información (la opinión pública)
- Es necesario vivir de acuerdo con los valores
- Integridad es un concepto clave
- La educación es un elemento fundamental (también en este tópico)



Muchas Gracias

Eduardo J. Pestarino
Regional Executive, The Americas

Bogotá, Colombia - Octubre 2011

eduardo.pestarino@crowehorwath.net