



UNCUYO
UNIVERSIDAD
NACIONAL DE CUYO

FCE
FACULTAD DE
CIENCIAS ECONÓMICAS

Contador Público Nacional y Perito Partidor

NUEVAS NORMAS DE AUDITORÍA EN ARGENTINA. RESOLUCIÓN TÉCNICA 37, SUS CAUSAS Y EFECTOS

Trabajo de Investigación

POR

Alessandro Franco Di Leo
Nicolás Eduardo Sibecas
Federico José Victorio Marino
Federico Nicolás Villa Chiartano

DIRECTOR:

Prof. Carlos Marcelo Pieralisi

M e n d o z a - 2 0 1 5

Índice

Aspectos introductorios	1
Capítulo I	
Referencia a organismos internacionales	5
A. NORMAS	6
B. NOTAS	6
C. DECLARACIONES	7
Capítulo II	
Normas comunes a los servicios de auditoría y relacionados	8
A. CONDICIÓN BÁSICA PARA SU EJERCICIO PROFESIONAL EN LOS SERVICIOS PREVISTOS EN LA RESOLUCIÓN TÉCNICA 37: INDEPENDENCIA	8
1. Alcance de las incompatibilidades	11
2. Otras disposiciones aplicables	12
B. NORMAS PARA EL DESARROLLO DEL ENCARGO	12
C. MODELO DE CARTA GERENCIA	15
D. NORMAS SOBRE INFORMES	16
1. Requisitos de los informes	16
Atributos que la información debería reunir para ser útil a sus usuarios	17
2. Los informes del auditor deben ser escritos	18
3. El rol del Contador	18
4. Informes escritos	18
5. Encabezado	19
6. Cláusulas de restricciones	19
Capítulo III	
Normas de auditoría	20
A. AUDITORÍA EXTERNA DE ESTADOS CONTABLES CON FINES GENERALES	20
1. Opinión relativa a la información presentada en los Estados Contables objeto del examen	20
Informe breve:	21
a) Opinión no modificada o favorable sin salvedades	23
b) Opiniones modificadas	23
2. Tipos de opinión	25
3. Párrafo de énfasis	26
4. Párrafo de otras cuestiones	26
B. AUDITORÍA DE ESTADOS CONTABLES CON FINES ESPECÍFICOS	27
C. AUDITORÍA DE UN SOLO ESTADO CONTABLE O UN ELEMENTO, CUENTA O PARTIDA	27
1. Naturaleza del encargo	27
2. Normas para el desarrollo del encargo	27
3. Normas sobre informes	28
D. AUDITORÍA DE ESTADOS CONTABLES RESUMIDOS	29
1. Naturaleza del encargo	29
2. Normas para el desarrollo del encargo	29

3. Normas sobre informes	30
4. Cuadros de opinión	32

Capítulo IV

Encargos de revisión y otros encargos de aseguramiento **34**

A. ENCARGOS DE REVISIÓN	34
1. Normas revisión de estados contables de períodos intermedios	34
2. Informe de revisión del auditor independiente sobre estados contables de períodos intermedios	36
B. OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO	37
1. Otros encargos en general	37
a) Normas para su desarrollo	37
b) Normas sobre informes	38
2. Examen de información contable prospectiva	39

Capítulo V

Informe sobre los controles de una organización de servicios **42**

A. CONCEPTOS BÁSICOS	42
B. NORMAS PARA SU DESARROLLO	44
C. NORMAS SOBRE INFORMES	45
D. MODELOS DE INFORME	47
1. Informe tipo 1	47
2. Informe tipo 2	49

Capítulo VI

Normas sobre certificaciones **52**

A. NORMAS SOBRE SU DESARROLLO	52
B. NORMAS SOBRE EL CONTENIDO DE LA CERTIFICACIÓN	52
C. MODELO DE CERTIFICACIÓN	53

Capítulo VII

Servicios relacionados e informes especiales no incluidos **55**

A. SERVICIOS RELACIONADOS	55
1. Normas sobre encargos para aplicar procedimientos acordados	55
a) Normas para su desarrollo	55
b) Normas sobre informes	56
2. Encargos de compilación	57
Normas sobre informes	58
B. OTROS SERVICIOS RELACIONADOS E INFORMES ESPECIALES NO INCLUIDOS	58
Normas sobre informes	58

Conclusión **59**

Glosario de términos **61**

Bibliografía **68**

Anexos	69
Anexo I Modelo de informe limpio o sin salvedades	70
Anexo II Modelo de informe con limitaciones significativas en el alcance en el ejercicio corriente	72
Anexo III Modelo de informe con limitaciones significativas en el alcance en el ejercicio corriente por no satisfacción de los saldos del ejercicio anterior	74
Anexo IV Modelo de informe con incorrecciones significativas en el ejercicio corriente	76
Anexo V Modelo de informe con incorrecciones significativas en el ejercicio corriente producidas por incorrecciones del ejercicio anterior	78
Anexo VI Modelo de informe con incorrecciones significativas originadas en problemas de exposición	80
Anexo VII Modelo de informe tanto con incorrecciones significativas como con limitaciones al alcance en la tarea realizada	82
Anexos VIII Modelo de informe con objeto específico basado en movimientos de efectivo	84
Anexo IX Modelo de informe sobre un estado de situación patrimonial (o balance general) con fecha distinta a la fecha de cierre de ejercicio económico	86
Anexo X Modelo de informe de auditoría sobre una cuenta específica, sin que se haya emitido un informe sobre los Estados Contables correspondientes	88
Anexo XI Modelo de informe sobre Estados Contables de períodos intermedios	90

Anexo XII	
Modelo de informe sobre otros encargos de aseguramiento	92
<hr/>	
Anexo XIII	
Modelo de informe sobre un examen de información contable prospectiva	94
<hr/>	
Anexo XIV	
Modelo de informe sobre examen de los controles en una organización de servicios	96
<hr/>	
Anexo XV	
Modelo de certificaciones	98
<hr/>	
Anexo XVI	
Modelo de informe para procedimientos acordados	100
<hr/>	
Anexo XVII	
Compilaciones	102
<hr/>	

Aspectos introductorios

Introducción y propósito

En el campo de la auditoría, durante casi 30 años los consejos profesionales de nuestro país adoptaron como norma de auditoría la Resolución Técnica N° 7. Esta norma fue aprobada por la Junta de Gobierno de la FACPCE el 26/09/1985.

En función de la necesidad de lograr un cuerpo no sólo unificado, sino armónico, y también ante la inminente decisión de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) para converger las mismas hacia las Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría, la Junta de Gobierno aprobó las siguientes Resoluciones Técnicas:

- a) Resolución técnica N° 32 (2012), *"Adopción de las Normas Internacionales de Auditoría del IAASB de la IFAC"*.
- b) Resolución técnica N° 33 (2012), *"Adopción de las Normas Internacionales de Encargos de Revisión del IAASB de la IFAC"*.
- c) Resolución técnica N° 34 (2013), *"Adopción de las Normas Internacionales de Control de Calidad y Normas sobre Independencia"*.
- d) Resolución técnica N° 35 (2013), *"Adopción de las Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados del IAASB de la IFAC"*.

Juego de normas aplicables por el auditor si se trata de entes que obligatoriamente miden y exponen la información contable bajo las denominadas NIIF (entes cotizados); si se trata del resto de las entidades que emiten estados contables, el profesional dictaminante habrá de aplicar la RT 37 (2013).

Junto con la adopción restringida de las normas antes indicadas, el plan de la FACPCE preveía también la modificación de la resolución técnica N° 7 (1985), manteniendo con ello en la práctica dos juegos de normas de auditoría, para acercarla a las normas internacionales.

De acuerdo con ello, en el mes de junio de 2012, la FACPCE publicó el Proyecto 28 de resolución técnica: Modificación de la resolución técnica N° 7 (1985) - "Normas de auditoría" (en adelante, P28RT) la cual pasaba a denominarse "Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificación y Servicios Relacionados", cuyo período de consulta finalizó el día 2/11/2012.

Como resultado del proceso de consulta, se elaboró un P28RT revisado, el cual se sometió a una ronda de comentarios por parte de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y en la

reunión de Junta de Gobierno de la FACPCE fue convertido en la resolución técnica 37, "Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificación y Servicios Relacionados".

La aprobación de la resolución técnica 37 implica la derogación de la antigua resolución técnica 7 y la interpretación N° 5, "*El informe del auditor sobre cifras e información presentada a efectos comparativos*". (Subelet, C. y Subelet, M., 2015)

Para la preparación y redacción de esta nueva norma se utilizaron antecedentes profesionales como:

- La Resolución Técnica 7 (1985) de la FAPCE.
- Demás comentarios y sugerencias de usuarios de estados contables de distintos organismos de control y de los profesionales recibidos durante el período en que el proyecto se expuso para su consideración, y que coadyudaron en su perfeccionamiento.
- Doctrina argentina relativa a las nuevas normas sobre encargos de aseguramiento y sobre servicios relacionados incorporados a esta resolución técnica.
- Normas Internacionales de Auditoría (NIA), Normas Internacionales de Encargos de Revisión (NIER), Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento (NIEA) y Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) de la IFAC.

Luego de que la norma fue dictada, su entrada en vigencia no pudo ser inmediata ya que se dictó la Resolución 66/2014 que postergó su utilización, citando motivos tales como:

- La no uniformidad de entrada en vigencia de la misma en los distintos consejos de profesionales de ciencias económicas de todas las provincias del país.
- La posibilidad de existencia de conflictos con los matriculados y sus clientes ante la denegatoria de legalización de aquellos trabajos profesionales que no se adapten a las nuevas disposiciones.
- El correcto tiempo de difusión debido a la cantidad de información que incorpora.
- Y por último la falta de difusión de modelos que sirvan de guía orientadora para profesionales que a la fecha no estaban disponibles.

Este cuerpo de normas entró en vigencia a partir de los ejercicios iniciados el 01/07/2015 y es de aplicación obligatoria.

Ante este inminente cambio, lo que buscaremos con este trabajo es intentar facilitar la transición entre normas para que éste proceso sea de fácilmente comprensible y exista por parte de los usuarios de la información contable y la comunidad en general, una armoniosa adaptación entre la resolución técnica N° 7 (1985) y el nuevo cuerpo normativo que está entrando en vigencia.

Justificación y relevancia social

En términos generales, la resolución técnica 37 (2013) tiene como finalidad modificar las normas profesionales de auditoría vigentes en nuestro país, fundamentalmente para incluir nuevos servicios ya contemplados en las normas internacionales de aseguramiento y servicios relacionados, adoptadas ahora por la FACPCE, y adecuar las normas de antigua data, hasta el momento existentes.

La justificación del tema está dada por la gran importancia en materia de auditoría que implican los cambios introducidos por las nuevas resoluciones, ya que cambiarán no sólo las normas, sino también los tipos de informes y los servicios brindados, no así la metodología para la ejecución de las labores y procedimientos de auditoría, adoptando nuevas situaciones ya contemplados por las normas internacionales. Además el objetivo primordial de este trabajo es que sirva de base para el estudio de la materia tanto para los nuevos alumnos como así también para aquellos que estudiaron el campo de la auditoría a través de la normativa anterior, como así también cualquier otro interesado, pudiendo visualizar y sobretodo comparar fácilmente las modificaciones de fondo entre una y otra.

Es importante también que el lector pueda detectar fácilmente las diferencias no sólo teóricas, sino también de aplicación en los cambios introducidos. Además que pueda analizar las ventajas y desventajas de la nueva norma y hasta incluso poder compararlas

Fuentes de Información

A efectos de realizar este trabajo pudimos acceder a Información brindada por empresas internacionales de auditoría como por ejemplo Deloitte ya que uno de los integrantes del trabajo de investigación trabaja en la misma, así como también a la empresa PwC Argentina a través del sistema de publicaciones vía página web.

Tuvimos acceso también a información brindada por organismos tales como la FACPCE y el CPCE de Mendoza.

El proyecto en sí no requiere una financiación específica más allá de recursos materiales como libros, artículos relacionados con el tema y material de lectura como revistas especializadas y folletos, entre otros.

Algunos de los problemas que se plantearon en su momento respecto de las fuentes consistieron en la escasa bibliografía disponible en su momento sobre el tema en cuestión, así como tampoco la doctrina se había manifestado debido a la novedad del tema y a la poca aplicación de la norma por su fecha de entrada en vigencia. Al ser incluso una norma que todavía no era aplicada para auditar los Estados Contables, no se podía contar con la experiencia de los profesionales.

A pesar de esto, pudimos contar con algunas obras doctrinarias de autores reconocidos en las cuales se buscó hacer un paralelismo entre ambas resoluciones, pero a pesar de esto, el material al comienzo fue relativamente escaso hasta tanto entró en vigencia la nueva resolución técnica.

Preguntas de investigación

Al abordar el tema buscaremos ir respondiendo a estos interrogantes que naturalmente se plantean cuando el lector es introducido en el tema. Más allá de no ser el objeto principal de análisis, es menester para los lectores, que este trabajo también pueda permitir al lector interiorizarse sobre lo que se plantean a continuación:

- ¿Qué objetivos tiene una auditoría y cual es su objeto de análisis en base a la nueva RT 37 ?
- ¿Cuáles son las diferentes tipos de encargos que contiene la nueva RT 37?
- ¿Qué diferencias hay entre la RT 7 y la RT 37?
- ¿Cuáles son las nuevas responsabilidades que afrontan los auditores ante los cambios en las normas?
- ¿Cuáles son las normas internacionales que se adoptan?

Capítulo I

Referencia a organismos internacionales

Debido al giro que sufrieron las normas de auditoría hacia una "internacionalización y unificación" de la materia, creemos oportuno al menos introducir al lector hacia los organismos internacionales que regulan y organizan la actividad, dictan normas y fomentan procesos de unificación para que éstos entiendan cuál es el sentido de la modificación, de qué organismos surgen y cuál es la tendencia a futuro respecto de esta temática.

Comenzaremos con un cuadro referido al organismo más relevante y luego explicaremos en el cuadro siguiente rol de cada uno de los Consejos que lo componen

Cuadro 1

Organismo Internacional	Descripción	Organismo Nacional Equivalente
IFAC: Federación Internacional de Contadores	Organismo que se encarga de la organización global de la profesión contable. Se dedica a fomentar procesos globales de convergencia mundial como los son las NIIF, NIA, Código de Ética, etc	FAPCE: Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

Fuente: elaboración propia.

Cuadro 2

Consejos que Componen en IFAC	Descripción	Organismo Nacional Equivalente
IAASB: Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento	Cuerpo emisor de normas de Control de Calidad, Auditoría y Aseguramiento	. CECyT: Centro de Estudios Científicos y Técnicos . CENCyA: Consejo emisor de normas de Auditoría y Contabilidad
IESBA: Consejo de Normas	Cuerpo emisor de normas y	Tribunal de Ética dentro de

Internacionales de Ética Para Contadores	guías éticas para ser aplicadas por los contadores de la IFAC	cada consejo Provincial
IPSAS: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad Pública	Es quien se encarga de desarrollar las normas internacionales sobre contabilidad en el sector público. Se basa principalmente en lo que dictan las NIIF pero con sus respectivas modificaciones	-

Fuente: elaboración propia.

La IAASB, como principal órgano emisor de normas técnicas dentro de la IFAC, es el encargado de redactar y dictar "normas, notas y declaraciones".

A. Normas

- a) NIA: Normas Internacionales de Auditoría que se aplican a auditorías de información financiera histórica.
- b) NIER: Normas Internacionales de Encargos de Revisión utilizadas para la revisión de información financiera histórica.
- c) NIEA: Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento aplicadas a encargos que proporcionan un grado de seguridad que NO sean auditorías ni revisiones de información financiera histórica.
- d) NISR: Normas Internacionales de Servicios Relacionados que se encargan de los encargos de compilación donde se aplican procedimientos previamente acordados y otros encargos
- e) NICC: Normas Internacionales de Control de Calidad que se utilizan y aplican a todos los servicios sujetos a las "Normas sobre encargos del IAASB". Explica y describe responsabilidades y funcionamiento de los sistemas de control de calidad dentro de las organizaciones.

B. Notas

Todas las notas tienen una función bastante similar entre sí, que es básicamente la asistencia y ayuda práctica a los contadores profesionales que las utilizan y realizan trabajos con las

mismas, dependiendo del caso, por lo que nos vamos a limitar a nombrarlas para no ser repetitivos en cada inciso.

Es importante aclarar también que éstas no le imponen al auditor requerimientos adicionales a los establecidos por las normas ni cambian la responsabilidad de los mismos:

- a) NIPA: Notas Internacionales de Práctica de Auditoría
- b) NIPER: Notas Internacionales de Prácticas de Encargos de Revisión
- c) NIPEA: Notas Internacionales de Encargos de Aseguramiento
- d) NIPSR: Notas Internacionales de Prácticas de Servicios Relacionados

C. Declaraciones

Las declaraciones son básicamente guías de interpretación, orientación y ayuda práctica para los contadores profesionales. Como sucede con las notas, todas tienen una función semejante, aunque aplicadas a cada caso particular según el tipo de encargo.

- a) DIPA: Declaraciones Internacionales de Práctica de Auditoría
- b) DIPER: Declaraciones Internacionales de Práctica de Encargos de Revisión
- c) DIPEA: Declaraciones Internacionales de Práctica de Encargos de Aseguramiento para la aplicación e implementación de las NIEA
- d) DIPSR: Declaraciones Internacionales de Servicios Relacionados para la correcta utilización y aplicación de las NISR

Capítulo II

Normas comunes a los servicios de auditoría y relacionados

A. Condición básica para su ejercicio profesional en los servicios previstos en la Resolución Técnica 37: Independencia

Con respecto a esta condición básica y primordial para el ejercicio de la auditoría podemos aclarar que las reglas contenidas en la resolución técnica N° 37 (2013) con respecto a la independencia, son cambios mínimos y de redacción, comparativamente con las mismas a las que hace referencia la resolución técnica N° 7 (1985).

Para abordar esta temática de una manera completa, los profesionales deben tener en cuenta que la independencia está tratada, no solamente en las resoluciones técnicas, sino que también deben cumplirse con las disposiciones del "*código de ética unificado para profesionales en ciencias económicas*". Este es un cuerpo normativo dictado por los consejos profesionales de ciencias económicas que es considerado como parte de la norma y, su cumplimiento y aplicación, es obligatorio para todo aquel profesional que haga ejercicio de la profesión.

Esta norma prevé como principio general que el contador público debe ser independiente con relación al ente al que se refiere la información objeto del encargo, aunque no define con precisión un concepto de independencia, definiéndola desde falta de independencia. Estos son:

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 aquél, o lo hubiera estado en el ejercicio al que se refiere la información que es objeto del encargo".

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 son objeto del encargo.

Luego del primer apartado nos parece oportuno citar a Fowler Newton (2013), quien hace una fuerte crítica respecto a este caso, argumentando que el apartado precedente trata de un caso en que un contador público es contratado para:

- a. Mantener sus registros contables o parte de ellos (tareas de teneduría); y

- b. Auditar estados contables surgidos de los registros (y emitir informes).

"La situación indicada implica una amenaza a la independencia del contador, aunque a pesar de esto la RT 37 continúa aplicando criterios provenientes de la resolución técnica N° 7. Esta situación que no se consideró en el nuevo cuerpo normativo:

- Elude el problema de fondo, que es la revisión del trabajo por parte del contador:
- Limita la discusión a la cuestión de si el contador tiene o no tiene una "relación de dependencia" con su cliente
- Aplica un criterio carente de sustento lógico, pues el hecho de que el contador contratado no tome decisiones propias de los directores o administradores no impide que, como tenedor de libros cometa errores que afecten significativamente el contenido de los estados, o que como auditor detecte errores pero simule que la incorrección no existió". (Fowler Newton, 2013)

Dando estos motivos como argumentos, Enrique Fowler Newton propone una posible solución al plantear que se podría establecer que la auditoría de estados financieros solamente sea obligatoria para las entidades de cierto tamaño, como ocurre en la gran mayoría de los países.

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".

Es importante aclarar que la Resolución Técnica 37 incorpora las nuevas disposiciones del Código Civil cuando hace mención de la figura de concubinato otorgándole derechos antes no reconocidos en el Código Civil derogado (llamado "equivalente" en la resolución técnica vigente). Esta regla se basa en un enfoque formal y no en el hecho concreto de que entre el contador y algunas de las personas indicadas exista una dependencia económica o una relación afectiva, también habría que analizar si con la nueva modificación al Código Civil aparece alguna nueva figura que altere y no contemple el alcance que la norma ha querido tener.

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".

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

A esta limitación el memorando A-8 de la secretaria técnica de la FACPE (1987) le da una interpretación a la norma que es bueno traer a colación; la misma dice: *"Sin embargo, el mero hecho de que sea socio no implica que carezca de independencia. El ejemplo externo de*

auditor que posee una sola acción de su cliente que cotiza en bolsa refuerza claramente esta conclusión".

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". Con respecto al interés significativo y entes vinculados al no incluir la RT 37 cambios sigue teniendo validez la interpretación de que se da en el antes mencionado memorando A-08 de la secretaria técnica de la FACPE el cual no dice:

"La norma no fija un límite preciso para la calificación de falta de independencia de criterio por lo que debe analizarse en cada caso particular si los intereses que tenga un profesional en el ente sobre cuyos estados contables emite opinión son o no significativos".

La evaluación de la significatividad de estos intereses debe realizarse teniendo en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos:

- a. *"Importancia relativa del valor de la participación del profesional en el patrimonio neto, respecto de su patrimonio particular.*
- b. *Importancia relativa del valor de la participación del profesional en el patrimonio del ente, respecto del patrimonio del ente.*
- c. *Mayor o menor grado de concentración del resto del Capital Social del ente en los demás accionistas.*
- d. *Existencias de otras circunstancias que indiquen vinculación económica con el ente, como ser principal cliente, proveedor, etc.*
- e. *Existencia de otras circunstancias que permitan influir en las decisiones del ente.*
- f. *La ley N° 19550 de Sociedades Comerciales, que en su artículo 33 considera que existe vinculación entre dos sociedades comerciales cuando una participe en por lo menos un 10% del Capital Social de la otra. Si bien esta ley no es directamente aplicable a la relación de profesional con el ente, puede ser considerada un antecedente importante".*

(Memorando de Secretaria Técnica A – 8, 1987)

5. "Cuando la remuneración fuera contingente o dependiente de las conclusiones o resultados de su tarea".

Es el caso en que pacta su remuneración en base al resultado del informe, lo cual le impediría actuar con independencia frente al ente a auditar.

6. "Cuando la remuneración fuera pactada sobre la base del resultado del período u otra variable a que se refieren los estados contables u otra materia objeto del encargo.

Este caso es similar al anterior, aunque deja al auditor en una situación en la que es conveniente para él, que el resultado del período sea mayor, para que así su remuneración aumente".

Es importante aclarar que:

- 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.
- Se debe tener muy en cuenta para el análisis de la independencia el término "vinculación económica". Con respecto a la definición de la misma, podríamos utilizar la siguiente:
 - Los honorarios profesionales se deben cobrar en función al tamaño del ente que se está auditando y al número de tareas a realizar, por lo que no sería falta de independencia pactar una remuneración en función a un arancel.

Vinculación económica: 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:

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

1. Alcance de las incompatibilidades

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 éstos profesionales en ciencias económicas, profesionales en otras disciplinas o no profesionales.

Esta es una cuestión que el contador a cargo del trabajo debe considerar en el momento de constituir su equipo de colaboradores o de contratar expertos que lo asesore y rever todos los años y en cada encargo que se requiera independencia.

En los casos de sociedades de profesionales, las incompatibilidades determinadas se extienden a todos los socios o asociados del contador público.

Un ejemplo sobre el alcance podría ser de un auditor que trabaja en un equipo determinado, y uno de los integrantes del mismo encuadra en alguno de los causales de falta de independencia anteriormente mencionados.

Esto podría evitarse a través de una buena planificación del trabajo, y podría solucionarse asignando a esta persona en un ente distinto al actual.

2. Otras disposiciones aplicables

El análisis de la condición de independiente debe ser considerado conjuntamente con las disposiciones que en esta materia prescriben las normas legales y reglamentarias aplicables al tipo de encargo y el código de ética correspondiente, aplicándose en cada caso la disposición más restrictiva.

Otro concepto el cual nos resulta oportuno traer a discusión es el que plantea también Enrique Fowler Newton (2013) en su análisis, cuando se enuncia sobre la independencia real y la independencia aparente. El autor observa que el cuerpo normativo debería apuntar más hacia "independencia aparente" que hacia una "independencia real" porque:

- a) *"El auditor debe ser independiente y además parecerlo ante los terceros que puedan llegar a emplear sus informes.*
- b) *Es difícil que los usuarios del informe de un auditor cuenten con información suficiente para evaluar su independencia real."*

B. Normas para el desarrollo del encargo

- 1) El contador, a través del desarrollo de su tarea, debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que permitan respaldar las aseveraciones formuladas en su informe. Su tarea debe ser planificada en función de los objetivos del encargo.
- 2) Documentación del encargo
 - a. El contador debe documentar apropiadamente su trabajo profesional en papeles de trabajo.
 - b. Los programas de trabajo escritos con la indicación de su cumplimiento y los elementos de juicio válidos y suficientes reunidos por el contador en el desarrollo de su tarea constituyen el conjunto de sus papeles de trabajo.
 - c. Los papeles de trabajo deben contener:
 - i. La descripción de la tarea realizada
 - ii. Los datos y antecedentes recogidos durante el desarrollo de la tarea (en adelante, los elementos de juicio), ya se trate de aquellos que el contador hubiere preparado o de los que hubiere recibido de terceros.
 - iii. Las conclusiones particulares y generales.
 - d. El contador debe conservar, en un soporte adecuado a las circunstancias y por el plazo que fijen las normas legales o por diez años, el que fuera mayor, los papeles de trabajo, una copia de los informes emitidos y, en su caso, una copia de los

estados contables u otra información objeto del encargo, firmada por el representante legal del ente al que tales estados contables o información correspondan.

Cabe aclarar que la conservación de los papeles de trabajo, es una obligación para el contador y no una opción, ya que los mismos serán los que le sirvan de respaldo ante la justicia frente a posibles demandas por responsabilidad ya sea civil, penal o administrativa.

En su análisis, Enrique Fowler Newton (2013) agrega que la RT 7 establecía un plazo de seis años, pero en la práctica se consideran los diez establecidos por el artículo 4.023 del Código Civil.

Además de esta disposición deben considerarse también los plazos establecidos para las prescripciones de:

- a. Los delitos que el contador pudiere cometer en tal carácter, cuando la evidencia de su trabajo profesional sirva como prueba en un juicio.
- b. Las acciones disciplinarias que pudiere originar su actuación profesional. Según el Código de Ética Unificado, puede tratarse de un simple llamado de atención, apercibimiento privado, amonestación, suspensión e incluso hasta una cancelación de la matrícula.

Debido que con respecto a plazos se considera lo establecido por el código Civil, La RT tampoco identifica el momento desde el cual debe computarse el plazo, por eso entendemos que el mismo debe considerarse la fecha de emisión del informe resultante del trabajo por parte del auditor. (Memorando de Secretaria Técnica A – 8, 1987)

- 3) El contador debe realizar su tarea dentro del principio de economía aplicable a todo control. O sea, para que su labor sea económicamente útil, debe culminarla en un lapso y a un costo razonable. Esas limitaciones de tiempo y de costo deben ser evaluadas por el contador a fin de determinar si no representan un inconveniente para la realización adecuada del encargo.
- 4) Cuando planifica y ejecuta un encargo, dependiendo de su naturaleza, el contador debe considerar la significación y los riesgos.

Este nuevo inciso que adiciona la Resolución Técnica 37 (2013) verdaderamente es muy genérico y no agrega mucho valor al profesional, ya que si bien advierte al contador sobre significación y riesgo, el mismo no da indicios de cómo hacerlo, así como tampoco señala los distintos tipos de riesgos que se enfrentará el contador en los distintos encargos, ni las posibles opciones frente a ellos.

- 5) En la aplicación de los procedimientos seleccionados para los encargos de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados, el contador debe tener en cuenta que puede actuar sobre bases selectivas, determinadas según su criterio o apoyándolo con el uso de métodos estadísticos.

Con respecto al tema de encargos para realizar procedimientos acordados, si bien el mismo se tratará con mayor profundidad en su capítulo correspondiente; adelantamos que el encargo para realizar procedimientos acordados es un contrato en el que un contador se compromete a realizar aquellos procedimientos que en su naturaleza son de auditoría acordados por el contador, la entidad contratante y terceras partes, y a informar sobre los hallazgos obtenidos. El informe va dirigido únicamente a aquellas partes que han pactado los procedimientos a aplicar (o a quienes éstos lo indiquen), dado que otros, no conocedores de los motivos de los procedimientos, podrían malinterpretar los resultados. Como aclara la norma en cuanto al alcance de los procedimientos en este tipo de encargo, será el alcance que se haya acordado con la entidad contratante, por lo tanto se podrán usar bases selectivas siempre y cuando esté pactada esta posibilidad en el contrato.

- 6) Como parte de los procedimientos correspondientes a los encargos de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento y servicio de compilación, el contador debe obtener manifestaciones escritas, suscriptas por la dirección con el propósito de confirmar determinadas materias o sustentar otros elementos de juicio de auditoría.

Este inciso hace referencia a la "carta con representaciones de la dirección" o "carta de gerencia" que son las manifestaciones vertidas por la gerencia que constituyen una de las fuentes de evidencia de auditoría más significativas, las cuales suelen agruparse en una carta escrita al concluir el encargo de auditoría. Su obtención no releva al contador de la obligación de obtener otros elementos de juicio que respalden, con mayor fiabilidad, las afirmaciones que deba examinar con motivo de su trabajo.

La carta de gerencia debe obtenerse con anterioridad al informe de auditoría o concomitantemente con su emisión, y es necesario discutir su contenido con los funcionarios apropiados con suficiente tiempo como para reducir la posibilidad de enfrentarse con el rechazo de la gerencia a suministrar esa información.

En la práctica se suele utilizar que deba coincidir la fecha de la emisión de la carta de gerencia, con la del informe del auditor, hasta incluso con la fecha de Acta de Directorio que aprueba esos estados contables.

Por lo general debe cubrir áreas tales como:

- a. Cuestiones que solo la gerencia conoce.
- b. Cuestiones cuya corroboración no se pueda obtener por otro medio.
- c. Planes de la gerencia que puedan afectar los estados financieros.
- d. Ausencia de actos dudosos o ilegales por si hubieran ocurrido.

La carta debe ser firmada por personas cuyo nivel de autorización sea el adecuado en función de la importancia de las manifestaciones que contiene, preferentemente el ejecutivo principal del área financiera y el gerente general o presidente.

Ésta debe llevar la fecha más cercana posible a la fecha del informe de auditoría y debe ser posterior a la finalización de todo el trabajo realizado, inclusive a la revisión de hechos posteriores. (Motiva esto una cuestión de responsabilidad legal de los auditores respecto de los hechos posteriores que puedan surgir luego de la realización del informe)

Vale aclarar también que cuando se examinan estados financieros consolidados deben obtenerse las cartas de las gerencias también a nivel consolidado.

- 7) Los procedimientos usuales que se enuncian en los capítulos específicos a cada encargo pueden ser modificados, remplazados por otros alternativos o suprimidos, atendiendo a las circunstancias de cada situación. En estos casos, el contador debe estar en condiciones de demostrar que el procedimiento usual no fue practicable o de razonable aplicación o que, a pesar de la modificación, remplazo o supresión, pudo reunir elementos de juicio válidos y suficientes.
- 8) Los procedimientos usuales, en cuanto fueran de aplicación, deben ser utilizados además en la revisión de operaciones o hechos posteriores a la fecha del cierre de los estados contables u otra información objeto del encargo y hasta la fecha de emisión del informe del contador, cuando correspondiera, para verificar en qué medida pudieron haberlos afectado.
- 9) Cuando el contador utiliza el trabajo de un experto, evaluará si el experto tiene la competencia, la capacidad, la objetividad y la independencia necesarias para sus fines, dependiendo del riesgo involucrado.

C. Modelo de carta gerencia

XXXXX,de 20xx.

Destinatario:

Domicilio:

De nuestra consideración:

En relación con la auditoría de los estados contables de....., correspondientes al ejercicio finalizado el, confirmamos a Ud. las siguientes manifestaciones que les hemos efectuado en el transcurso de dicha revisión:

1. Somos responsables por la razonable presentación en los estados contables de la situación patrimonial, los resultados de las operaciones, las variaciones del Patrimonio neto y el origen y aplicación de sus fondos, de acuerdo con normas Contables profesionales vigentes en Argentina, algunas de las cuales se mencionan expresamente en los párrafos siguientes. Asimismo, los estados contables concuerdan con los registros contables, los que han sido llevados en todos sus aspectos formales de conformidad con las disposiciones legales vigentes.

2. La Gerencia ha puesto a su disposición:

a) Todos los registros contables, legales y auxiliares, y toda la documentación con ellos relacionada.

b) Todas las actas de las reuniones del Directorio y de las Asambleas de Accionistas.

3. Los estados contables incluyen todas las cuentas bancarias de las cuales la Sociedad es titular.

4. En lo que se refiere a los rubros Bienes de Uso:

a) No se incluyen en las incorporaciones partidas que pudieran corresponder a reparaciones o mantenimiento de tales bienes; por otra parte, los porcentajes de depreciaciones utilizadas son los adecuados para distribuir el costo de tales bienes entre los años de vida útil estimada.

b) Los valores residuales actualizados de los bienes no exceden, en su conjunto, los valores netos de realización de los respectivos bienes al cierre del ejercicio.

5. Todas las deudas ciertas en conocimiento de la Gerencia y el Directorio al que involucraran sumas significativas han sido debidamente contabilizadas en los registros de la Empresa al cierre del ejercicio.

6. Los principales criterios adoptados por la Empresa en materia impositiva y previsional, tanto en jurisdicción nacional, provincial como municipal son de conocimiento de la Gerencia y el Directorio.

7. Todas las decisiones importantes que ha tomado la Gerencia y el Directorio constan en las respectivas actas.

8. La Gerencia y el Directorio no tienen conocimiento de la existencia de contingencias significativas que deban ser expuestas en los estados contables al

10. No tenemos conocimiento de irregularidades que involucren a algún miembro del personal de la Sociedad y que pudieran tener un efecto significativo sobre los estados contables o sus notas.

11. Todos los bienes incluidos en el balance son de propiedad de la Entidad, cuentan con títulos satisfactorios, y no se encuentran afectados por gravámenes o embargos de ningún tipo.

12. Todos los hechos y circunstancias que son de conocimiento de la Gerencia y el Directorio han sido considerados adecuadamente en los estados contables.

13. No tenemos conocimiento de hechos producidos con posterioridad al cierre del ejercicio, y hasta la fecha de la presente, que por su naturaleza hubieran requerido algún ajuste a los estados contables al

Sin otro particular, saludamos a ustedes muy atentamente.

D. Normas sobre informes

1. Requisitos de los informes

Los informes deben cumplir con los requisitos o características de la información. En especial, se deben evitar los vocablos o expresiones ambiguas o que pudieran inducir a error a los interesados en el informe.

Entendemos que las características de la información a la que hace referencia el inciso precedente, son las que dispone la Resolución Técnica 16 en su punto 2 los cuales traemos a colación:

Atributos que la información debería reunir para ser útil a sus usuarios

1. PERTINENCIA. El contenido del informe debe ser apto para satisfacer las necesidades de los usuarios.
2. CONFIABILIDAD. El contenido del informe debe ser creíble para sus usuarios, de manera que estos lo consideren para tomar decisiones. Para que el mismo sea confiable, debe reunir los requisitos de aproximación a la realidad y verificabilidad.
 - i Aproximación a la realidad: Para ser creíble, el informe debe presentar descripciones y mediciones que guarden una correspondencia razonable con los fenómenos que pretenden describir, por lo cual no deben estar afectados por errores u omisiones importantes ni por deformaciones dirigidas a beneficiar los intereses particulares del emisor de la información contable o de otras personas.
 - Esencialidad (sustancia sobre forma): Para que la información contenida en el informe del auditor se aproxime a la realidad, las operaciones y hechos deben contabilizarse y exponerse basándose en su sustancia y realidad económica.
 - Neutralidad (objetividad o ausencia de sesgos): Para que la información contenida en el informe se aproxime a la realidad, no debe estar sesgada, deformada para favorecer al ente emisor o para influir la conducta de los usuarios hacia alguna dirección en particular.
 - Integridad: El informe del auditor debe ser completo. La omisión de información pertinente y significativa puede convertir a la información presentada en falsa o conducente a error y, por lo tanto, no confiable.
 - ii Verificabilidad: Para que la información contenida en el informe sea confiable, su representatividad debería ser susceptible de comprobación por cualquier persona con pericia suficiente.
3. SISTEMATICIDAD. La información suministrada debe estar orgánicamente ordenada, con base en las reglas contenidas en las normas.
4. COMPARABILIDAD. La información contenida en el informe del auditor de un ente debe ser susceptible de comparación con otras informaciones:
 - i del mismo ente a la misma fecha o período;
 - ii del mismo ente a otras fechas o períodos;
 - iii de otros entes.

5. CLARIDAD (COMPRESIBILIDAD). La información que contiene el informe debe prepararse utilizando un lenguaje preciso, que evite las ambigüedades, y que sea inteligible y fácil de comprender por los usuarios.

2. Los informes del auditor deben ser escritos

La nueva RT 37 (2013) elimina la posibilidad de emitir informes orales, lo que nos parece que brinda mayor seguridad en cuanto a la probanza de las comunicaciones efectuadas a los directores o administradores del ente a los que se refiere un encargo.

Este cambio de normas no impide que el contenido de un informe sea anticipado oralmente.

3. El rol del Contador

En todos los casos en que el nombre de un contador se encuentre vinculado con los estados contables u otra información destinada a ser presentada a terceros, debe quedar en evidencia en todas las páginas que componen dicha información, la relación que con ellos tiene el citado contador. En ningún caso, el contador debe incorporar únicamente su firma y sello a los estados contables ni a otra información.

4. Informes escritos

Además de lo requerido para cada tipo de encargo y lo necesario en las circunstancias en particular, los informes escritos deben contener:

- a) TÍTULO. "Informe del Auditor Independiente". El título se incluye para que los usuarios de la información puedan identificarlo inmediatamente.
Como se puede observar el título ha variado respecto de la Resolución Técnica 7 (1985) agregando el aditamento de "Independiente", lo cual creemos que es una redundancia, ya que la independencia es una condición básica para los servicios de la Auditoría.
- b) DESTINATARIO. El informe debe ser dirigido a quien contrata los servicios del auditor o a quien el contratante indique.
- c) APARTADO INTRODUCTORIO. Con la identificación de la información objeto del trabajo profesional y, cuando correspondiera aclararlo, el motivo del encargo.
- d) DESCRIPCIÓN BREVE DE LAS RESPONSABILIDADES QUE LES CABEN AL EMISOR DE LA INFORMACIÓN OBJETO DEL TRABAJO PROFESIONAL Y AL CONTADOR. Este párrafo, que incluye la RT 37 (2013), en los informes son lo que se denominan "párrafos educativos", estos sirven para que los usuarios de la información contenida en el mismo, entre ellos el cliente del contador entiendan mejor los límites en cuanto a la responsabilidad del auditor.

- e) INDICACIÓN DE LA TAREA REALIZADA. Debe ser concreta y detallada, dando cuenta del alcance de la misma y los procedimientos que se pudieron realizar y los que no.
- f) OPINIÓN QUE HA PODIDO FORMARSE, CONCLUSIÓN A LA QUE HA LLEGADO, MANIFESTACIÓN O ASEVERACIÓN O HALLAZGOS OBTENIDOS POR EL CONTADOR A TRAVÉS DE LA TAREA REALIZADA, CLARAMENTE SEPARADA DE CUALQUIER OTRO TIPO DE INFORMACIÓN. (Los tipos de opinión que podemos encontrar en un informe breve están explicadas en el capítulo precedente).
- g) ELEMENTOS ADICIONALES NECESARIOS PARA UNA MEJOR COMPRENSIÓN. Puede constar de cualquier tipo de información que el auditor considere oportuno agregar a informe y que permitan su mejor comprensión.
- h) LUGAR Y FECHA DE EMISIÓN. Es la jurisdicción donde ejerce el profesional y el día, mes y año en la que hubiera concluido el trabajo de auditoría, que permiten limitar la responsabilidad del auditor a los hechos posteriores.
- i) IDENTIFICACIÓN Y FIRMA DEL PROFESIONAL. El informe debe llevar la firma del contador, con aclaración de su nombre, apellido completo, título, número de matrícula en el consejo profesional que corresponda.

5. Encabezado

El contenido de cada sección del informe debe ser encabezado con un título adecuado.

6. Cláusulas de restricciones

Los informes podrán tener cláusulas de restricciones a su distribución, en el caso en que el contador juzgue que usuarios que no estén adecuadamente informados de las circunstancias específicas del encargo podrían llegar a malinterpretarlo.

Capítulo III

Normas de auditoría

A. Auditoría externa de Estados Contables con fines generales

1. Opinión relativa a la información presentada en los Estados Contables objeto del examen

Primero podemos evidenciar un cambio en cuanto a la forma de expresar la opinión respecto de la resolución técnica N° 7 (1985), donde se pasa de una presentación razonable acorde a las Normas Contables Profesionales a un marco de información prescripto por las mismas, que permite opinar sobre la presentación razonable según éstas o Normas Internacionales, y un marco prescripto por disposiciones legales o reglamentarias, donde el auditor debe concluir si el marco en cuestión permite una presentación razonable de los Estados Contables o si ese marco es inaceptable, en el que igualmente podrá aceptar el encargo cumpliendo ciertas condiciones, según enuncia la Resolución Técnica 37 (2013):

- a) Que la dirección del ente exponga en los estados contables la información adicional necesaria para identificar las diferencias con el marco de información prescripto por las Normas Contables Profesionales, a fin de no conducir a equivocación al lector.
- b) Que el informe de auditoría incluya un párrafo de énfasis para alentar a los usuarios sobre la información adicional mencionada precedentemente; y
- c) que, salvo que las disposiciones legales o reglamentarias lo requieran la opinión del contador no emplee la frase "presentación razonable en todos los aspectos significativos" sino que se refiera a la preparación de la información contable de acuerdo con las disposiciones legales o reglamentarias aplicables (marco de cumplimiento).

Si en las condiciones identificadas anteriormente, las disposiciones legales o reglamentarias requieran que, en la opinión del contador sobre estados contables, se emplee la frase "presentación razonable en todos los aspectos significativos" de conformidad con el marco de información que esas disposiciones establezcan, o de otro modo establecieran un formato o redacción del informe de auditoría en términos que difiera de manera significativa de los requerimientos de la resolución técnica, el contador evaluará:

- 1) Si los usuarios podrían interpretar erróneamente la seguridad obtenida de la auditoría de los Estados Contables y, si éste fuera el caso.
- 2) Si una explicación adicional en su informe de auditoría podría mitigar la posible interpretación errónea.

Si el contador concluyera que con su explicación adicional no puede mitigar la posible interpretación errónea, no aceptará el encargo de auditoría.

En cuanto a los pasos para el desarrollo de la tarea podemos evidenciar que no se aleja de lo regulado por la resolución técnica N° 7 (1985) solo que agrega el hecho de obtener conocimiento acerca de las organizaciones de servicios con las que desarrolla sus actividades la entidad y la necesidad de obtener elementos de juicio sobre la hipótesis de la empresa en funcionamiento.

En cuanto al procedimiento de auditoría lo que agrega es preguntas a funcionarios y empleados, preguntas acerca de la posibilidad de identificar dudas sustanciales sobre la capacidad del ente para continuar como una empresa en funcionamiento.

En el contenido del informe breve podemos encontrar que se respetan los conceptos esenciales respecto de la norma anterior, pero se modifican los párrafos de responsabilidades y las obligaciones de informar por parte del auditor. Como podemos apreciar en la nueva norma debemos identificar las responsabilidades de la dirección y del auditor sobre los estados contables con un grado de detalle más amplio y sin dejar vacíos en cuanto a ésta.

Informe breve:

Contenido: El informe breve sobre estados contables debe contener los siguientes apartados:

- Título del informe.
- Destinatario.
- Apartado introductorio.
- Responsabilidad de la dirección en relación con los Estados Contables.
- Responsabilidad del auditor.
- Fundamentos de la opinión modificada, en su caso.
- Dictamen u opinión sobre los estados contables en su conjunto o la manifestación expresa que se abstiene.
- Párrafo de énfasis.
- Párrafo sobre otras cuestiones, en caso de que correspondan.
- Información especial requerida por leyes o disposiciones –
- Lugar y fecha de emisión.

- Identificación y firma del contador.

No es necesario que el contador haga referencia en su informe a la uniformidad en la aplicación de las políticas y normas contables utilizadas en la preparación de los estados contables.

Es importante considerar que el Auditor modificará su opinión si concluye que:

- Las políticas contables del período actual no se aplicaron uniformemente en relación con los saldos de apertura cuando hubiera correspondido hacerlo de acuerdo con lo previsto por el marco de información aplicable; o
- El cambio de una política contable no fue apropiadamente contabilizado o no fue adecuadamente presentado o revelado de acuerdo a lo previsto por el marco de información aplicable.

También se elimina en el apartado dictamen favorable con salvedades cuando la causa se origina en la sujeción de una parte o de toda la información contenida en los estados contables a hechos futuros cuya concreción no pudiera ser evaluada en forma razonable; se reemplaza por el Párrafo de énfasis, excepto en el caso de Múltiples incertidumbres.

Nos parece oportuno, a fin de explicar los casos de *Múltiples Incertidumbres*, citar a la especialista en auditorías Belén Toro Marín, profesora de la Universidad de Madrid, que explica que... *"En los casos extremos en que debido a la posible interacción de múltiples incertidumbres con un efecto muy significativo sobre las cuentas anuales, la nueva norma sugiere que el auditor pueda considerar la posibilidad de denegar su opinión"*. (Toro Marín, 2011)

Esta postura nos parece adecuada y es justamente el tratamiento actual que se le da a estas situaciones en la resolución técnica 37 (2013), la cual reemplaza la situación de sujeción a hechos futuros con efecto muy significativo.

Respecto del Dictamen u opinión podemos apreciar un gran cambio debido a que el contador debe exponer su opinión o abstenerse explícitamente de emitirla, acerca si los estados contables en su conjunto representan razonablemente en todos sus aspectos significativos, la información que ellos deben brindar de acuerdo con las normas contables profesionales u otro marco de información que permita opinar sobre presentación razonable.

Si los estados contables fueran preparados de conformidad con un marco de cumplimiento no se requiere que el contador opine sobre si los estados contables logran una presentación razonable, en cambio el contador deberá opinar o abstenerse de opinar sobre si los estados contables fueron preparados, en todos sus aspectos significativos, de conformidad con el marco de información aplicable.

El dictamen deberá describir el propósito de la información. El informe incluirá un párrafo de énfasis para advertir a los usuarios que los estados contables se han preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos y que, en consecuencia, pueden no ser adecuados para otros fines. El contador incluirá dicho párrafo con el título "Párrafo de énfasis" u otro apropiado. El auditor puede considerar apropiado indicar que el dictamen sólo está dirigido a los usuarios específicos.

Enunciamos brevemente los tipos de opinión y a modo de resumen según RT 37:

a) Opinión no modificada o favorable sin salvedades

Cuando el contador pueda manifestar que los Estados Contables objeto de la auditoría, en su conjunto:

1. Presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la información que ellos deben brindar de acuerdo con las Normas Contables Profesionales u otro marco de información que permita opinar sobre presentación razonable.
2. Han sido preparados, en todos sus aspectos significativos, de conformidad con el marco de información aplicable, cuando hayan sido preparados de conformidad con un marco de cumplimiento.

La resolución técnica N° 7 (1985) se limitaba a mencionar que un dictamen sin salvedad sería cuando el contador hubiere realizado su examen en base a Normas de auditoría y siempre que pudiese manifestar que los Estados Contables objeto de la auditoría presentan razonablemente la información que ellos deben brindar de acuerdo con Normas Contables Profesionales.

b) Opiniones modificadas

(1) OPINIÓN FAVORABLE CON SALVEDADEDES

- a. La opinión favorable puede ser modificada por: limitaciones en el alcance del trabajo o desvíos en la aplicación del marco de información contable.
- b. Estas acotaciones se denominan indistintamente salvedades o excepciones.
- c. Al expresar su salvedad, el contador incluirá un párrafo que proporcione una descripción del hecho, con referencia a la nota a los Estados Contables que trate con mayor detalle.
Este párrafo se incluirá antes del párrafo de opinión, con el título fundamentos de la opinión con salvedades.
- d. El auditor expresará una opinión con salvedades cuando:

-
- i) Habiendo obtenido elementos de juicio válido y suficiente, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son significativas para los Estados Contables pero no generalizadas como para justificar una opinión adversa.
 - ii) No pueda obtener elementos de juicio válido y suficiente, pero concluya que los posibles efectos sobre los Estados Contables de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser significativas, aunque no generalizadas como para justificar una abstención de opinión.
- e. Si hubieran limitaciones al alcance que imposibilitaran la emisión de una opinión o implicaran salvedades, deben ser expuestas en el apartado fundamentos de la opinión con salvedades.
- f. Las limitaciones en el alcance deben indicar los procedimientos no aplicados, señalando los siguientes:
- i) Si la restricción fue impuesta por el contratante.
 - ii) Si es consecuencia de otras circunstancias.
 - iii) Tarea realizado por otro auditor, en su caso.

Si parte del trabajo se apoya en la tarea de otro auditor independiente, la inclusión de una limitación en el alcance dependerá de si el auditor ha obtenido o no elementos de juicio sobre el resultado de la tarea que le sirve de soporte.

Si no se incluye, significa que el contador principal asume la responsabilidad sobre la totalidad de la información contenida en los Estados Contables.

En la resolución técnica N° 7 esto se veía como dictamen favorable con salvedades, esta se dividía en determinadas (originadas en discrepancias respecto de la aplicación de Normas Contables Profesionales en cuanto a valuación o exposición) e indeterminadas (originadas en la carencia de elementos de juicio válidos y suficientes para poder emitir una opinión, en este caso el auditor debía expresar si su salvedad obedece a limitaciones en el alcance de la tarea o sujeción de una parte o de toda la información contenida en los Estados Contables a hechos futuros).

(2) OPINIÓN ADVERSA

Se emite cuando, habiendo obtenido elementos de juicio válidos y suficientes, concluya que las incorrecciones individualmente o en forma agregada, son significativas y de impacto generalizado en los Estados Contables.

Expresa que los Estados Contables no constituyen una presentación razonable o no han sido preparados, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con el marco de información aplicable, explicitando las razones en el párrafo de fundamentos de la opinión adversa.

En la resolución técnica N° 7 cuando existía una salvedad no favorable determinada, en la que como consecuencia de haber realizado su examen de acuerdo con estas normas de auditoría,

tomando conocimiento de uno o más problemas que impliquen salvedades en el dictamen, de tal magnitud e importancia que no se justifica la emisión de una opinión o salvedad, el auditor emitirá un dictamen adverso.

(3) ABSTENCIÓN DE LA OPINIÓN

El auditor se abstendrá de opinar cuando:

- a) No pueda obtener elementos de juicio válidos y suficientes y concluya que los posibles efectos sobre los Estados Contables de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser significativos y generalizados.
- b) Abstención puede ser aplicada a toda la información examinada o a una parte de ella.
- c) Se debe indicar esta situación en el párrafo denominado fundamentos de la abstención de opinión.

En la resolución técnica N° 7 cuando existía una salvedad indeterminada y no se hubieren obtenido elementos de juicio válido y suficiente para emitir una opinión con salvedad, el auditor se abstendrá de tal juicio.

2. Tipos de opinión

Esquemizamos los tipos de opinión acorde la Resolución Técnica 37:

*Cuadro III
Tipos de opinión*

OPINA	NO OPINA
<ul style="list-style-type: none"> • <u>Opinión no modificada o favorable sin salvedades:</u> Cuando los Estados Contables presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la información de acuerdo a las Normas Contables Profesionales • <u>Opiniones modificadas: Opinión favorable con salvedades:</u> <ul style="list-style-type: none"> - Incorrecciones son significativas pero no generalizadas para justificar una opinión adversa. - No puede obtener elementos de juicio válidos y suficientes pero concluya que los posibles efectos sobre los Estados Contables de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podría ser significativos pero no generalizados para justificar una abstención. • <u>Opinión adversa:</u> <ul style="list-style-type: none"> - Cuando habiendo obtenido elementos de juicio válidos y suficientes, concluya que las incorrecciones son significativas y generalizadas en los Estados Contables. 	<ul style="list-style-type: none"> • <u>Abstención de opinión:</u> Cuando no pueda obtener elementos de juicio válidos y suficientes en los que basar su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los Estados Contables de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser significativos y generalizados • <u>Múltiples Incertidumbres:</u> Es el caso de la existencia de múltiples incertidumbres con efecto conjunto sobre los Estados Contables, situación en la cual la nueva resolución permite al auditor abstener su opinión eliminando la posibilidad de la sujeción a hechos futuros

Fuente: Resolución Técnica N° 37, 1985.

3. Párrafo de énfasis

En el informe también se agrega un párrafo llamado "Párrafo de énfasis" donde el contador alerta en el informe sobre cuestiones presentadas o reveladas en forma adecuadas. Las Situaciones a las que se pueden hacer referencia pueden ser tales como:

- a) "Cuando esa cuestión explique una incertidumbre significativa sobre el supuesto de empresa en funcionamiento".
- b) "Cuando los Estados Contables fueron preparados sobre la base de un marco regulatorio que no es aceptable para las Normas Contables Profesionales".
- c) "Cuando los Estados Contables son modificados por el hecho de que se toma conocimiento después de las fechas originales de que la dirección aprobó los Estados Contables y la emisión del informe".
- d) "Cuando el contador considere necesario llamar la atención sobre alguna otra cuestión que a su juicio es fundamental para una adecuada comprensión de los Estados Contables".

El contador debe incluir en este párrafo una clara descripción de la situación que enfatiza

El párrafo de énfasis no es sustituto de expresar una opinión con salvedades o excepciones, una opinión adversa o una vacilación de opinión.

La opinión principal no es modificada respecto de las situaciones por las que el auditor expone un párrafo de énfasis.

4. Párrafo de otras cuestiones

En el párrafo de otras cuestiones podemos encontrar existencia de restricciones a la distribución o utilización de informe de auditoría y la aplicación anticipada de una norma contable.

Normas sobre la información comparativa ahora la encontramos integrada a la norma y esta se divide en Estados Contables con cifras correspondientes de periodos anteriores donde la opinión debe referirse al periodo actual y Estados Contables comparativos donde el contador expresa su opinión respecto de cada periodo, puede resultar que exista la necesidad de incluir un párrafo de énfasis u otras cuestiones dependiendo si en un periodo expresa una opinión diferente a otro o en el caso en que deba revelar los motivos por cambio de opinión sobre el periodo precedente difiera respecto de la que previamente se expresó. Cuando los Estados Contables del periodo anterior sean auditados por otro auditor, el auditor actual deberá incluir en su informe un párrafo sobre otras cuestiones e incluir que los Estados Contables del periodo anterior han sido auditados por otro auditor, el tipo de opinión expresada por el otro auditor y la fecha del informe del otro auditor.

B. Auditoría de Estados Contables con fines específicos

Se refiere a Estados Contables emitidos con fines específicos a aquellos que pueden ser un marco de presentación razonable o de un marco de cumplimiento.

El contador obtendrá conocimientos de la finalidad para la cual se han preparados los Estados Contables, los usuarios a quienes se destina el informe; y las medidas tomadas por la dirección para determinar que el marco de información contable aplicable es aceptable en las circunstancias.

"Esta sección está basada en la NIA 800 y lleva el mismo título que esa norma. Como ejemplos de este tipo de estados contables podemos citar:

- a) Estados contables preparados de acuerdo a normas fiscales que acompañan a una declaración de impuestos de la entidad; y*
- b) Estados contables preparados para un ente regulador de acuerdo a disposiciones sobre información financiera establecidas por éste." (Subelet, C. y Subelet, M., 2015)*

C. Auditoría de un solo estado contable o un elemento, cuenta o partida

1. Naturaleza del encargo

La auditoría de un solo estado contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado contable, puede ser llevada a cabo aplicando las normas de auditoría de estados contables de la Sección III.A de la RT N° 37. Un solo estado contable puede ser cualquiera de los estados contables básicos, sus anexos o la información complementaria. Elemento significa un elemento, cuenta o partida de un estado contable. Un solo estado contable o un elemento, cuenta o partida específico de un estado contable (en adelante, "elemento"), puede ser preparado de conformidad con un marco de información con fines generales o con fines específicos, pudiendo ser cualquiera de los dos marcos, uno que permite presentación razonable o uno que requiere cumplimiento. Esta distinción afectará el contenido del informe y el tipo de opinión que emitirá el contador.

2. Normas para el desarrollo del encargo

El contador debe cumplir con todas las normas aplicables a una auditoría de estados contables, independientemente de si el contador también ha sido contratado para auditar el conjunto completo de los estados contables de la entidad.

Si el contador no ha sido contratado también para auditar el conjunto completo de los estados de la entidad, determinará si la auditoría de un solo estado contable o de un elemento es factible.

El contador debe determinar la aceptabilidad del marco de información contable que ha sido aplicado en la preparación de dichos estados, lo que incluirá determinar si la aplicación del marco de información contable tendrá como resultado una presentación que revele información adecuada que permita a los usuarios a quienes se destina el informe, entender la información que proporciona el estado contable o el elemento, así como determinar el efecto de las transacciones y de los hechos significativos sobre la información que proporcionan.

3. Normas sobre informes

Si el contador acepta un encargo para emitir un informe sobre un solo estado contable o sobre un elemento, al mismo tiempo que para auditar el conjunto completo de estados contables de la entidad, expresará una opinión por separado para cada encargo.

Un estado contable o un elemento de dichos estados puede publicarse junto con el juego completo de estados contables auditados. Si el contador concluye que dicha presentación no los distingue suficientemente del conjunto completo, solicitará a la Dirección que rectifique la presentación. También diferenciará la opinión sobre un solo estado o sobre un elemento, de la opinión sobre el conjunto completo de estados contables y no emitirá el informe que contenga la opinión sobre un solo estado contable o sobre un elemento hasta que no se haya satisfecho de la diferenciación.

Si la opinión del contador sobre el conjunto completo de estados contables de la entidad no es una opinión favorable sin salvedades, o si dicho informe incluye un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones, el contador determinará el efecto que esto pueda tener sobre el informe de auditoría sobre un solo estado contable o sobre un elemento. Cuando se considere adecuado, expresará una opinión diferente a un informe favorable sin salvedades sobre el estado contable o sobre el elemento, o incluirá un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones en su informe de auditoría, según corresponda.

Si el contador concluye que es necesario expresar una opinión adversa o se abstiene de opinar sobre el conjunto completo de estados contables de la entidad, pero, en el contexto de una auditoría separada sobre un elemento, cuenta o partida específica incluido en dichos estados contables, considera apropiado expresar una opinión sin salvedades sobre dicho elemento, cuenta o partida específica solo lo hará si: a) Las disposiciones legales o reglamentarias no lo prohíben. b) La opinión se expresa en un informe de auditoría que no se publica juntamente con el informe de auditoría adverso o con abstención de opinión. c) El elemento específico no constituye una parte significativa de los estados contables completos considerados en su conjunto.

El contador, en los casos de la emisión de los informes de auditoría de un solo estado contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado contable, respetará la Sección III.A.ii, en lo que fuera de aplicación.

D. Auditoría de estados contables resumidos

1. Naturaleza del encargo

Este encargo se refiere a información contable histórica derivada de los estados contables pero que contiene menos detalle que los estados contables, aunque todavía supone una presentación estructurada congruente con la presentada en los estados contables. El contador únicamente aceptará un encargo para realizar la auditoría de estados contables resumidos cuando haya sido contratado para realizar la auditoría de los estados contables completos de los que se deriven los estados contables resumidos.

La aceptación del encargo requiere también:

- Determinar si los criterios aplicados son aceptables, cuando no estén establecidos por ley o un regulador.
- Obtener de la Dirección una manifestación de que reconoce y entiende su responsabilidad sobre los estados contables resumidos; y
- Acordar con la Dirección la forma de la opinión que se habrá de expresar sobre los estados contables resumidos.

2. Normas para el desarrollo del encargo

En un encargo para realizar la auditoría de estados contables resumidos, el contador deberá:

- Determinar si los criterios aplicados son aceptables, como condición básica para aceptar el encargo.
- Formarse una opinión sobre los estados contables resumidos basada en una evaluación de las conclusiones extraídas de los elementos de juicio de auditoría obtenidos.
- Expresar claramente dicha opinión en un informe escrito que describa asimismo el fundamento de dicha opinión.

El contador realizará los siguientes procedimientos, y cualquier otro que considere necesario:

- Evaluar si los estados contables resumidos revelan adecuadamente el hecho de ser resumidos e identifican los estados contables completos auditados.
- Cuando los estados resumidos no vienen acompañados de los estados contables completos auditados, evaluar si describen claramente:
 - De quién se pueden obtener los estados contables completos auditados o el lugar en el que están disponibles; o

-
- las disposiciones legales o reglamentarias que especifican que no es necesario que los estados contables auditados sean puestos a disposición de los usuarios a quienes se destinan los estados resumidos y que establecen los criterios para la preparación de los estados contables resumidos.
 - Evaluar si los estados contables resumidos revelan adecuadamente los criterios aplicados.
 - Comparar los estados contables resumidos con la correspondiente información de los estados contables completos auditados para determinar si concuerdan o si pueden ser recalculados a partir de la correspondiente información de los estados contables completos auditados.
 - Evaluar si los estados contables resumidos han sido preparados de conformidad con los criterios aplicados.
 - Evaluar, teniendo en cuenta el propósito de los estados contables resumidos, si contienen la información necesaria y si su nivel de agregación es adecuado, de forma que no induzcan a error en las circunstancias.
 - Evaluar si los estados contables completos auditados están disponibles, sin excesiva dificultad, para los usuarios a quienes se destinan los estados contables resumidos.

3. Normas sobre informes

El informe de auditoría sobre los estados contables resumidos incluirá entre sus elementos un apartado introductorio que:

- Identifique los estados contables resumidos sobre los que el contador informa;
- Identifique los estados contables completos auditados;
- Mencione el informe de auditoría sobre los estados contables completos auditados, su fecha y el hecho de que en dicho informe se expresó una opinión favorable sin salvedades sobre los estados contables completos auditados, excepto que se den los casos previstos en las Secciones III.D.ii.4 y 5 siguientes;
- Si la fecha del informe de auditoría sobre los estados contables resumidos es posterior a la fecha del informe de auditoría sobre los estados contables completos auditados, indique que los estados contables resumidos y los estados contables completos auditados no reflejan los efectos de los hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los estados contables completos auditados; y
- Ponga de manifiesto que los estados contables resumidos no contienen toda la información a revelar requerida por el marco de información contable aplicado para preparar los estados contables completos auditados y que la lectura de los estados contables resumidos no equivale a la lectura de los estados contables completos auditados.

Cuando el contador concluya que es adecuada una opinión no modificada sobre los estados contables resumidos, utilizará alguna de las frases que se indican a continuación, siempre que las disposiciones legales o reglamentarias no establezcan otra cosa:

- Los estados contables resumidos son congruentes, en todos sus aspectos significativos, con los estados contables completos auditados, de conformidad con [los criterios aplicados]; o
- Los estados contables resumidos constituyen una presentación resumida razonable de los estados contables completos auditados, de conformidad con [los criterios aplicados].

El contador no fechará el informe de auditoría sobre los estados contables resumidos con anterioridad a:

- La fecha en la que haya obtenido elementos de juicio de auditoría suficiente y adecuados en la que basar la opinión; y
- La fecha del informe de auditoría sobre los estados contables completos auditados.

Cuando el informe de auditoría sobre los estados contables completos auditados contenga una opinión con salvedades, un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones y el contador se haya satisfecho de que los estados contables resumidos son congruentes, en todos sus aspectos significativos, con los estados contables completos auditados o son un resumen razonable de estos, de conformidad con los criterios aplicados, el informe de auditoría sobre los estados contables resumidos pondrá de manifiesto que el informe de auditoría sobre los estados contables completos auditados contiene una opinión con salvedades, un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones, y describirá los fundamentos de las salvedades y su efecto sobre los estados contables resumidos, de corresponder.

Cuando el informe de auditoría sobre los estados contables completos auditados contenga una opinión adversa o una abstención de opinión, se pondrá de manifiesto tal situación y sus fundamentos, y que, como consecuencia de ello, no es posible expresar una opinión sobre los estados contables resumidos.

Si los estados contables resumidos no son congruentes, en todos sus aspectos significativos, con los estados contables completos auditados o no constituyen un resumen razonable de estos, de conformidad con los criterios aplicados, y si la Dirección rehúsa realizar los cambios necesarios, el contador expresará una opinión adversa sobre los estados contables resumidos.

Cuando esté restringida la distribución o el uso del informe de auditoría sobre los estados contables completos auditados, o cuando el informe de auditoría sobre dichos estados contables completos advierta a los lectores que éstos han sido preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos, el contador incluirá una restricción o una advertencia similar en el informe de auditoría sobre los estados contables resumidos.

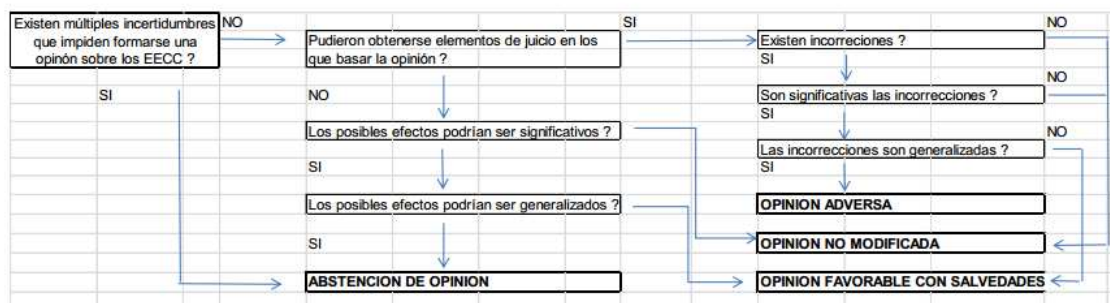
El contador, en los casos de la emisión de los informes de auditoría sobre estados contables resumidos, respetará la Sección III.A.ii, en lo que fuera de aplicación.

4. Cuadros de opinión

Cuadro IV
Resolución Técnica 37

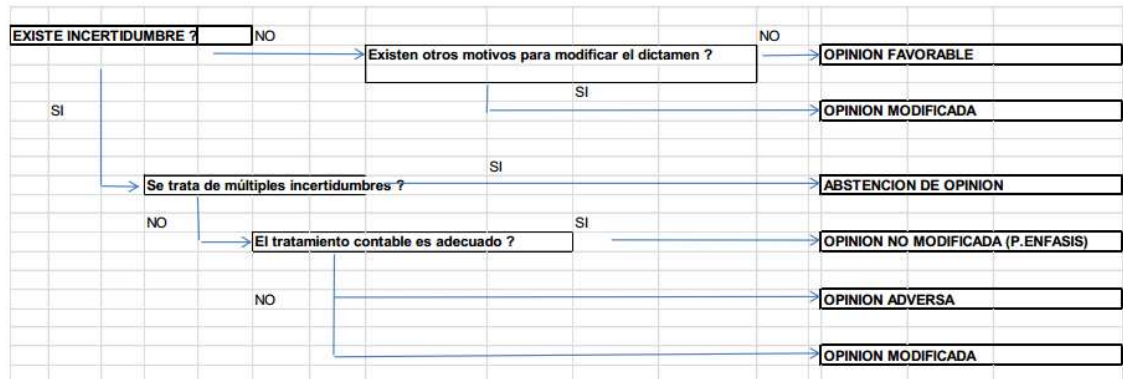
Informe	Con opinión	Favorable	Opinión no modificada/limpia		No existen incorrecciones	
			Opinión modificada con salvedades	Existen incorrecciones significativas y no generalizadas	Existen incorrecciones no significativas	
		Medición				
	Exposición					
	No favorable	Adversa	Incorrecciones de medición y exposición, significativas y generalizadas			
			Sin opinión	Abstención	Incorrección limitación al alcance significativa y generalizada	
Múltiples incertidumbres						

Esquema I
Árbol de decisión sobre dictamen a emitir



Fuente: Español, G. y Subelet, C., 2014.

Esquema II
Árbol de Incertidumbre



Fuente: **Ibíd.**

Capítulo IV

Encargos de revisión y otros encargos de aseguramiento

A. Encargos de revisión

1. Normas revisión de estados contables de períodos intermedios

Con la aprobación de la resolución técnica 37, se cambia el nombre del servicio de "revisión limitada" a "revisión", y adicionalmente se introducen modificaciones a las normas de desarrollo del encargo y sobre el informe, las que analizaremos a continuación.

Este tipo de encargo es de alcance significativamente inferior al necesario para emitir una opinión de auditoría sobre la razonabilidad de la información presentada por dichos estados contables, por lo que no es posible para el auditor la formulación de una opinión fundada, cuestión que tiene que explicitar en su informe.

Un ejemplo de una revisión de estados contables intermedios podría ser una revisión trimestral obligatoria en las empresas que cotizan en el mercado de valores.

Además, con la resolución técnica 37 se extiende la obligación de obtener conocimiento del ente, al conocimiento del uso de "organizaciones de servicio". Se agrega como procedimiento las preguntas a la dirección del ente para identificar si hay dudas sustanciales sobre la capacidad del ente para continuar como una empresa en funcionamiento durante por lo menos los 12 meses posteriores a la fecha de cierre de los estados contables, y de obtener elementos de juicio sobre si resulta apropiada la aplicación del precepto de empresa en funcionamiento y si existe una incertidumbre significativa al respecto.

Finalmente diremos que la resolución técnica 37 agrega la obligación de obtener confirmación escrita de la dirección". (Subelet, C. y Subelet, M., 2015)

El informe escrito a emitir deberá contener lo siguiente:

- “Título”.
- “Destinatario”.
- “Identificación de los estados contables de períodos intermedios revisados”.

-
- “Declaración de que la dirección es responsable de la preparación y presentación de los estados contables de períodos intermedios de acuerdo con el marco de información aplicado por el ente”.
 - “Declaración de que el contador es responsable de emitir una conclusión sobre los estados contables de períodos intermedios sobre la base de su revisión”.
 - “Declaración de que la revisión de los estados contables de períodos intermedios se realizó de acuerdo con esta RT”.
 - “Declaración de que dicha revisión consiste en la realización de indagaciones principalmente a las personas responsables de los temas financieros y contables y la aplicación de procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión”.
 - “Declaración de que una revisión es significativamente de menor alcance que una auditoría realizada de acuerdo con las normas de auditoría vigentes y, por consiguiente, no permite al contador obtener un grado de seguridad de que tomará conocimiento de todos los temas significativos que puedan identificarse en una auditoría y que, en consecuencia, no se expresa una opinión de auditoría”.
 - “Fundamentos de una conclusión con salvedades, una conclusión adversa o una abstención de conclusión, cuando fuera aplicable”.
 - Conclusión sobre si algo llamó la atención del contador que le hiciera pensar que los estados contables de períodos intermedios no están presentados en forma razonable, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con las normas contables profesionales
 - Párrafo de énfasis o párrafo sobre otras cuestiones, cuando se presenten las situaciones que requieren la inclusión de tales párrafos en un informe de auditoría.
 - Información sobre aspectos particulares requeridos por leyes o disposiciones nacionales, provinciales o municipales, de organismos públicos de control o de la profesión.
 - Lugar y fecha de emisión.
 - Identificación y firma del contador.

Una revisión no exige prueba de las registraciones contables mediante inspección, observación o confirmación.

En caso de que el auditor haya tomado conocimiento de que algún procedimiento realizado no cubrió el riesgo ni validó las correspondientes afirmaciones, se debe considerar la extensión de los procedimientos a realizar, los cuales dependerán principalmente de:

- Las características del ente al que correspondieren los estados contables objeto de revisión.
- La realización de una auditoría o revisión de los estados contables anteriores por el mismo contador que efectúa la revisión.
- El conocimiento por parte del contador de las prácticas contables del ente.

- El conocimiento por parte del contador de los cambios importantes en la naturaleza o en el volumen de las operaciones del ente.

A continuación acompañamos un modelo de este tipo de informe, redactado según los nuevos requerimientos establecidos por la normativa vigente, lo cual creemos necesario debido a la utilidad que brindará a los lectores.

2. Informe de revisión del auditor independiente sobre estados contables de períodos intermedios

Señor..... lde

ABCD

CUIT N°

Domicilio legal

Informe sobre los estados contables de períodos intermedios

He revisado los estados contables adjuntos de ABCD, que comprenden el estado de situación patrimonial (o "balance general") al de de 20X2 y al de de 20X1, el estado de resultados, el estado de evolución del patrimonio neto y el estado de flujo de efectivo correspondientes a los períodos demeses terminados el de de 20X2 y 20X1 en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa incluidas en las notas a y los anexos a

Responsabilidad de la dirección en relación con los estados contables

La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados contables correspondientes a los períodos intermedios mencionados precedentemente de conformidad con las normas contables profesionales argentinas, y del control interno que la dirección⁴ considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrecciones significativas.

Responsabilidad del auditor

Mi responsabilidad consiste en emitir una conclusión sobre los estados contables adjuntos basada en mi revisión. He llevado a cabo mi revisión de conformidad con las normas de revisión de estados contables de períodos intermedios establecidas en la sección IV de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla los requerimientos de ética.

Una revisión de los estados contables de períodos intermedios consiste en realizar indagaciones, principalmente a las personas responsables de los temas financieros y contables, y aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance significativamente menor que el de una auditoría y, por consiguiente, no me permite obtener seguridad de que tome conocimiento de todos los temas significativos que podrían identificarse en una auditoría. En consecuencia, no expreso opinión de auditoría.

Conclusión

Sobre la base de mi revisión, nada llamó mi atención que me hiciera pensar que los estados contables adjuntos de ABCD correspondientes a los períodos de... Meses terminados el... de..... de 20X2 y de 20X1 no están presentados en forma razonable, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con las normas contables profesionales argentinas.

B. Otros encargos de aseguramiento

"Sobre este capítulo de la resolución técnica 37 cabe destacar que se incorporan normas específicas para servicios de aseguramiento sobre información que no son estados contables. En la resolución técnica 7 no estaban previstos y la doctrina interpretaba que se encontraban incluidos bajo la figura de los "informes especiales". En cuanto a su alcance, son similares a lo que es una auditoría (los que se encuadran dentro de los servicios de seguridad razonable) o revisión (que se categorizan como servicios de seguridad limitada) pero se los aplica a otra información distinta de los estados contables, y con ciertas particularidades según el tipo de información." (Subelet, C. y Subelet, M., 2015)

Estos encargos pueden ser de tres tipos: otros encargos en general, sobre información prospectiva y el informe sobre controles de una organización de servicios. La nueva resolución técnica tiene previsto para cada uno de ellos normas para su desarrollo y normas sobre los informes que se van a emitir.

1. Otros encargos en general

a) Normas para su desarrollo

El objetivo de un encargo de aseguramiento según la Resolución Técnica 37 es expresar una conclusión con el fin de incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes destina el informe, acerca del resultado de la evaluación o medición de la materia objeto de la tarea, sobre la base de ciertos criterios. Ejemplos de esta nueva modalidad son: Informes sobre la confiabilidad de sistemas de control interno, de reclamos por fallas técnicas a compañías de automóviles o hasta uno de Responsabilidad Social Empresaria, aspectos a los que las empresas le dan mucha importancia en estos días. Por eso nos parece muy positiva la inclusión de estas variantes.

En función del nivel de aseguramiento que provea a los usuarios, puede ser un encargo de aseguramiento razonable (menor riesgo) o de aseguramiento limitado (mayor riesgo) debido a la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos aplicados para obtener elementos de juicio que le permitan emitir su conclusión.

Por su parte, Enrique Fowler Newton (2013) expresa en su análisis de la resolución técnica 37 de la FACPCE: *"El sentido común indica que el riesgo del contador es menor (en lugar de mayor) cuando el servicio de aseguramiento limitado y la conclusión obtenida gracias a la*

ejecución del trabajo se expresa con una frase del tipo "no he encontrado nada que me haga pensar que...".

En función de cómo se suministre la información puede ser un encargo basado en una afirmación o un encargo de informe directo. (Subelet, C. y Subelet, M., 2015)

El contador debe planificar el encargo de manera eficaz con una actitud de escepticismo profesional y reconociendo que pueden existir circunstancias que hagan que la información sobre la materia objeto de la tarea tenga incorrecciones significativas. Sobre la información se debe analizar:

- Que sea identificable y evaluable de manera coherente
- Pueda someterse a procedimientos para reunir elementos de juicio válidos y suficientes para sustentar una conclusión.

El contador puede necesitar obtener manifestaciones escritas de la parte auditada, en el caso de corresponder

b) Normas sobre informes

En el informe que surja de un encargo de aseguramiento distinto de una auditoría o revisión de información contable histórica, el contador debe evitar el uso de expresiones tales como auditoría o revisión, ya que puede generar confusión entre los usuarios en cuanto a la naturaleza del encargo.

El informe de aseguramiento debe incluir los siguientes elementos particulares adicionales a los generales:

- Identificación y descripción de la información sobre la materia objeto de análisis, y cuando corresponda, la materia objeto de análisis.
- Identificación de los criterios aplicados.
- Cuando corresponda, una descripción de las limitaciones inherentes significativas relacionadas con la evaluación o la medida de la materia objeto de análisis en comparación con los criterios.
- Cuando los criterios aplicados para evaluar o medir la Información sobre la materia objeto de análisis están disponibles únicamente para usuarios presuntos específicos o sólo son pertinentes para un fin específico, una declaración que limite el uso del informe de aseguramiento a aquellos usuarios presuntos o con dicho fin.
- Descripción de las responsabilidades de la parte responsable y del contador.
- Resumen del trabajo realizado.
- La conclusión del contador. Cuando corresponda, la conclusión debe informar a los usuarios presuntos el contexto en el cual se debe leer la conclusión del contador.

- En un encargo de aseguramiento razonable, la conclusión debe estar expresada en forma positiva. En un encargo de aseguramiento limitado, la conclusión debe estar expresada en forma negativa. Cuando el contador expresa una conclusión distinta de una conclusión sin salvedades, el informe debe contener una descripción clara de todos los motivos.

El contador debe emitir un informe con salvedades o una conclusión adversa o abstención de conclusión, según corresponda, si concluye que los criterios son inadecuados, la materia objeto de análisis es inapropiada o su descripción no es razonable o tiene incorrecciones materiales.

2. Examen de información contable prospectiva

El objetivo de este tipo de encargo es que el contador emita un informe sobre la información contable prospectiva, preparada sobre la base de supuestos acerca de hechos futuros y posibles acciones de la dirección de la entidad. Puede presentarse en forma de:

- **PRONÓSTICO.** Es aquella información contable prospectiva que se prepara sobre la base de hipótesis, sobre hechos futuros que se espera que ocurran; se basa en indicios.
- **PROYECCIÓN.** Es información contable también preparada sobre hipótesis que no necesariamente se espera que ocurran en el futuro.
- **PRESUPUESTO.** Compromiso de acción para que la realidad se aproxime a lo previsto.

A priori, se puede pensar que son conceptos similares, aunque su mayor diferencia radica en el grado de certeza que se tiene acerca del hecho futuro sobre el cual se va a emitir un examen de este tipo.

Un ejemplo de este tipo de trabajo sería el estudio por parte del profesional de una proyección de ventas para el próximo ejercicio elaborada por la Compañía y concluir que las mismas son razonables o no.

El contador deberá obtener los elementos de juicio suficientes si:

- La información contable prospectiva está correctamente preparada y presentada, aclarando si son pronósticos o proyecciones.
- Los supuestos en los que se basó la dirección son o no razonables
- La información está correctamente preparada según supuestos.
- La información está preparada de conformidad con los EECC históricos y si se aplicaron los principios contables apropiados

En general, el contador no está en condiciones de expresar una conclusión de si se alcanzarán los resultados estimados.

Según la RT 37, el profesional no debe aceptar el trabajo o debe retirarse cuando los supuestos sean poco realistas o cuando la información es inapropiada para su uso preestablecido.

Es necesario un importante conocimiento del negocio del ente para evaluar si se han identificado todos los supuestos significativos necesarios para su preparación.

Para poder determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de procedimientos a realizar es importante que se tenga en cuenta:

- La probabilidad de que la información contable prospectiva presente incorrecciones materiales.
- El conocimiento obtenido durante encargos previos.
- La competencia de la dirección en relación con la preparación de la información contable prospectiva.
- La medida en que dicha información se ve afectada por el juicio de la dirección.
- La suficiencia y confiabilidad de los datos subyacentes.

Se debe obtener manifestaciones escritas de la dirección respecto del uso preestablecido de esta información, la totalidad de los supuestos seguidos por la Dirección y aceptación por parte de ella de su responsabilidad.

Se debe considerar el período que abarca la información contable prospectiva que no debe extenderse más allá de donde la Dirección puede determinar supuestos.

Cuando el contador analiza la presentación y revelaciones de la información contable prospectiva, además de los requisitos específicos de las leyes, los reglamentos y las normas profesionales pertinentes, debe considerar si:

- La presentación de la información contable prospectiva es informativa y no es engañosa.
- Las políticas contables se expresan claramente en las notas a dicha información.
- Los supuestos se expresan en forma adecuada en dichas notas.
- Se informa la fecha en la que se preparó la información contable prospectiva. La dirección necesita confirmar que los supuestos son apropiados a dicha fecha.

Normas sobre informes

El informe sobre un examen de información contable prospectiva debe incluir los siguientes elementos particulares, adicionales a los generales:

- Una manifestación de que la dirección es responsable por la información contable prospectiva, incluyendo los supuestos.
- Cuando corresponda, una referencia al propósito y/o a la distribución restringida de la información contable prospectiva.

- Una declaración de seguridad negativa sobre si los supuestos brindan una base razonable para la información contable prospectiva.
- Una opinión con respecto a si la información contable prospectiva ha sido preparada en forma adecuada sobre la base de los supuestos y se presenta de acuerdo con el marco de presentación de dicha información.
- Advertencias apropiadas sobre la probabilidad de la concreción de los resultados presentados en la información contable prospectiva, mencionando que:
 - Es probable que los resultados reales sean diferentes de la información contable prospectiva, ya que los hechos previstos a menudo no se producen según lo esperado y la variación podría ser significativa.

El contador deberá expresar un informe con salvedades, un dictamen adverso o eventualmente retirarse del encargo en los siguientes casos:

- Cuando el contador entienda que la presentación y revelaciones de la información contable prospectiva no son adecuadas, deberá expresar un dictamen con salvedades o un dictamen adverso.
- Cuando el contador entienda que uno o más supuestos significativos no brindan una base razonable para la información contable prospectiva preparada sobre la base de los supuestos.
- Cuando el examen se vea afectado por condiciones que impiden la aplicación de uno o más procedimientos que se consideran necesarios en las circunstancias, el contador debe retirarse del encargo o abstenerse de expresar un dictamen y describir la limitación al alcance de su trabajo.

Capítulo V

Informe sobre los controles de una organización de servicios

Para comenzar aclararemos que este informe resulta de la adopción de la norma internacional NIEA (Normas Internacionales de Encargados de Aseguramiento) N° 3.402 emitida por el IAASB (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento) bajo la revisión de la IFAC (Federación Internacional de Contadores), estas normas son aplicables a los encargados que proporcionan un grado de seguridad y que no sean auditorías ni revisiones de información financiera histórica. (RT 37, 2013)

A. Conceptos básicos

Debido a que se trata de un concepto completamente nuevo, consideramos pertinente abordar el tema definiendo terminología básica para facilitar su comprensión. Todos estos conceptos están presentes en la Resolución Técnica 37 y resulta oportuna su transcripción.

- ORGANIZACIÓN DE SERVICIOS: “Organización externa (o segmento de una organización externa) que presta a las entidades usuarias, servicios que forman parte de los sistemas de información relevantes para la información financiera de dichas entidades usuarias. Ejemplo de estas organizaciones son las que prestan el servicio de teneduría de libros o la función de cumplir con los impuestos”.
- ORGANIZACIÓN USUARIA: “Organización que utiliza una organización de servicios”.
- ENCARGO DE ASEGURAMIENTO: “Encargo en el que un contador expresa una conclusión con el fin de incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe, acerca del resultado de la evaluación o medida de la materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios. El resultado de la evaluación o medida de la materia objeto de análisis es la información que se obtiene al aplicar dichos criterios”.
- ENCARGO DE ASEGURAMIENTO RAZONABLE: “El objetivo de un encargo de aseguramiento razonable es una reducción del riesgo de tal encargo, a un nivel aceptablemente bajo, en función de las circunstancias, como base para la expresión por el contador de una conclusión de

forma positiva. (Por ejemplo: "En mi opinión, la afirmación de la Dirección sobre la efectividad del control interno de la entidad, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con los criterios establecidos por..., es razonable" –en el caso de un encargo basado en una afirmación– o "En mi opinión, el control interno de la entidad es efectivo, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con los criterios establecidos por..." –en el caso de un encargo directo–). Una auditoría de estados contables es un encargo de aseguramiento razonable”.

▪ INFORME SOBRE LA DESCRIPCIÓN Y EL DISEÑO DE LOS CONTROLES DE UNA ORGANIZACIÓN DE SERVICIOS (INFORME TIPO 1)

Informe que comprende:

- a) una descripción, preparada por la dirección de la organización de servicios, del sistema de la organización, de los objetivos de control y de otros controles relacionados que se han diseñado e implementado en una fecha determinada, junto con una aseveración escrita de esa Dirección acerca de la presentación razonable, de la descripción, en todos los aspectos significativos, y de la idoneidad del diseño de los controles para alcanzar los objetivos de control; y
- b) un informe elaborado por el contador, con el objetivo de alcanzar una seguridad razonable, que incluya su opinión sobre la descripción del sistema de la organización de servicios, de los objetivos de control y otros controles relacionados, así como de la idoneidad del diseño de los controles para alcanzar los objetivos de control especificados.

▪ INFORME SOBRE LA DESCRIPCIÓN, DISEÑO Y EFICACIA OPERATIVA DE LOS CONTROLES DE UNA ORGANIZACIÓN DE SERVICIOS (INFORME TIPO 2)

Informe que comprende:

- a) Una descripción, preparada por la dirección de la organización de servicios, del sistema de la organización, de los objetivos de control y otros controles relacionados que se han diseñado e implementado a lo largo de un período específico, junto con una aseveración escrita de esa Dirección acerca de la presentación razonable de la descripción, en todos los aspectos significativos, y de la idoneidad del diseño de los controles para alcanzar los objetivos de control y su eficacia operativa a lo largo de un período específico; y
- b) Un informe elaborado por el contador con el objetivo de alcanzar una seguridad razonable, que incluya:
 - Su opinión sobre la descripción del sistema de la organización de servicios, de los objetivos de control y otros controles relacionados así como la idoneidad del diseño de los controles para alcanzar los objetivos de control

especificados y la eficacia operativa de dichos controles a lo largo de un período específico.

- Una descripción de las pruebas de controles realizadas por el contador y de los resultados obtenidos.

- EFICACIA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO: “El sistema de control interno se considera efectivo en la medida en que la autoridad a la que apoya cuenta con una seguridad razonable en: la información acerca del avance en el logro de sus objetivos y metas y en el empleo de criterios de economía y eficiencia; la confiabilidad y validez de los informes y estados financieros; el cumplimiento de la legislación y normativa vigente, incluyendo las políticas y los procedimientos emanados del propio organismo”.

B. Normas para su desarrollo

El objetivo de este tipo de encargo es que el contador emita un informe sobre controles vigentes en una organización de servicios que se presumen relevantes para el control interno de las organizaciones usuarias de esos servicios, en cuanto se relacionan con la preparación de su información contable. El informe que emita el contador será utilizado por las organizaciones usuarias de tales servicios y por sus auditores.

Para emitir un informe sobre la descripción y el diseño de los controles de una organización de servicios (informe Tipo 1), el contador debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que le permitan aseverar que:

- La descripción presenta razonablemente el sistema de la organización de servicios implementado a una fecha determinada, y si incluye o no los servicios prestados por entidades subcontratadas y/o controles complementarios de la organización usuaria.
- Los controles relacionados con los objetivos establecidos en la descripción realizada por la organización de servicios sobre su sistema fueron idóneamente diseñados para asegurar razonablemente el logro de los objetivos de control, y se encontraban implementados a una fecha determinada, y si tal descripción incluye o no aquellos relacionados con los servicios prestados por entidades subcontratadas, de corresponder.

Adicionalmente, para emitir un informe sobre la descripción, diseño y eficacia operativa de los controles de una organización de servicios (informe Tipo 2), el contador debe probar y valorar que dichos controles operaron efectivamente durante el período especificado.

El informe Tipo 2 es considerado el más útil para los auditores de las organizaciones usuarias, y esa utilidad aumenta cuando cubre un período de seis meses como mínimo. Si el período es menor de seis meses, el contador puede considerar apropiado describir en su informe las razones por las que el período evaluado fue más corto.

El contador debe obtener manifestaciones escritas de los responsables de la organización de servicios que reafirmen la aseveración que acompaña la descripción del sistema y manifiesten haberlo puesto en conocimiento de cualquier situación relevante que pudiera haber afectado su conclusión.

C. Normas sobre informes

El informe sobre los controles de una organización de servicios debe incluir los siguientes elementos particulares, adicionales a los generales:

En el párrafo de la identificación y descripción de la materia objeto de análisis, el contador debe incluir:

- “Descripción y aseveraciones de la organización de servicios, de acuerdo con el tipo de informe a emitir, con indicación de la fecha o período al que se refiere el informe”.
- “De corresponder, aquellas partes de dicha descripción no cubiertas por la opinión”.
- “Si la descripción de controles incluye controles complementarios de la organización usuaria, la declaración del contador de que su opinión no incluye a estos controles y que la efectividad de los controles de la organización de servicios está sujeta a la efectividad de dichos controles complementarios; y
- “Si existen controles relevantes efectuados por organizaciones subcontratadas por la organización de servicios, y tales controles así como también los objetivos de control relacionados no son incluidos en la descripción hecha por la organización de servicios de su sistema, una manifestación de tal exclusión con indicación de que están fuera del alcance del trabajo desarrollado por el contador. Si son incluidos en dicha descripción, una manifestación de tal inclusión con indicación de que están alcanzados por los procedimientos ejecutados por el contador”.
- “Identificación de los criterios aplicados”.
- “Una manifestación de que el informe y, en el caso de un informe de Tipo 2, la descripción de las pruebas de controles, se han preparado solo para las organizaciones usuarias y sus auditores, quienes tienen suficiente comprensión para considerarlo, junto con otra información, al evaluar riesgos de incorrección material de los estados contables de las organizaciones usuarias”.

- “Una manifestación de la responsabilidad de la organización de servicios y del contador”.
- “Un resumen de los procedimientos aplicados”.
- “Una manifestación de las limitaciones de los controles y, en el caso de un informe Tipo 2, del riesgo de proyectar a períodos futuros cualquier evaluación de la eficacia operativa de los controles”.

La opinión del contador debe ser expresada en forma positiva, acerca de si, en todos los aspectos significativos, con base en criterios idóneos:

- Para informes sobre la descripción y el diseño de los controles de una organización de servicios (informe Tipo 1):
 - “La descripción presenta razonablemente el sistema de la organización de servicios implementado a una fecha determinada”.
 - “Los controles relacionados con los objetivos de control establecidos por la organización de servicios fueron los necesarios y han sido idóneamente diseñados a una fecha determinada”.
- Para informes sobre la descripción, diseño y eficacia operativa de los controles de una organización de servicios (informes Tipo 2):
 - “Lo indicado en el párrafo 2.1 anterior para informes sobre la descripción y el diseño de los controles de una organización de servicios (informe Tipo 1)”.
 - “Los controles examinados, que son necesarios para brindar un aseguramiento razonable acerca de que los objetivos de control establecidos fueron logrados, han operado efectivamente durante el período especificado”.
 - “Una sección separada a continuación de la opinión, o en un anexo, con una descripción detallada de las pruebas de controles efectuadas y los resultados de tales pruebas informando, de corresponder, la cantidad y naturaleza de los desvíos identificados, aun cuando el contador haya concluido que los objetivos de control relacionados han sido alcanzados”.

El contador, en los casos de la emisión de informes sobre los controles de una organización de servicios, respetará la Sección III.A.ii, en lo que fuera de aplicación.

A continuación presentamos los casos en que el contador debería presentar una opinión modificada:

- La descripción de la organización de servicio no presenta en su totalidad el sistema de control que se ha diseñado e implementado.
- Los controles relacionados no se han diseñado e implementado.
- En el caso del informe tipo 2 no se pudieron verificar los controles.
- El auditor no puede obtener evidencia.

Para encuadrar un ejemplo sobre este tipo de Informe, podemos citar el caso de que una empresa auditada terceriza la liquidación de sueldos/impuestos con un estudio contable. En este caso se debe prestar atención a los controles que lleva a cabo este estudio para realizar la tarea delegada por la empresa auditada.

Por último añadiremos dos anexos donde se encuentran modelos de Informe sobre la descripción y el diseño de los controles de una organización de servicios (Informe Tipo 1) e Informe sobre la descripción, diseño y eficacia operativa de los controles de una organización de servicios (Informe Tipo 2 respectivamente).

D. Modelos de Informe

Debido a la importancia de la diferencia existente entre los modelos de informe tipo 1 y tipo 2, consideramos pertinente agregar a continuación un modelo de cada uno de ellos y no incluirlos en el anexo final del trabajo.

1. Informe tipo 1

*INFORME DE ASEGURAMIENTO DE CONTADORES PÚBLICOS INDEPENDIENTES
SOBRE LA DESCRIPCIÓN Y EL DISEÑO DE CONTROLES*

Señor {Señores}

De ABCD

CUIT N°2

Domicilio legal

Objeto del encargo

He {Hemos} sido contratado {contratados} para informar sobre la descripción al de De 20X2 del sistema {tipo o nombre del sistema} utilizado en el procesamiento de las transacciones de los clientes de ABCD, adjunta a este informe, cuyas páginas están numeradas de.... a.... (En adelante, "la Descripción") así como sobre el diseño de los controles relacionados con los objetivos de control mencionados en la Descripción ().*

Mi {Nuestra} contratación no incluye la realización de procedimientos para evaluar la eficacia operativa de los controles mencionados en la Descripción y, en consecuencia, en este informe no expreso {expresamos} una opinión sobre la eficacia de dichos controles.

Responsabilidad de la dirección

La dirección es responsable:

(i) de la preparación y presentación razonable de la Descripción;

(ii) de la aseveración en ella contenida, incluyendo la integridad, la exactitud y el método de presentación de la Descripción y de la aseveración;

(iii) de brindar los servicios descriptos en la Descripción;

(iv) de establecer los objetivos de control; y

(v) de diseñar, implementar y operar los controles para lograr los objetivos establecidos.

Responsabilidad del contador público

Mi {Nuestra} responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la Descripción de ABCD y sobre el diseño de los controles relacionados con los objetivos de control mencionados en la Descripción, basada en mis {nuestros} procedimientos. He {Hemos} llevado a cabo mi {nuestro} encargo de conformidad con las normas de informes sobre los controles de una organización de servicios establecidas en la sección V.C de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

Dichas normas exigen que cumpla {cumplamos} los requerimientos de ética, así como que planifique {planifiquemos} y ejecute {ejecutemos} mis {nuestros} procedimientos con el fin de obtener seguridad razonable de que, en todos sus aspectos significativos, la Descripción presenta el sistema implementado por la organización de servicios y los controles han sido adecuadamente diseñados.

Un encargo de aseguramiento para informar sobre la descripción y el diseño de los controles en una organización de servicios conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre la información presentada en la descripción de su sistema y sobre el diseño de los controles. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del contador público, incluida la evaluación de los riesgos de que la presentación no sea razonable o de que el diseño de los controles no sea apropiado. Un encargo de aseguramiento de este tipo también incluye la evaluación de la presentación de la descripción en su conjunto, la idoneidad de los objetivos de controles establecidos, y la idoneidad de los criterios aplicados por la organización de servicios que se describen en las páginas a de la Descripción adjunta.

Como se ha mencionado más arriba, no he {hemos} efectuado procedimientos relacionados con la eficacia operativa de los controles mencionados en la Descripción y, en consecuencia, no expreso {expresamos} opinión sobre la eficacia de dichos controles.

Considero {Consideramos} que los elementos de juicio que he {hemos} obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi {nuestra} opinión.

Limitaciones de la Descripción y de los controles en una organización de servicios

La Descripción de ABCD ha sido preparada para satisfacer las necesidades comunes de una amplia gama de clientes y de sus auditores y, por lo tanto, podría no incluir todos los aspectos del sistema que cada cliente individualmente podría considerar importantes para su propio y particular ambiente. Asimismo, debido a su naturaleza, los controles en una organización de servicios podrían no prevenir o detectar todos los errores.

Identificación de los criterios aplicados

Opinión

En mí {nuestra} opinión, en todos sus aspectos significativos:

a. la Descripción presenta razonablemente el sistema {tipo o nombre del sistema} de ABCD tal como estaba diseñado e implementado al de de 20X2, y

b. los controles relacionados con los objetivos de control establecidos en la descripción estaban adecuadamente diseñados al de de 20X2.

Otras cuestiones

Este informe se emite sólo para información y uso de los clientes que han utilizado el sistema de ABCD y sus auditores, quienes tienen la suficiente comprensión para considerarlo junto con otra información, incluyendo aquella relacionada con los controles implementados por los propios clientes al evaluar los riesgos de incorrección significativa de los estados contables.

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

2. Informe tipo 2

INFORME DE ASEGURAMIENTO DE CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE SOBRE LA DESCRIPCIÓN, EL DISEÑO Y LA EFICACIA OPERATIVA DE CONTROLES

{INFORME DE ASEGURAMIENTO DE CONTADORES PÚBLICOS INDEPENDIENTES SOBRE LA DESCRIPCIÓN, EL DISEÑO Y LA EFICACIA OPERATIVA DE CONTROLES}

Señor {Señores} de ABCD

CUIT N°

Domicilio legal-----

Objeto del encargo

He {Hemos} sido contratado {contratados} para informar sobre la descripción durante el período comprendido entre el de de 20X2 y el de de 20X2 del sistema {tipo o nombre del sistema} utilizado en el procesamiento de las transacciones de los clientes de ABCD, adjunta a este informe, cuyas páginas están numeradas de a (en adelante, "la Descripción") así como sobre el diseño y la eficacia operativa de los controles relacionados con los objetivos de control mencionados en la Descripción().*

Responsabilidad de la dirección

La dirección es responsable:

(i) de la preparación y presentación razonable de la Descripción;

(ii) de la aseveración en ella contenida, incluyendo la integridad, la exactitud y el método de presentación de la Descripción y de la aseveración;

(iii) de brindar los servicios descriptos en la Descripción;

(iv) de establecer los objetivos de control; y (v) de diseñar, implementar y operar eficazmente los controles para lograr los objetivos de control establecidos.

Responsabilidad del contador público

Mi {Nuestra} responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la descripción de ABCD y sobre el diseño y la operación de los controles relacionados con los objetivos de control mencionados en la Descripción, basada en mis {nuestros} procedimientos. He {Hemos} llevado a cabo mi {nuestro} encargo de conformidad con las normas de informes sobre los controles de una organización de servicios establecidas en la sección V.C de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla {cumplamos} los requerimientos de ética, así como que planifique {planifiquemos} y ejecute {ejecutemos} mis {nuestros} procedimientos con el fin de obtener seguridad razonable de que, en todos sus aspectos significativos, la Descripción presenta el sistema implementado por la organización de servicios y los controles han sido adecuadamente diseñados y operaron eficazmente. Un encargo de aseguramiento para informar sobre la descripción, el diseño y la eficacia operativa de los controles en una organización de servicios conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre la información presentada en la descripción de su sistema y sobre el diseño y la eficacia operativa de los controles. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del contador público, incluida la evaluación de los riesgos de que la presentación no sea razonable o de que el diseño de los controles no sea apropiado. Mis {Nuestros} procedimientos incluyeron probar la eficacia operativa de aquellos controles que he {hemos} considerado necesarios para obtener un aseguramiento razonable de que los objetivos de control establecidos en la descripción fueron logrados. Un encargo de aseguramiento de este tipo también incluye la evaluación de la presentación de la descripción en su conjunto, la idoneidad de los objetivos de controles establecidos y la idoneidad de los criterios aplicados por la organización de servicios que se describen en las páginas a de la Descripción adjunta.

Considero {Consideramos} que los elementos de juicio que he {hemos} obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi {nuestra} opinión.

Limitaciones de la Descripción y de los controles en una organización de servicios

La Descripción de ABCD ha sido preparada para satisfacer las necesidades comunes de una amplia gama de clientes y de sus auditores y, por lo tanto, podría no incluir todos los aspectos del sistema que cada cliente individualmente podría considerar importantes para su propio y particular ambiente. Asimismo, debido a su naturaleza, los controles en una organización de servicios podrían no prevenir o detectar todos los errores u omisiones en el procesamiento o en la emisión de informes acerca de las transacciones.

También, la proyección de cualquier evaluación de eficacia operativa a períodos futuros está sujeta al riesgo de que los controles en la organización de servicios pudieran volverse inadecuados o fallar.

Identificación de los criterios aplicados

{Debe incluirse este párrafo, si los criterios no están especificados en la Descripción}

Opinión

En mi {nuestra} opinión, en todos sus aspectos significativos:

a. la Descripción presenta razonablemente el sistema {tipo o nombre del sistema} de ACBD tal como estaba diseñado e implementado durante el período comprendido entre el de de 20X2 y el de de 20X2;

b. los controles relacionados con los objetivos de control establecidos en la Descripción estaban adecuadamente diseñados durante el período comprendido entre el de de 20X2 y el de de 20X2;

c. los controles examinados, que fueron aquéllos necesarios para obtener un aseguramiento razonable de que los objetivos de control establecidos en la Descripción fueran logrados,

operaron eficazmente durante el período comprendido entre el de de 20X2 y el de de 20X2.

Descripción de las pruebas de controles

Los controles específicos examinados y la naturaleza, la oportunidad y los resultados de dichas pruebas se presentan en las páginas a

Otras cuestiones

Este informe se emite sólo para información y uso de los clientes que han utilizado el sistema {tipo o nombre del sistema} de ABCD y sus auditores, quienes tienen la suficiente comprensión para considerarlo junto con otra información, incluyendo aquella relacionada con los controles implementados por los propios clientes al evaluar los riesgos de incorrección significativa de los estados contables de los clientes de ABCD.

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

() Debe aclararse en el informe si algunos elementos de la Descripción estuvieran fuera del alcance del encargo.*

Capítulo VI

Normas sobre certificaciones

A. Normas sobre su desarrollo

La certificación se aplica a ciertas situaciones de hecho o comprobaciones especiales, a través de la constatación con los registros contables y otra documentación de respaldo y sin que las manifestaciones del profesional al respecto representen la emisión de un juicio técnico acerca de lo que se certifica. Esto incluye la constatación de que los EECC de una entidad están transcritos en libros rubricados, sin que ellos signifique, de modo alguno la emisión de un juicio técnico del contador sobre dichos estados contables.

Otro ejemplo podría ser la constatación de la existencia de aportes irrevocables al momento de capitalizarlos y hacer la presentación ante los organismos de contralor que correspondan.

A través del desarrollo de la tarea, el contador certificante debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que respalden su informe relativo a situaciones de hecho o comprobaciones especiales que no requieren la emisión de un juicio técnico

Para reunir los elementos de juicio el contador no podrá trabajar sobre bases selectivas, debiendo en todos los casos examinar la totalidad de la población sobre la que se emitirá una manifestación.

B. Normas sobre el contenido de la certificación

El contador debe cuidar de no utilizar expresiones como auditoría o revisión, ya que puede generar confusión entre los usuarios en cuanto a la naturaleza del encargo

La certificación contendrá:

- Título. Certificación (con el aditamento que fuera necesario).
- Destinatario.
- Explicación del alcance de una certificación.
- Detalle de lo que se certifica.
- Alcance específico de la tarea realizada.

- Manifestación o aseveración del contador público.
- Información especial requerida por leyes o disposiciones nacionales, provinciales, municipales o de los organismos públicos de control o de la profesión, de corresponder.
- Lugar y fecha de emisión.
- Identificación y firma del contador público. (RT 37, 2013)

C. Modelo de certificación

El siguiente modelo ha sido extraído del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Mendoza. Consideramos oportuna su presentación a continuación del capítulo y no en el anexo final para facilitar así la comprensión del tema y su diferenciación con los demás tipos de informes que introduce la nueva resolución:

CERTIFICACION CONTABLE SOBRE EXTRAVIO DE LIBRO DE SUELDOS

Señor:

De ABCD S.A.

Domicilio Legal: - Mendoza

C.U.I.T. N° :

Actividad:

Explicación del alcance de una certificación

En mi carácter de contador público independiente, a su pedido, y para su presentación ante la Subsecretaría de Trabajo, emito la presente certificación conforme con lo dispuesto por las normas incluidas en la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla los requerimientos de ética, así como que planifique mi tarea.

La certificación se aplica a ciertas situaciones de hecho o comprobaciones especiales, a través de la constatación con registros contables y otra documentación de respaldo. Este trabajo profesional no constituye una auditoría ni una revisión y, por lo tanto, las manifestaciones del contador público no representan la emisión de un juicio técnico respecto de la información objeto de la certificación.

Detalle de lo que se certifica

Declaración preparada por la dirección de ABCD S.A., bajo su exclusiva responsabilidad, la que se adjunta a la presente, sobre la nómina de personal existente y el extravío del Libro de Sueldos de la misma, N°, rubricado bajo el N°, con fecha

Alcance específico de la tarea realizada

Mi tarea profesional se limitó únicamente a cotejar la información incluida en la declaración sobre el extravío del Libro de Sueldos, indicado en el apartado anterior con la siguiente

documentación de respaldo, puesta a mi disposición y que detallo a continuación: (ejemplos, utilizar según el caso)

- Recibos de Sueldos*

- Formularios de AFIP correspondientes al periodo que abarca desde .../.../... hasta .../.../... donde se declara el*

personal en relación de dependencia.

- Denuncia de extravío realizada por el Señor, ante*

- Etc.*

Manifestación del contador público

Sobre la base de las tareas descritas, certifico que la información perteneciente a ABCD S.A. sobre el extravío del Libro de Sueldos contenida en la declaración individualizada en el apartado "Detalle de lo que se certifica" concuerda con la documentación respaldatoria señalada en el apartado precedente y que el personal en relación de dependencia es el que surge de los formularios de AFIP mencionados precedentemente. (Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Mendoza, 2014)

Mendoza, a los días del mes de de dos mil

.....

Firma y Sello

Capítulo VII

Servicios relacionados e informes especiales no incluidos

A. Servicios relacionados

1. Normas sobre encargos para aplicar procedimientos acordados

a) Normas para su desarrollo

Básicamente se trata de procedimientos de naturaleza específica que el auditor lleva a cabo debido a que entre éste y el ente objeto de auditoría, se acordó de manera puntal su realización, con su posterior informe sobre los resultados obtenidos en la tarea. Se limita y restringe a la realización de tareas convenidas previamente, y su resultado se restringe exclusivamente a las partes que lo solicitaron, ya que si esa información es utilizada por un tercero ajeno sin conocer la especificidad del trabajo, podría malinterpretar los resultados del mismo.

El tipo de encargo que se acuerda puede ser muy variado, siempre y cuando se trate de tareas que puedan ser realizadas por el auditor.

Cabe aclarar que el auditor no expresa certezas en su informe, ya que sólo informa acerca de los resultados obtenidos, quedando a criterio de los usuarios de la información contable el análisis de la misma y su posterior responsabilidad en su uso para la toma de decisiones.

Respecto a esta limitación en el uso de esta información por parte de terceros ajenos, Fowler Newton (2013), en su análisis sobre la Resolución Técnica 37 opina que es improcedente porque:

- a) *"La distribución del informe del contador queda, en definitiva, bajo el control de su cliente, que podría no respetar lo convenido al respecto; y*
- b) *Los Consejo Profesional de Ciencias Económicas no tienen autoridad para regular las conductas de los clientes de los contadores matriculados en dichas organizaciones".*

"La responsabilidad del contador en relación con la distribución del informe debería considerarse cubierta cuando su informe incluye la advertencia".

Aclara también que sería importante acordar ciertos puntos a considerar por escrito:

- La naturaleza del encargo, resaltando el hecho de que los procedimientos no constituyen una auditoría o una revisión y que en consecuencia, no se emitirá ninguna manifestación de seguridad al respecto.
- El propósito específico del encargo.
- La identificación de la información contable (o eventualmente, no contable) a la cual se le aplicarán los procedimientos acordados.
- La naturaleza, cronograma y alcance de los procedimientos específicos que se aplicarán, la forma prevista del informe con hallazgos y las Restricciones a la distribución del informe con hallazgos.

También, el contador debe realizar los procedimientos acordados y utilizar los elementos de juicio reunidos para la redacción del informe con los hallazgos.

Entre los procedimientos que rigen un encargo para realizar procedimientos acordados y que se podrían utilizar para este trabajo, podemos citar los siguientes:

- Investigación y análisis.
- Recálculo, comparación y otros controles de precisión administrativa.
- Observación.
- Inspección.
- Obtención de confirmación.

La lista de tareas es puramente enunciativa, y no se limita a que existan otros procedimientos que puedan ser útiles para la realización de esta tarea. Incluso considera que podría ser pertinente la utilización de una Carta de Gerencia para aclarar algunos aspectos de la tarea.

b) Normas sobre informes

El informe deberá incluir los siguientes elementos propios de este encargo, además de los generales:

- a) Identificación de la información contable y no contable a la que se han aplicado los procedimientos acordados.
- b) Una declaración de que los procedimientos realizados fueron los que se pactaron previamente con la parte contratante.
- c) Identificación del propósito para el cual se realizaron los procedimientos acordados.
- d) Un listado de los procedimientos específicos llevados a cabo.
- e) Una descripción de los hallazgos del contador que incluya, de existir, suficiente detalle de los errores y excepciones encontradas.

- f) Una declaración de que los procedimientos realizados no constituyen ni una auditoría ni una revisión y, que, por lo tanto, no se emitirá ninguna seguridad respecto de la materia que es objeto de la aplicación de los procedimientos acordados.
- g) Una declaración que establezca que si el contador hubiese realizado procedimientos adicionales, una auditoría o una revisión, podrían haber salido a la luz otras cuestiones que hubiesen sido oportunamente informadas.
- h) Una declaración que establezca que el informe concierne sólo a las partes que hayan acordado realizar los procedimientos.
- i) Una declaración (cuando corresponda) que establezca que el informe involucra sólo a los elementos, las cuentas, los rubros o la información contable o no contable especificada y que no se extiende a los estados contables de la entidad considerados en su conjunto.

2. Encargos de compilación

Este tipo de encargos tienen que ver con el uso de la pericia contable por parte del auditor, dejando relativamente de lado la pericia en auditoría, y así lograr recopilar, clasificar y compilar la información contable obtenida. Esta tarea consiste comúnmente en sintetizar información detallada y transformarla en información concisa, manejable y comprensible, sin la necesidad de verificar las afirmaciones subyacentes en dicha información.

Esto le permite al usuario contar con información ordenada en base a criterios específicos, donde se la puede utilizar más provechosamente. Esta es una tarea que no estaba normada ni reglamentada en la Resolución Técnica 7 (1985).

Es menester, que para realizar esta tarea el auditor tenga un conocimiento general del negocio, su forma de operar, sus prácticas y principios contables y la forma y contenido de la información que generan sus sistemas.

El auditor puede realizar consultas a la dirección para evaluar la información sobre la cual va a realizar el encargo de compilación. Si este detectara que la información que se le brinda es incorrecta, incompleta o insatisfactoria, deberá solicitar información adicional. Ante la negativa, éste podrá negarse a la realización de la tarea, informando a la entidad en cuestión las razones de su decisión. Incluso si la ejecución del encargo ya hubiera comenzado y los efectos legales de su abandono no fuesen claros, podría resultar aconsejable que antes de decidirlo se efectuase una consulta con un abogado.

Una vez que la información es recopilada por el Contador, éste la debe analizar íntegramente, revisar su forma, y si presenta algún tipo de incorrección material.

Normas sobre informes

El informe debe incluir los siguientes elementos propios de este encargo, además de los generales:

- 1) “La explicación del concepto de una compilación”.
- 2) “Identificación de la información contable, destacando el hecho de que dicha información se basa en información suministrada por la dirección”.
- 3) “Una manifestación que señale que la dirección es responsable de la información contable compilada por el contador”.
- 4) “Una declaración que exprese que no se ha llevado a cabo ni una auditoría ni una revisión y que no se emitirá seguridad acerca de la información contable”.
- 5) “Un párrafo, cuando sea necesario, resaltando la existencia de desvíos significativos al marco aplicable a la presentación de información contable”.
- 6) “La información contable compilada por el contador debe exhibir alguna leyenda del tipo "No auditado", "Compilado sin auditoría ni revisión"..." en cada página de la información contable”.
- 7) “El contador, en los casos de la emisión de informes de compilación, respetará la sección III.A.ii, en lo que fuera de aplicación”.

B. Otros servicios relacionados e informes especiales no incluidos

Con respecto a todo tipo de informe que no tiene como objetivo primordial brindar seguridad, lo que hace el contador es una simple manifestación, la cual dista de buscar obtener un grado de seguridad en los usuarios.

Por lo general cuando hablamos de este tipo de encargos, hablamos de aquellos destinados a cumplir algún requerimiento de organismos de control, aunque podrían presentarse varios casos más.

Siempre el contador debe realizar su tarea teniendo en cuenta los fines específicos de la misma y debe buscar obtener elementos de juicio válidos y suficientes que respalden los datos contenidos en su informe

Normas sobre informes

- El contador, en los casos de la emisión de informes especiales que no brindan seguridad, respetará la sección III.A.ii, en lo que fuera de aplicación.

Conclusión

Luego de todo lo formulado, nos parece oportuno dedicar una parte del trabajo a la redacción de una idea final o conclusión que permita al lector en pocas líneas captar el sentido y el fin primordial de esta investigación.

Creemos que más allá del lógico proceso de transición entre una norma y la otra, (que como toda adaptación es difícil y requiere de un tiempo y esfuerzo adicional, no sólo para los profesionales Contadores que se dedican al campo de la auditoría, sino también para todos los usuarios de la información contable) el paso que se dio en materia normativa de Auditoría es totalmente fructífero y con el cual estamos de acuerdo.

La Resolución Técnica que se aplicaba data de mediados de los 80', y en un mundo tan globalizado donde la tecnología y los métodos de trabajo evolucionan constantemente año tras año, era primordial lograr esta actualización en materia normativa para adecuarnos al dinamismo del mundo de los negocios.

La Resolución Técnica 37 es un poco más específica que la norma anterior, lo que permite:

- Evitar la diferencia de criterios y deformaciones en la interpretación.
- Alinearse con los reportes e informes internacionales.
- Normar situaciones que se apoyaban en la Doctrina y el criterio profesional.
- Agregar encargos especiales que en la norma anterior no estaban regladas.

Haciendo referencia específicamente de la actividad económica creemos que tanto en la Auditoría como en las otras ramas de las Ciencias Económicas es imprescindible lograr este acercamiento a la norma internacional, no sólo para evolucionar, sino para lograr una unidad de criterio, y que cualquier profesional como así también cualquier usuario de la información contable en cualquier parte del mundo, puedan tomar decisiones a través de esta información escrita en lenguaje universal. Se facilita y amplía el campo de acción de los profesionales, como así también les da mayores posibilidades a las demás personas para poder acceder y comprender de manera más rápida y sencilla este tipo de información. Básicamente se trata de lograr que todos hablemos "el mismo idioma".

Estas modificaciones permiten además incrementar la confianza tanto en la Auditoría Externa de Estados Contables, como los encargos sobre los Estados Contables de períodos Intermedios y en Otros Encargos, por eso creemos que es vital su puesta en funcionamiento y su comprensión.

Esperamos con este trabajo lograr atenuar este proceso de cambio en los lectores, y que no sólo sirva para quienes estudiaron la materia con la anterior resolución, sino también para quienes todavía no la hayan estudiado.

El desafío era por demás interesante ya que tuvimos que desterrar conceptos "aprehendidos" en la materia e ir adaptándonos a la nueva terminología y metodología que plantea la nueva resolución, pero sentíamos que el aprendizaje de la Resolución técnica 7 iba a ser en vano si no asumíamos este desafío. Consideramos que pudimos lograr nuestro objetivo, y esperamos que luego de la lectura de esta publicación los lectores puedan lograr atenuar este proceso de cambio sin que implique una complicación para los usuarios.

Glosario de términos

Incluimos a continuación un glosario de términos tomado de la resolución técnica 37 para poder aclarar algunos conceptos que resultan importantes para la comprensión de este material.

- **CRITERIOS:** las referencias utilizadas para evaluar o medir la materia objeto de análisis incluyendo, en su caso, las referencias para la presentación y exposición de la información. Puede haber criterios diferentes para una misma materia objeto de análisis. Los criterios pueden ser formales o menos formales. En el ejercicio del juicio del contador, para que la evaluación o medida de una materia objeto de análisis sea razonablemente congruente, se requiere la aplicación de criterios apropiados.
- **DIRECCIÓN:** persona o personas con responsabilidad ejecutiva para dirigir las operaciones de la entidad. En algunas entidades, la dirección incluye a algunos o a todos los responsables de la Dirección, por ejemplo, los miembros ejecutivos del consejo de administración o un propietario-gerente. También puede referirse a la función de la persona o personas u organizaciones responsables de la supervisión de la dirección estratégica de la entidad y de las obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad.
- **ENCARGO DE ASEGURAMIENTO:** encargo en el que un contador expresa una conclusión con el fin de incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe, acerca del resultado de la evaluación o medida de la materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios. El resultado de la evaluación o medida de la materia objeto de análisis es la información que se obtiene al aplicar dichos criterios. En la presente norma existen dos tipos de encargos que un contador puede realizar: el encargo de aseguramiento razonable y el encargo de aseguramiento limitado.

En función de cómo se suministre la información sobre la materia objeto de análisis, un encargo de aseguramiento puede ser:

- **ENCARGO BASADO EN UNA AFIRMACIÓN:** en este tipo de encargos, la información sobre la materia objeto de análisis es puesta a disposición de los usuarios por la parte responsable, que puede ser o no la parte que contrata al profesional que emite el informe (tal es el caso, por ejemplo, cuando el contador concluye sobre la afirmación hecha por la Dirección de una entidad sobre la efectividad de su control interno).
- **ENCARGO DE INFORME DIRECTO:** en este tipo de encargos, no existe una afirmación o información sobre la materia objeto de análisis puesta a disposición de los usuarios por la parte responsable sino que tal información se brinda a los usuarios

en el informe del contador (tal es el caso, por ejemplo, cuando el contador concluye sobre la efectividad del control interno de una entidad).

En función del nivel de aseguramiento que el servicio pueda proveer a los usuarios, puede ser:

- ENCARGO DE ASEGURAMIENTO RAZONABLE: el objetivo de un encargo de aseguramiento razonable es una reducción del riesgo de tal encargo, a un nivel aceptablemente bajo, en función de las circunstancias, como base para la expresión por el contador de una conclusión de forma positiva. (por ejemplo: "En mi opinión, la afirmación de la Dirección sobre la efectividad del control interno de la entidad, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con los criterios establecidos por ..., es razonable" –en el caso de un encargo basado en una afirmación– o "En mi opinión, el control interno de la entidad es efectivo, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con los criterios establecidos por ..." –en el caso de un encargo directo–). Una auditoría de estados contables es un encargo de aseguramiento razonable.
- ENCARGO DE ASEGURAMIENTO LIMITADO: el objetivo de un encargo de aseguramiento limitado es una reducción del riesgo de tal encargo, a un nivel aceptable, en función de las circunstancias, siendo su riesgo superior al del encargo de aseguramiento razonable, como base para la expresión por el contador de una conclusión de forma negativa. (por ejemplo: "Con base en el trabajo descrito en este informe, nada me ha llamado la atención para llevarme a pensar que la afirmación de la dirección sobre la efectividad del control interno de la entidad, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con los criterios establecidos por ..., no sea razonable" –en el caso de un encargo basado en una afirmación– o "Con base en el trabajo descrito en este informe, nada me ha llamado la atención para llevarme a pensar que el control interno de la entidad no sea efectivo, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con los criterios establecidos por ..." en el caso de un encargo directo–). Una revisión de estados contables de períodos intermedios es un encargo de aseguramiento limitado.
- ENCARGO DE COMPILACIÓN: encargo en el que la especialización en contabilidad, y no en auditoría, se utiliza para reunir, clasificar y resumir la información contable.
- ENCARGO DE REVISIÓN: el objetivo de un encargo de revisión es permitir al contador determinar, sobre la base del resultado obtenido de la aplicación de procedimientos que no proporcionan todos los elementos de juicio que serían necesarios en una auditoría, si ha llegado a conocimiento del contador algún hecho que le haga considerar que los estados contables no han sido preparados, en todos

los aspectos significativos, de conformidad con un marco de información contable aplicable.

- ENCARGO PARA REALIZAR PROCEDIMIENTOS ACORDADOS: contrato en el que un contador se compromete a realizar aquellos procedimientos que en su naturaleza son de auditoría acordados por el contador, la entidad contratante y terceras partes, y a informar sobre los hallazgos obtenidos. Los destinatarios del informe extraen sus propias conclusiones a partir del informe del contador. El informe va dirigido únicamente a aquellas partes que han acordado los procedimientos a aplicar, dado que otros, no conocedores de los motivos de los procedimientos, podrían malinterpretar los resultados.
- ERROR: una incorrección no intencionada contenida en los estados contables, incluyendo la omisión de una cantidad o de una información a revelar.
- ESCEPTICISMO PROFESIONAL: actitud que incluye una mentalidad inquisitiva, una especial atención a las circunstancias que puedan ser indicativas de posibles incorrecciones debidas a errores o fraudes, y una valoración crítica de los elementos de juicio.
- ESTADOS CONTABLES: presentación estructurada de información contable histórica, que incluye notas explicativas, cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un período de tiempo, de conformidad con un marco de información contable. Las notas explicativas normalmente incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. El término "estados contables" normalmente se refiere a un conjunto completo de estados contables establecido por los requerimientos del marco de información contable aplicable, pero también puede referirse a un solo estado contable.
- ESTADOS CONTABLES COMPARATIVOS: información comparativa consistente en importes e información a revelar del período anterior que se incluyen a efectos de comparación con los estados contables del período actual, y a los que, si han sido auditados, el auditor hará referencia en su opinión. El grado de información de estos estados contables comparativos es comparable al de los estados contables del período actual.
- ESTADOS CONTABLES CON CIFRAS CORRESPONDIENTES DE PERÍODOS ANTERIORES: información comparativa consistente en importes e información revelada del período anterior que se incluyen como parte integrante de los estados contables del período actual, con el objetivo de que se interpreten exclusivamente con relación a los importes e información revelada del período actual (denominados "cifras del período actual"). El grado de detalle de los importes y de las revelaciones comparativas depende principalmente de su relevancia respecto a las cifras del período actual.

- ESTADOS CONTABLES CON FINES ESPECÍFICOS: estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.
- ESTADOS CONTABLES CON FINES GENERALES: los estados contables preparados de conformidad con normas contables profesionales vigentes o de acuerdo con un marco de información distinto al establecido en dichas normas, en el caso de que disposiciones legales o reglamentarias así lo requirieran.
- ESTADOS CONTABLES RESUMIDOS: información contable histórica derivada de los estados contables completos pero que contiene menos detalle que dichos estados contables, aunque todavía supone una presentación estructurada congruente con la presentada en los estados contables completos sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o de los cambios producidos en ellos en un período de tiempo.
- FRAUDE: un acto intencionado realizado por una o más personas de la Dirección, los responsables del gobierno de la entidad, los empleados o terceros, que conlleve la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal.
- GENERALIZADO: término utilizado al referirse a las incorrecciones, para describir los efectos de estas en los estados financieros o los posibles efectos de las incorrecciones que, en su caso, no se hayan detectado debido a la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Son efectos generalizados sobre los estados financieros aquellos que, a juicio del auditor:
 - i. no se limitan a elementos, cuentas o partidas específicos de los estados financieros;
 - ii. en caso de limitarse a elementos, cuentas o partidas específicos, estos representan o podrían representar una parte sustancial de los estados financieros; o
 - iii. con relación a las revelaciones de información, son fundamentales para que los usuarios comprendan los estados financieros.
- INCORRECCIÓN: diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o información revelada respecto de una partida incluida en los estados contables y la cantidad, clasificación, presentación o revelación de información requeridas respecto de dicha partida de conformidad con el marco de información contable aplicable. Las incorrecciones pueden deberse a errores o fraudes. Cuando el contador manifiesta una opinión sobre si los estados contables se presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos, las incorrecciones incluyen también aquellos ajustes que, a juicio del contador, es necesario realizar en las cantidades, las clasificaciones, la presentación o la revelación de información para que los estados contables se presenten razonablemente, en todos los aspectos significativos.
- INFORMACIÓN CONTABLE PROSPECTIVA: información contable basada en hipótesis sobre hechos que pueden suceder en el futuro y sobre posibles actuaciones de la entidad. La

información contable prospectiva puede presentarse bajo la forma de un pronóstico, una proyección o una combinación de ambas.

- INFORME SOBRE LA DESCRIPCIÓN Y EL DISEÑO DE LOS CONTROLES DE UNA ORGANIZACIÓN DE SERVICIOS (INFORME TIPO 1). Informe que comprende:
 - a) Una descripción, preparada por la dirección de la organización de servicios, del sistema de la organización, de los objetivos de control y de otros controles relacionados que se han diseñado e implementado en una fecha determinada junto con una aseveración escrita de esa Dirección acerca de la presentación razonable, de la descripción, en todos los aspectos significativos, y de la idoneidad del diseño de los controles para alcanzar los objetivos de control; y
 - b) Un informe elaborado por el contador, con el objetivo de alcanzar una seguridad razonable, que incluya su opinión sobre la descripción del sistema de la organización de servicios, de los objetivos de control y otros controles relacionados, así como de la idoneidad del diseño de los controles para alcanzar los objetivos de control especificados.
- INFORME SOBRE LA DESCRIPCIÓN, DISEÑO Y EFICACIA OPERATIVA DE LOS CONTROLES DE UNA ORGANIZACIÓN DE SERVICIOS (INFORME TIPO 2). Informe que comprende:
 - a) Una descripción, preparada por la dirección de la organización de servicios, del sistema de la organización de servicios, de los objetivos de control y otros controles relacionados que se han diseñado e implementado a lo largo de un período específico, junto con una aseveración escrita de esa dirección acerca de la presentación razonable de la descripción, en todos los aspectos significativos, y de la idoneidad del diseño de los controles para alcanzar los objetivos de control y su eficacia operativa a lo largo de un período específico; y;
 - b) Un informe elaborado por el contador con el objetivo de alcanzar una seguridad razonable, que incluya:
 - i. Su opinión sobre la descripción del sistema de la organización de servicios, de los objetivos de control y otros controles relacionados así como la idoneidad del diseño de los controles para alcanzar los objetivos de control especificados y la eficacia operativa de dichos controles a lo largo de un período específico; y
 - ii. una descripción de las pruebas de controles realizadas por el contador y de los resultados obtenidos.
- MARCO DE INFORMACIÓN CON FINES ESPECÍFICOS: un marco de información contable diseñado para satisfacer las necesidades de información contable de usuarios específicos. El marco de información contable puede ser un marco de razonabilidad o un marco de cumplimiento.

- MARCO DE CUMPLIMIENTO: se utiliza para referirse a un marco de información contable que requiere el cumplimiento de sus requerimientos, sin contemplar las posibilidades descritas en los apart. a) o b) de la definición de "Marco de presentación razonable".
- MARCO DE PRESENTACIÓN RAZONABLE: se utiliza para referirse a un marco de información contable que requiere el cumplimiento de sus requerimientos y además:
 - a) Reconoce de forma explícita o implícita que, para lograr la presentación razonable de los estados contables, puede ser necesario que la dirección revele información adicional a la específicamente requerida por el marco; o
 - b) Reconoce explícitamente que puede ser necesario que la dirección no cumpla alguno de los requerimientos del marco para lograr la presentación razonable de los estados contables. Se espera que esto sea necesario solo en circunstancias extremadamente poco frecuentes.
- MATERIALIDAD: ver significación.
- NORMAS CONTABLES PROFESIONALES ARGENTINAS: resoluciones técnicas e interpretaciones emitidas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas vigentes en la jurisdicción del ente que publica sus estados contables, excepto las Res. Técnicas F.A.C.P.C.E. 26/09 y 29/10.
- ORGANIZACIÓN DE SERVICIOS: organización externa (o segmento de una organización externa) que presta a las entidades usuarias servicios que forman parte de los sistemas de información relevantes para la información financiera de dichas entidades usuarias. Ejemplo de estas organizaciones son las que prestan el servicio de teneduría de libros o la función de cumplir con los impuestos.
- OTRA INFORMACIÓN: información contable y no contable (distinta de los estados contables y del informe del auditor correspondiente) incluida, por disposiciones legales o reglamentarias o la costumbre, en un documento que contiene los estados contables auditados y el informe del auditor correspondiente.
- PÁRRAFO DE ÉNFASIS: un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados contables y que, a juicio del contador, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados contables.
- PÁRRAFO SOBRE OTRAS CUESTIONES: un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión distinta de las presentadas o reveladas en los estados contables y que, a juicio del contador, es relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del contador o el informe de auditoría.
- PARTE RESPONSABLE: persona (o personas) que:
 - a) en el marco de un encargo de informe directo, es el responsable de la cuestión analizada; o

- b) en el marco de un encargo sobre afirmaciones, es el responsable de proporcionar información sobre la cuestión (afirmación), pudiendo ser también responsable de dicha cuestión.

La parte responsable puede ser o no la parte que contrata al contador (parte contratante).

- PRONÓSTICO: información contable prospectiva preparada sobre la base de hipótesis acerca de hechos futuros que la dirección espera que tengan lugar, así como las medidas que la dirección espera adoptar a partir de la fecha de preparación de la información (hipótesis de la mejor estimación posible).
- PROYECCIÓN: información contable prospectiva preparada sobre la base de:
 - a) hipótesis acerca de hechos futuros y actuaciones de la dirección que no necesariamente se espera que tengan lugar, como sucede en las empresas que se encuentran en una fase inicial de su actividad o que se están planteando un cambio importante en la naturaleza de las operaciones; o
 - b) una combinación de las mejores estimaciones e hipótesis posibles.
- REGISTROS CONTABLES: comprenden los libros contables requeridos por la ley y los reguladores u otros medios auxiliares permitidos por estos últimos, y otros ajustes realizados para la confección de los estados contables que no se reflejen en los registros anteriormente descritos, como por ejemplo los ajustes para la preparación de los estados contables consolidados.
- SEGURIDAD RAZONABLE (en el contexto de un encargo que proporciona un grado de seguridad, incluidos los encargos de auditoría, y de control de calidad): Un grado de seguridad alto, aunque no absoluto.
- SERVICIOS RELACIONADOS: comprende encargos relativos a servicios de procedimientos acordados y de compilación.
- SIGNIFICACIÓN (MATERIALIDAD): importancia relativa de una cuestión según el contexto. El contador determina la significatividad de una cuestión en el contexto en el que está siendo objeto de consideración. Ello puede incluir, por ejemplo, evaluar la posibilidad razonable de que el informe emitido por el contador cambie o influya en las decisiones de los usuarios a quienes se destina el informe; o, como otro ejemplo determinar si la cuestión analizada será considerada importante por los responsables de la dirección de acuerdo con sus responsabilidades, a los efectos de determinar si debe o no informarse a estos acerca de dicha cuestión. La significatividad puede ser resultante tanto de factores cuantitativos como de factores cualitativos, tales como la magnitud relativa, la naturaleza y el efecto sobre la cuestión analizada y los intereses de los usuarios a quienes se destina el informe o destinatarios.

Bibliografía

- Casal, A (2014). *Nuevas resoluciones técnicas (FACPCE) 32 a 35 y la adopción local de las mejores prácticas*. Buenos Aires: Errepar.
- Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría (2013). *Informe N° 12*.
- Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría (2014). *Informe N° 13*.
- Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Mendoza. *Servicios a Profesionales*. Disponible en <http://cpcemza.org.ar/> [nov/14].
- Español, G. y Subelet, C. (2014). *RT N° 37. Normas de Auditoría*. 2° ed.. Buenos Aires: Osmar D. Buyatti.
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2013). *Resolución Técnica N° 37. Normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificación y servicios relacionados*.
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (1985). *Resolución Técnica N° 7. Normas de Auditoría*.
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (1987). *Memorando de Secretaria Técnica A –8. Independencia del Auditor*. Disponible en <http://www.facpce.org.ar/> [Nov/14].
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2012). *Resolución Técnica N° 32. Adopción de las Normas Internacionales de Auditoría del IAASB de la IFAC*.
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2012). *Resolución Técnica N° 33. Adopción de las Normas Internacionales de Encargos de Revisión del IAASB de la IFAC*.
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2013). *Resolución Técnica N° 34. Adopción de las Normas Internacionales de Control de Calidad y Normas sobre Independencia*.
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2013). *Resolución Técnica N° 35. Adopción de las Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados del IAASB de la IFAC*.
- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. *Resolución Técnica N° 16. Marco conceptual*.
- Fowler Newton, E. (1993). *Cuestiones Fundamentales de Auditoría*. Buenos Aires: Editorial Tesis.
- Fowler Newton, E. (2013). *Análisis de la resolución técnica 37*. Disponible en <http://www.fowlernewton.com.ar/doctrinas/rt37.pdf> [nov/14].
- Lattuca, A. (2003). *Compendio de Auditoría*. Buenos Aires: Grupo Editorial Temas.
- Lattuca, A. (2014). *Auditoría. Conceptos y métodos*. Rosario: Foja 0.
- Lattuca, A. y [otros] (1991). *Manual de Auditoría*. 2ª ed. Buenos Aires: CECYT.
- Slosse, C. y [otros] (1990). *Auditoría. Un nuevo enfoque empresarial*. Buenos Aires: Macchi.
- Subelet, C. y Subelet, M. (2015). *La nueva resolución técnica (FACPCE) 37*. Buenos Aires: Errepar.
- Toro Marín, Belén (2011). *El nuevo tratamiento de las incertidumbres en el informe de auditoría*. Disponible en <http://partidadoble.wke.es/0e6c00> [Oct/14].

Anexos

A continuación como capítulo anexo al trabajo nos parece oportuno agregar modelos de Informes que contemplan distintas situaciones y pueden ser de gran utilidad no sólo para el profesional que los puede utilizar como base, sino también para los usuarios de los estados contables. Nos basamos y citamos principalmente a los Informes N°12 (2013) y N°13 (2014) del CENCyA, tomando de allí los que creemos más oportunos, usuales y que se pueden llegar a presentar en la práctica.

Vamos a comenzar citando alguno de los modelos que se encuentran en el informe 12, el cual contempla las situaciones más cotidianas y de una manera muy didáctica. Allí se plantean las diferentes variables con las que se puede encontrar un auditor a la hora de redactar un informe. Luego continuaremos con algunos modelos más que contempla el informe 13, que a pesar de ser no tratarse específicamente sobre estados contables anuales, no dejan de ser importantes y oportunos para este anexo, ya que son tareas que en la práctica suelen solicitarse.

Están aquí contemplados, desde un informe de auditoría limpio o sin salvedades, aquellos que poseen limitaciones al alcance y los que contemplan el nuevo concepto que trata la RT 37 sobre aquellos estados contables viciados de incorrecciones significativas (Ya sea por problemas de valuación o exposición y aquellas originadas tanto en el ejercicio actual como en el anterior).

Luego, encontraremos modelos basados en movimientos de efectivo, de fechas distintas a los cierres de ejercicio, sobre cuentas específicas y estados contables intermedios.

Los últimos modelos están estrechamente relacionados a las nuevas modificaciones de la resolución técnica 37, donde podemos encontrar otros encargos de aseguramiento, informes sobre información contable prospectiva, procedimientos acordados, organizaciones de servicios y finalmente compilaciones.

Esperamos con estos 18 modelos poder abarcar todo el abanico de posibilidades que se le pueden plantear al auditor, y sea una referencia válida a la hora de buscar el modelo que le sea necesario para el trabajo realizado.

Vale aclarar también que el material de consulta se extiende a los informes nombrados anteriormente (12 y 13) los cuales contemplan cualquier tipo de situación, ya que con este anexo sólo buscamos plantear las situaciones más comunes y cotidianas.

Anexo I

Modelo de informe limpio o sin salvedades

INFORME DEL/LOS AUDITOR/ES INDEPENDIENTE/S

Señor {Señores} 1de ABCD

CUIT N°

Domicilio legal -----

Informe sobre los estados contables

He {Hemos} auditado los estados contables adjuntos de ABCD, que comprenden el estado de situación patrimonial {o "balance general"} al de de 20X, el estado de resultados, el estado de evolución del patrimonio neto y el estado de flujo de efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa incluidas en las notas a y los anexos a Las cifras y otra información correspondientes al ejercicio económico terminado el de de 20X son parte integrante de los estados contables mencionados precedentemente y se las presenta con el propósito de que se interpreten exclusivamente en relación con las cifras y con la información del ejercicio económico actual.

Responsabilidad de la dirección en relación con los estados contables

La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados contables adjuntos de conformidad con las normas contables profesionales argentinas, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrecciones significativas.

Responsabilidad del auditor

Mi {Nuestra} responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los estados contables adjuntos basada en mi {nuestra} auditoría. He {Hemos} llevado a cabo mi {nuestro} examen de conformidad con las normas de auditoría establecidas en la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla {cumplamos} los requerimientos de ética, así como que planifique {planifiquemos} y ejecute {ejecutemos} la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los estados contables están libres de incorrecciones significativas. Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre las cifras y la información presentadas en los estados contables. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrecciones significativas en los estados contables. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno pertinente para la preparación y presentación razonable por parte de Modelos de Informes de Auditoría en el marco de la RT 37 la entidad de los estados contables, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección de la entidad, así como la evaluación de la

presentación de los estados contables en su conjunto. Considero {Consideramos} que los elementos de juicio que he {hemos} obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi {nuestra} opinión de auditoría.

Opinión

En mi {nuestra} opinión, los estados contables adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la situación patrimonial de ABCD al de de 20X, así como sus resultados, la evolución de su patrimonio neto y el flujo de su efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en esa fecha, de conformidad con las normas contables profesionales argentinas.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

a) Según surge de los registros contables de la entidad, el pasivo devengado al de de 20X a favor del Sistema Integrado Previsional Argentino en concepto de aportes y contribuciones previsionales ascendía a \$...... y no era exigible a esa fecha {o "y \$...... era exigible y \$...... no exigible a esa fecha"}.

b) He {Hemos} aplicado los procedimientos sobre prevención de lavado de activos de origen delictivo y financiación del terrorismo previstos en la Resolución N° 420/11 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

Anexo II

Modelo de informe con limitaciones significativas en el alcance en el ejercicio corriente

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE {INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES}

Señor {Señores} de ABCD

CUIT N°

Domicilio Legal _____

Informe sobre los estados contables

He {Hemos} auditado los estados contables adjuntos de ABCD, que comprenden el estado de situación patrimonial {o "balance general"} al de de 20X, el estado de resultados, el estado de evolución del patrimonio neto y el estado de flujo de efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa incluidas en las notas a y los anexos a

Las cifras y otra información correspondientes al ejercicio económico terminado el de de 20X son parte integrante de los estados contables mencionados precedentemente y se las presenta con el propósito de que se interpreten exclusivamente en relación con las cifras y con la información del ejercicio económico actual.

Responsabilidad de la dirección⁴ en relación con los estados contables

La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados contables adjuntos de conformidad con las normas contables profesionales argentinas⁵, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrecciones significativas.

Responsabilidad del auditor

Mi {Nuestra} responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los estados contables adjuntos basada en mi {nuestra} auditoría. He {Hemos} llevado a cabo mi {nuestro} examen de conformidad con las normas de auditoría establecidas en la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla {cumplamos} los requerimientos de ética, así como que planifique {planifiquemos} y ejecute {ejecutemos} la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los estados contables están libres de incorrecciones significativas.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre las cifras y la información presentadas en los estados contables. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrecciones significativas en los estados contables. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno pertinente para la preparación y presentación razonable por parte de la

entidad de los estados contables, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección de la entidad, así como la evaluación de la presentación de los estados contables en su conjunto.

Considero {Consideramos} que los elementos de juicio que he {hemos} obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi {nuestra} opinión de auditoría con salvedades.

Fundamento de la opinión con salvedades

Tal como se señala en la nota a los estados contables adjuntos, la entidad tiene una inversión del 25% en el capital de WXYZ, una sociedad del extranjero, adquirida en el mes dede 20X, la cual ha sido medida aplicando el método del valor participación proporcional, y representa el 8% del activo de ABCD al de de 20X y el 4% del resultado del ejercicio económico terminado en esa fecha. No he {hemos} podido obtener elementos de juicio suficientes y adecuados sobre el importe contabilizado de la inversión de la entidad en WXYZ al..... de de 20X ni sobre su participación en los resultados de esa sociedad del extranjero por el ejercicio económico terminado en esa fecha, por no haber tenido acceso a sus estados contables, a su dirección ni a sus auditores. Por lo tanto, no he {hemos} podido determinar si estos importes deben ser ajustados.

Opinión con salvedades

En mi {nuestra} opinión, excepto por los posibles efectos que podrían derivarse de la limitación descripta en el párrafo precedente, los estados contables adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la situación patrimonial de ABCD al de de 20X, así como sus resultados, la evolución de su patrimonio neto y el flujo de su efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en esa fecha, de conformidad con las normas contables profesionales argentinas.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

a)Según surge de los registros contables de la entidad, el pasivo devengado al de..... de 20X a favor del Sistema Integrado Previsional Argentino en concepto de aportes y contribuciones previsionales ascendía a \$..... y no era exigible a esa fecha{o "y \$..... era exigible y \$..... no exigible a esa fecha"}.

b)He {Hemos} aplicado los procedimientos sobre prevención de lavado de activos de origen delictivo y financiación del terrorismo previstos en la Resolución N° 420/11 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

Anexo III

Modelo de informe con limitaciones significativas en el alcance en el ejercicio corriente por no satisfacción de los saldos del ejercicio anterior

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES}

Señor {Señores} de

ABCD

CUIT N°2 Domicilio legal

Informe sobre los estados contables

He {Hemos} auditado los estados contables adjuntos de ABCD, que comprenden el estado de situación patrimonial {o "balance general"} al de de 20X, el estado de resultados, el estado de evolución del patrimonio neto y el estado de flujo de efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa incluidas en las notas a y los anexos a

Las cifras y otra información correspondientes al ejercicio económico terminado el de de 20X son parte integrante de los estados contables mencionados precedentemente y se las presenta con el propósito de que se interpreten exclusivamente en relación con las cifras y con la información del ejercicio económico actual.

Responsabilidad de la dirección⁴ en relación con los estados contables

La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados contables adjuntos de conformidad con las normas contables profesionales argentinas⁵, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrecciones significativas.

Responsabilidad del auditor

Mi {Nuestra} responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los estados contables adjuntos basada en mi {nuestra} auditoría. He {Hemos} llevado a cabo mi {nuestro} examen de conformidad con las normas de auditoría establecidas en la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla {cumplamos} los requerimientos de ética, así como que planifique {planifiquemos} y ejecute {ejecutemos} la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los estados contables están libres de incorrecciones significativas.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre las cifras y la información presentadas en los estados contables. Los procedimientos seleccionados

dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrecciones significativas en los estados contables. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno pertinente para la preparación y presentación razonable por parte de la entidad de los estados contables, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección⁴ de la entidad, así como la evaluación de la presentación de los estados contables en su conjunto.

Considero {Consideramos} que los elementos de juicio que he {hemos} obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi {nuestra} opinión de auditoría con salvedades.

Fundamento de la opinión con salvedades

Tal como se menciona en la nota a los estados contables adjuntos, la entidad tiene una inversión del 25% en el capital de WXYZ, una sociedad del extranjero, adquirida en el mes de..... de 20X, la cual ha sido medida aplicando el método del valor participación proporcional, y representa el 8% del activo de ABCD al de de 20X y el 4% del resultado del ejercicio económico terminado en esa fecha. No he {hemos} podido obtener elementos de juicio suficientes y adecuados sobre el importe contabilizado de la inversión de la entidad en WXYZ al de de 20X ni sobre su participación en los resultados de esa sociedad del extranjero por el ejercicio económico terminado en esa fecha, por no haber tenido acceso a sus estados contables, a su dirección ni a sus auditores. Por esta razón, nuestra opinión de auditoría sobre los estados contables correspondientes al ejercicio económico terminado el de de 20X fue emitida con salvedades el de de 20XX. Puesto que los saldos al inicio de un ejercicio influyen en la determinación del resultado de ese ejercicio, no he {hemos} podido determinar si hubiese sido necesario realizar ajustes en el resultado de las operaciones y en el flujo neto de efectivo generado por las actividades operativas correspondientes al ejercicio económico terminado el de de 20X.

Opinión con salvedades

En mi {nuestra} opinión, excepto por los posibles efectos que podrían derivarse de la limitación descrita en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados contables adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la situación patrimonial de ABCD al de de 20X, así como sus resultados, la evolución de su patrimonio neto y el flujo de su efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en esa fecha, de conformidad con las normas contables profesionales argentinas.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

a)Según surge de los registros contables de la entidad, el pasivo devengado al de..... de 20X a favor del Sistema Integrado Previsional Argentino en concepto de aportes y contribuciones previsionales ascendía a \$..... y no era exigible a esa fecha {o "y \$..... era exigible y \$..... no exigible a esa fecha"}.

b)He {Hemos} aplicado los procedimientos sobre prevención de lavado de activos de origen delictivo y financiación del terrorismo previstos en la Resolución N° 420/11 de la Federación.

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

Anexo IV

Modelo de informe con incorrecciones significativas en el ejercicio corriente

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE {INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES}

Señor {Señores} de

ABCD

CUIT N°

Domicilio legal -----

Informe sobre los estados contables

He {Hemos} auditado los estados contables adjuntos de ABCD, que comprenden el estado de situación patrimonial {o "balance general"} al de de 20X, el estado de resultados, el estado de evolución del patrimonio neto y el estado de flujo de efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa incluidas en las notas a y los anexos a

Las cifras y otra información correspondientes al ejercicio económico terminado el de de 20X son parte integrante de los estados contables mencionados precedentemente y se las presenta con el propósito de que se interpreten exclusivamente en relación con las cifras y con la información del ejercicio económico actual.

Responsabilidad de la dirección en relación con los estados contables

La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados contables adjuntos de conformidad con las normas contables profesionales argentinas, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrecciones significativas.

Responsabilidad del auditor

Mi {Nuestra} responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los estados contables adjuntos basada en mi {nuestra} auditoría. He {Hemos} llevado a cabo mi {nuestro} examen de conformidad con las normas de auditoría establecidas en la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla {cumplamos} los requerimientos de ética, así como que planifique {planifiquemos} y ejecute {ejecutemos} la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los estados contables están libres de incorrecciones significativas.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre las cifras y la información presentadas en los estados contables. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrecciones

significativas en los estados contables. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno pertinente para la preparación y presentación razonable por parte de la entidad de los estados contables, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección de la entidad, así como la evaluación de la presentación de los estados contables en su conjunto.

Considero {Consideramos} que los elementos de juicio que he {hemos} obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi {nuestra} opinión de auditoría con salvedades.

Fundamento de la opinión con salvedades

La entidad ha medido sus existencias de bienes de cambio al de de 20X2 a sus costos de reposición a esa fecha, sin considerar el límite de sus respectivos valores recuperables como requieren las normas contables profesionales argentinas⁵. Para ciertas mercaderías en stock, sus valores netos de realización a la fecha de cierre de ejercicio eran significativamente inferiores a sus valores contables. De haber considerado este límite, el saldo del rubro Bienes de cambio al de de 20X hubiera disminuido en \$..., la ganancia neta y el patrimonio neto final de ese ejercicio económico se hubieran reducido en \$....

Opinión con salvedades

En mi {nuestra} opinión, excepto por los efectos de la situación descrita en el párrafo precedente, los estados contables adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la situación patrimonial de ABCD al de de 20X2, así como sus resultados, la evolución de su patrimonio neto y el flujo de su efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en esa fecha, de conformidad con las normas contables profesionales argentinas.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

a) Según surge de los registros contables de la entidad, el pasivo devengado al de de 20X a favor del Sistema Integrado Previsional Argentino en concepto de aportes y contribuciones previsionales ascendía a \$..... y no era exigible a esa fecha {o "y \$..... era exigible y \$..... no exigible a esa fecha"}.

b) He {Hemos} aplicado los procedimientos sobre prevención de lavado de activos de origen delictivo y financiación del terrorismo previstos en la Resolución N° 420/11 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

Anexo V

Modelo de informe con incorrecciones significativas en el ejercicio corriente producidas por incorrecciones del ejercicio anterior

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE {INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES}

Señor {Señores} de ABCD

CUIT N°

Domicilio legal -----

Informe sobre los estados contables

He {Hemos} auditado los estados contables adjuntos de ABCD, que comprenden el estado de situación patrimonial {o "balance general"} al de de 20X, el estado de resultados, el estado de evolución del patrimonio neto y el estado de flujo de efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa incluidas en las notas a y los anexos a

Las cifras y otra información correspondientes al ejercicio económico terminado el de de 20X son parte integrante de los estados contables mencionados precedentemente y se las presenta con el propósito de que se interpreten exclusivamente en relación con las cifras y con la información del ejercicio económico actual.

Responsabilidad de la dirección en relación con los estados contables

La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados contables adjuntos de conformidad con las normas contables profesionales argentinas, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrecciones significativas.

Responsabilidad del auditor

Mi {Nuestra} responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los estados contables adjuntos basada en mi {nuestra} auditoría. He {Hemos} llevado a cabo mi {nuestro} examen de conformidad con las normas de auditoría establecidas en la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla {cumplamos} los requerimientos de ética, así como que planifique {planifiquemos} y ejecute {ejecutemos} la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los estados contables están libres de incorrecciones significativas.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre las cifras y la información presentadas en los estados contables. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrecciones significativas en los estados contables. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno pertinente para la preparación y presentación razonable por parte de la

entidad de los estados contables, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección de la entidad, así como la evaluación de la presentación de los estados contables en su conjunto.

Considero {Consideramos} que los elementos de juicio que he {hemos} obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi {nuestra} opinión de auditoría con salvedades.

Fundamento de la opinión con salvedades

Tal como se comenta en la nota a los estados contables adjuntos, la entidad no ha registrado la depreciación de sus maquinarias, lo cual constituye un incumplimiento de las normas contables profesionales argentinas. Esto es resultado de una decisión tomada por el Directorio al comienzo del ejercicio económico anterior y que motivó nuestra opinión de auditoría favorable con salvedades sobre los estados contables al de de 20X. Sobre la base del método de depreciación lineal y la estimación de una vida útil de las maquinarias de diez años, las pérdidas del ejercicio económico deben incrementarse en \$ en 20X y en \$ en 20X, el saldo del rubro Bienes de uso debe reducirse por la depreciación acumulada de \$ en 20X y de \$ en 20X, y los resultados acumulados deben disminuirse en \$ en 20X y en \$ en 20X.

Opinión con salvedades

En mi {nuestra} opinión, excepto por los efectos de la situación descrita en el párrafo de "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados contables adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la situación patrimonial de ABCD al de de 20X, así como sus resultados, la evolución de su patrimonio neto y el flujo de su efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en esa fecha, de conformidad con las normas contables profesionales argentinas.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

a)Según surge de los registros contables de la entidad, el pasivo devengado al de..... de 20X a favor del Sistema Integrado Previsional Argentino en concepto de aportes y contribuciones previsionales ascendía a \$..... y no era exigible a esa fecha {o "y \$..... era exigible y \$..... no exigible a esa fecha"}.

b)He {Hemos} aplicado los procedimientos sobre prevención de lavado de activos de origen delictivo y financiación del terrorismo previstos en la Resolución N° 420/11 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

Anexo VI

Modelo de informe con incorrecciones significativas originadas en problemas de exposición

{INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES}

Señor {Señores} de ABCD

CUIT

Domicilio legal _____

Informe sobre los estados contables

He {Hemos} auditado los estados contables adjuntos de ABCD, que comprenden el estado de situación patrimonial {o "balance general"} alde de 20X, el estado de resultados, el estado de evolución del patrimonio neto y el estado de flujo de efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa incluidas en las notas a y los anexos a

Las cifras y otra información correspondientes al ejercicio económico terminado el de..... de 20X son parte integrante de los estados contables mencionados precedentemente y se las presenta con el propósito de que se interpreten exclusivamente en relación con las cifras y con la información del ejercicio económico actual.

Responsabilidad de la dirección en relación con los estados contables

La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados contables adjuntos de conformidad con las normas contables profesionales argentinas, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrecciones significativas.

Responsabilidad del auditor

Mi {Nuestra} responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los estados contables adjuntos basada en mi {nuestra} auditoría. He {Hemos} llevado a cabo mi {nuestro} examen de conformidad con las normas de auditoría establecidas en la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla {cumplamos} los requerimientos de ética, así como que planifique {planifiquemos} y ejecute {ejecutemos} la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los estados contables están libres de incorrecciones significativas.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre las cifras y la información presentadas en los estados contables. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrecciones significativas en los estados contables. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno pertinente para la preparación y presentación razonable por parte de la entidad de los estados contables, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean

adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección de la entidad, así como la evaluación de la presentación de los estados contables en su conjunto.

Considero {Consideramos} que los elementos de juicio que he {hemos} obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi {nuestra} opinión de auditoría con salvedades.

Fundamento de la opinión con salvedades

El de de 20X, uno de los principales distribuidores de los productos que comercializa la entidad le ha iniciado una demanda por la rescisión del contrato comercial que vinculaba a ambas partes. El demandante argumenta que la desvinculación ha sido injustificada, unilateral e intempestiva, y reclama la suma de \$..... en compensación por los daños y perjuicios que entiende haber sufrido. Los asesores legales de la entidad han informado que existen argumentos a favor y en contra de ambas partes y que no es posible predecir la resolución final del litigio. La entidad no ha registrado previsión alguna por este concepto, conforme señalan las normas contables profesionales argentinas para estos casos, pero ha omitido la exposición del asunto en nota a los estados contables del ejercicio económico terminado el de de 20X, lo que causó una salvedad en mi {nuestro} informe de auditoría sobre esos estados contables. Dicha omisión se reitera en los estados contables del ejercicio económico terminado el de de 20X.

Opinión con salvedades

En mi {nuestra} opinión, excepto por la falta de exposición de la información descrita en el párrafo precedente, los estados contables adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la situación patrimonial de ABCD al de de 20X, así como sus resultados, la evolución de su patrimonio neto y el flujo de su efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en esa fecha, de conformidad con las normas contables profesionales argentinas⁵.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

a)Según surge de los registros contables de la entidad, el pasivo devengado alde..... de 20X a favor del Sistema Integrado Previsional Argentino en concepto de aportes y contribuciones previsionales ascendía a \$..... y no era exigible a esa fecha {o "y \$..... era exigible y \$..... no exigible a esa fecha"}.

b)He {Hemos} aplicado los procedimientos sobre prevención de lavado de activos de origen delictivo y financiación del terrorismo previstos en la Resolución N° 420/11 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

Anexo VII

Modelo de informe tanto con incorrecciones significativas como con limitaciones al alcance en la tarea realizada

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE {INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES}

Señor {Señores} de

ABCD

CUIT

Domicilio Legal _____

Informe sobre los estados contables

He {Hemos} auditado los estados contables adjuntos de ABCD, que comprenden el estado de situación patrimonial {o "balance general"} al de de 20X, el estado de resultados, el estado de evolución del patrimonio neto y el estado de flujo de efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa incluidas en las notas a y los anexos a

Las cifras y otra información correspondientes al ejercicio económico terminado el de de 20X son parte integrante de los estados contables mencionados precedentemente y se las presenta con el propósito de que se interpreten exclusivamente en relación con las cifras y con la información del ejercicio económico actual.

Responsabilidad de la dirección en relación con los estados contables

La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados contables adjuntos de conformidad con las normas contables profesionales argentinas, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrecciones significativas.

Responsabilidad del auditor

Mi {Nuestra} responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los estados contables adjuntos basada en mi {nuestra} auditoría. He {Hemos} llevado a cabo mi {nuestro} examen de conformidad con las normas de auditoría establecidas en la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla {cumplamos} los requerimientos de ética, así como que planifique {planifiquemos} y ejecute {ejecutemos} la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los estados contables están libres de incorrecciones significativas.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre las cifras y la información presentadas en los estados contables. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrecciones

significativas en los estados contables. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno pertinente para la preparación y presentación razonable por parte de la entidad de los estados contables, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección de la entidad, así como la evaluación de la presentación de los estados contables en su conjunto.

Considero {Consideramos} que los elementos de juicio que he {hemos} obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi {nuestra} opinión de auditoría con salvedades.

Fundamentos de la opinión con salvedades

a) Tal como se señala en la nota a los estados contables adjuntos, la entidad tiene una inversión del 25% en el capital de WXYZ, una sociedad del extranjero, adquirida en el mes de de 20X2, la cual ha sido medida aplicando el método del valor participación proporcional, y representa el 8% del activo de ABCD al de de 20X y el 4% del resultado del ejercicio económico terminado en esa fecha. No he {hemos} podido obtener elementos de juicio suficientes y adecuados sobre el importe contabilizado de la inversión de la entidad en WXYZ al de de 20X ni sobre su participación en los resultados de esa sociedad del extranjero por el ejercicio económico terminado en esa fecha, por no haber tenido acceso a sus estados contables, a su dirección ni a sus auditores. Por lo tanto, no he {hemos} podido determinar si estos importes deben ser ajustados.

b) La entidad ha medido sus existencias de bienes de cambio al de de 20X a sus costos de reposición a esa fecha, sin considerar el límite de sus respectivos valores recuperables como requieren las normas contables profesionales argentinas. Para ciertas mercaderías en stock, sus valores netos de realización a la fecha de cierre de ejercicio eran significativamente inferiores a sus valores contables. De haber considerado este límite, el saldo del rubro Bienes de cambio al de de 20X hubiera disminuido en \$....., la ganancia neta y el patrimonio neto final de ese ejercicio económico se hubieran reducido en \$....

Opinión con salvedades

En mi {nuestra} opinión, excepto por los posibles efectos de la situación descrita en el acápite a) del párrafo precedente y por los efectos de la situación descrita en el acápite b) de dicho párrafo, los estados contables adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la situación patrimonial de ABCD al de de 20X, así como sus resultados, la evolución de su patrimonio neto y el flujo de su efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en esa fecha, de conformidad con las normas contables profesionales argentinas⁵.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

a) Según surge de los registros contables de la entidad, el pasivo devengado al de de 20X2 a favor del Sistema Integrado Previsional Argentino en concepto de aportes y contribuciones previsionales ascendía a \$..... y no era exigible a esa fecha {o "y \$..... era exigible y \$..... no exigible a esa fecha"}.

b) He {Hemos} aplicado los procedimientos sobre prevención de lavado de activos de origen delictivo y financiación del terrorismo previstos en la Resolución N° 420/11 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

Anexos VIII

Modelo de informe con objeto específico basado en movimientos de efectivo

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE SOBRE ESTADOS CONTABLES PREPARADOS CON CRITERIOS DE CONTABILIZACIÓN BASADOS EN MOVIMIENTOS DE EFECTIVO

Señor de ABCD

CUIT

DOMICILIO LEGAL -----

Informe sobre los estados contables

He auditado los estados contables adjuntos de ABCD, que comprenden el estado de situación patrimonial (o "balance general") alde de 20X, el estado de resultados, el estado de evolución del patrimonio neto y el estado de flujo de efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa incluidas en las notas a y los anexos a.....Los estados contables han sido preparados por la dirección de ABCD para sus acreedores, aplicando criterios de contabilización basados en movimientos de efectivo.

Responsabilidad de la dirección⁴ en relación con los estados contables

La dirección es responsable de la preparación de los estados contables adjuntos de conformidad con criterios de contabilización basados en movimientos de efectivo, que han sido preparados por la entidad para sus acreedores según lo establecido en(informar contrato o requerimiento de los acreedores que dan origen a esta preparación) y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrecciones significativas.

Responsabilidad del auditor

Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los estados contables adjuntos basada en mi auditoría. He llevado a cabo mi examen bajo las normas de auditoría de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos establecidas en la sección III.B de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla los requerimientos de ética, así como que planifique y ejecute la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los estados contables están libres de incorrecciones significativas.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre las cifras y la información presentadas en los estados contables. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrecciones significativas en los estados contables. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno pertinente para la preparación por parte de la entidad de los estados

contables, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección de la entidad, así como la evaluación de la presentación de los estados contables en su conjunto.

Considero que los elementos de juicio que he obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi opinión de auditoría.

Opinión

En mi opinión, los estados contables adjuntos de ABCD correspondientes al ejercicio económico terminado el de de 20X han sido preparados, en todos sus aspectos significativos, de conformidad con criterios de contabilización basados en movimientos de efectivo.

Énfasis sobre base contable

Sin modificar mi opinión, llamo la atención sobre la nota a los estados contables adjuntos, en los que se describe la base contable. Los estados contables han sido preparados para facilitar a ABCD el cumplimiento del (contrato o requerimiento) en cuanto a la aplicación de criterios de contabilización basados en movimientos de efectivo. En consecuencia, tales estados contables pueden no ser apropiados para otra finalidad.

Otras cuestiones

Mi informe se emite únicamente para uso por parte de ABCD y de (detallar usuarios que nos fueron informados) y no asumo responsabilidad por su distribución o utilización por partes distintas a las aquí mencionadas.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

Según surge de los registros contables de la entidad, el pasivo devengado al de de 20X2 a favor del Sistema Integrado Previsional Argentino en concepto de aportes y contribuciones previsionales ascendía a \$..... y no era exigible a esa fecha (o "y \$.....era exigible y \$.....no exigible a esa fecha").

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

Anexo IX

Modelo de informe sobre un estado de situación patrimonial (o balance general) con fecha distinta a la fecha de cierre de ejercicio económico

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE SOBRE EL ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL (o "balance general")

Señor1 de ABCD

CUIT

Domicilio Legal _____

Informe sobre el estado de situación patrimonial (o "balance general")

He auditado el estado de situación patrimonial (o "balance general") adjunto de ABCD alde

..... de 20X, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa incluidas en las notas a y los anexos a

Responsabilidad en relación con el estado de situación patrimonial

La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable del estado de situación patrimonial (o "balance general") adjunto de conformidad con las normas contables profesionales argentinas⁵ aplicables a un estado contable de este tipo y del control interno que la dirección⁴ considere necesario para permitir la preparación de información contable libre de incorrecciones significativas.

Responsabilidad del auditor

Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre el estado de situación patrimonial (o "balance general") adjunto basada en mi auditoría. He llevado a cabo mi examen bajo las normas de auditoría de un solo estado contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado contable establecidas en la sección III.C de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla los requerimientos de ética, así como que planifique y ejecute la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que la información contable esté libre de incorrecciones significativas.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre las cifras y la información presentada en el estado contable. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrecciones significativas en el estado contable. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno pertinente para la preparación y presentación razonable por parte de la entidad del estado de situación patrimonial, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables

realizadas por la dirección de la entidad, así como la evaluación de la presentación del estado de situación patrimonial (o "balance general") en su conjunto.

Considero que los elementos de juicio que he obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi opinión de auditoría.

Opinión

En mi opinión, el estado de situación patrimonial (o "balance general") adjunto de ABCD al de de 20X presenta razonablemente en todos sus aspectos significativos la situación patrimonial de ABCD, de acuerdo con las normas contables profesionales argentinas aplicables a la preparación de un estado contable de este tipo.

Énfasis sobre la presentación de un solo estado básico

Sin modificar mi opinión, quiero enfatizar que, tal como se menciona en la nota al estado de situación patrimonial (o "balance general"), éste ha sido preparado con el solo propósito de

Por tal razón, no ha sido necesaria la preparación de los demás estados contables básicos ni de la restante información complementaria que requieren las normas contables profesionales argentinas⁵ para la presentación de un juego completo de información contable.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

Según surge de los registros contables de la entidad, el pasivo devengado al de de 20X a favor del Sistema Integrado Previsional Argentino en concepto de aportes y contribuciones previsionales ascendía a \$..... y no era exigible a esa fecha (o "y \$.....era exigible y\$.....no exigible a esa fecha").

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

Anexo X

Modelo de informe de auditoría sobre una cuenta específica, sin que se haya emitido un informe sobre los Estados Contables correspondientes

INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE SOBRE EL SALDO DE LA CUENTA DE

.... (especificar a qué tipo de ventas se refiere)

Señor1 de ABCD

CUIT

Domicilio Legal _____

Identificación de la información contable objeto de auditoría

He auditado la información contable adjunta referida a la cuenta "Ventas de"(especificar a qué tipo de ventas se refiere) de ABCD correspondientes al ejercicio económico terminado el de..... de 20X2, cuyo saldo asciende a \$.....,y otra información explicativa incluida en las notas a

Responsabilidad de la dirección⁴ en relación con la información auditada

La dirección es responsable de la preparación de la información contable adjunta de conformidad con las normas contables profesionales argentinas y del control interno que la dirección⁴ considere necesario para permitir la preparación de información contable libre de incorrecciones significativas.

Responsabilidad del auditor

Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la información contable adjunta basada en mi auditoría. He llevado a cabo mi examen bajo las normas de auditoría de un solo estado contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado contable establecidas en la sección III.C de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla los requerimientos de ética, así como que planifique y ejecute la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que la información contable esté libre de incorrecciones significativas.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre las cifras y la información presentada. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrecciones significativas en el estado contable. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno pertinente para la preparación y presentación razonable por parte de la entidad de la información contable, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. En este encargo, la valoración del riesgo y los procedimientos planificados y ejecutados lo fueron respecto del componente auditado.

Considero que los elementos de juicio que he obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi opinión de auditoría.

Opinión

En mi opinión, la información contable adjunta presenta razonablemente, en todos sus aspectos significativos, las ventas de (especificar a qué tipo de ventas se refiere) de ABCD correspondientes al ejercicio económico terminado el de de 20X2, de conformidad con las normas contables profesionales argentinas.

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

Anexo XI

Modelo de informe sobre Estados Contables de períodos intermedios

INFORME DE REVISIÓN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE SOBRE ESTADOS CONTABLES DE PERÍODOS INTERMEDIOS

Señor 1 de ABCD

CUIT

Domicilio Legal _____

Informe sobre los estados contables de períodos intermedios

He revisado los estados contables adjuntos de ABCD, que comprenden el estado de situación patrimonial (o "balance general") al de de 20X2, el estado de resultados, el estado de evolución del patrimonio neto y el estado de flujo de efectivo correspondientes al período de meses terminado en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa incluidas en las notas a y los anexos a

Las cifras y otra información correspondientes al ejercicio económico terminado el de de 20X1 y al período de meses terminado el de de 20X1 son parte integrante de los estados contables mencionados precedentemente y se las presenta con el propósito de que se interpreten exclusivamente en relación con las cifras y con la información del período intermedio actual. (*)

Responsabilidad de la dirección⁴ en relación con los estados contables

La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados contables adjuntos correspondientes al período intermedio mencionado precedentemente de conformidad con las normas contables profesionales argentinas⁵, y del control interno que la dirección⁴ considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrecciones significativas.

Responsabilidad del auditor

Mi responsabilidad consiste en emitir una conclusión sobre los estados contables adjuntos basada en mi revisión. He llevado a cabo mi revisión de conformidad con las normas de revisión de estados contables de períodos intermedios establecidas en la sección IV de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla los requerimientos de ética.

Una revisión de los estados contables de períodos intermedios consiste en realizar indagaciones, principalmente a las personas responsables de los temas financieros y contables, y aplicar procedimientos analíticos y otros procedimientos de revisión. Una revisión tiene un alcance significativamente menor que el de una auditoría y, por consiguiente, no me permite obtener seguridad de que tome conocimiento de todos los temas significativos que podrían identificarse en una auditoría. En consecuencia, no expreso opinión de auditoría.

Conclusión

Sobre la base de mi revisión, nada llamó mi atención que me hiciera pensar que los estados contables adjuntos de ABCD correspondientes al período de meses terminado el de de 20X2 no están presentados en forma razonable, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con las normas contables profesionales argentinas.

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

Según surge de los registros contables de la entidad, el pasivo devengado al dede 20X2 a favor del Sistema Integrado Previsional Argentino en concepto de aportes y contribuciones previsionales ascendía a \$..... y no era exigible a esa fecha (o "y \$.....era exigible y \$.....no exigible a esa fecha").

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

Anexo XII

Modelo de informe sobre otros encargos de aseguramiento

INFORME DE ASEGURAMIENTO RAZONABLE DE CONTADOR PÚBLICO
INDEPENDIENTE SOBREEj (CANTIDAD DE VISITAS A UN SITIO WEB)

Señor de ABCD

CUIT

Domicilio Legal _____ -

Identificación de la información objeto del encargo

He sido contratado para emitir un informe de aseguramiento razonable sobre la declaración adjunta de la cantidad de visitas al sitio web de ABCD, correspondientes al período comprendido entre el de de 20X y el de de 20X (la Declaración), preparada de acuerdo con la metodología establecida por (indicar fuente, sea de la propia entidad o de alguna institución especializada) (la Metodología), que acompaña a la Declaración.

Responsabilidad de la dirección

La dirección es responsable de la preparación del contenido de la Declaración de acuerdo con la Metodología. Esta responsabilidad incluye el diseño, implementación y mantenimiento de los controles internos que la dirección considera necesarios para que la Declaración esté libre de incorrecciones significativas, la aplicación de los requerimientos de la Metodología, las estimaciones que se determinaron necesarias en las circunstancias, y el mantenimiento de registros adecuados en relación con la Declaración.

La dirección es también responsable por la prevención y detección de fraude y por el cumplimiento con las leyes y regulaciones relacionadas con la actividad de ABCD. También es responsable por asegurar que el personal involucrado en la preparación de la Declaración esté apropiadamente entrenado, los sistemas de información relacionados estén apropiadamente diseñados, protegidos y actualizados y que cualquier cambio sea apropiadamente controlado.

Responsabilidad del contador público

Mi responsabilidad consiste en expresar una conclusión de aseguramiento razonable sobre la Declaración, basada en mi encargo de aseguramiento. He llevado a cabo mi encargo de conformidad con las normas sobre otros encargos de aseguramiento establecidas en la sección V.A de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla los requerimientos de ética, así como que planifique y ejecute el encargo con el fin de obtener una seguridad razonable acerca de si la Declaración ha sido preparada, en todos sus aspectos significativos, de conformidad con la Metodología.

Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del contador, incluida la valoración de los riesgos de incorrecciones significativas en la Declaración. Al efectuar dichas valoraciones del

riesgo, el contador público tiene en cuenta el control interno pertinente para la preparación razonable por parte de la entidad de la Declaración, con el fin de diseñar los procedimientos de aseguramiento que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad relacionado con la Declaración.

Mi encargo de aseguramiento razonable también incluyó:

Evaluar la adecuación de la información contenida en la Declaración;

Analizar la idoneidad de la Metodología para ser utilizada en la preparación de la Declaración;
Obtener un entendimiento de los procedimientos de compilación de la información sobre la cantidad de visitas presentadas en la Declaración, mediante:

-entrevistas con los responsables de la administración y mantenimiento de la página web, incluyendo a miembros de la dirección4,

-relevamiento y evaluación de los procesos tecnológicos, equipos informáticos y sistemas de información, que soportan el funcionamiento del sitio web y recopilan información utilizada en la determinación de la cantidad de las visitas al mismo, incluyendo los controles internos relacionados;

Comprobar en forma selectiva la integridad y exactitud de la información fuente recopilada por los procedimientos automáticos de recolección que sirve de base para la determinación de la cantidad de visitas al sitio web de ABCD;

Recomputarla determinación de la cantidad de visitas de acuerdo con los requerimientos establecidos en la Metodología.

Considero que los elementos de juicio que he obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi conclusión.

Conclusión

En mi opinión, la cantidad de visitas al sitio web de ABCD, correspondiente al período comprendido entre el dede 20X2 y el de de 20X2, incluida en la Declaración está preparada, en todos los aspectos significativos, de acuerdo con los requerimientos establecidos en la Metodología.

Otras cuestiones

Mi informe se emite únicamente para uso por parte de ABCD y de (detallar usuarios que nos fueron informados) y no asumo responsabilidad por su distribución o utilización por partes distintas a las aquí mencionadas.

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

Anexo XIII

Modelo de informe sobre un examen de información contable prospectiva

INFORME DE ASEGURAMIENTO DE CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE SOBRE ESTADOS CONTABLES PROSPECTIVOS PREPARADOS COMO PRONÓSTICO

Señor de ABCD

CUIT

Domicilio Legal _____

Objeto del encargo

He examinado los estados contables prospectivos adjuntos de ABCD preparados como pronóstico, que comprenden el estado de situación patrimonial prospectivo (o "balance general prospectivo") alde de 20X, el estado de resultados prospectivo, el estado de evolución del patrimonio neto prospectivo y el estado de flujo de efectivo prospectivo correspondientes al ejercicio económico a terminar en dicha fecha, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa incluidas en las notas a y los anexos a

Responsabilidad de la dirección sobre los estados contables prospectivos

La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados contables prospectivos adjuntos preparados bajo la forma de pronóstico, incluyendo los supuestos establecidos en la nota sobre los cuales se basan.

Responsabilidad del contador público

Mi responsabilidad consiste en expresar una conclusión sobre los estados contables prospectivos adjuntos, preparados bajo la forma de pronóstico, basada en mi examen destinado a brindar un informe de aseguramiento. He llevado a cabo mi examen de conformidad con las normas sobre otros encargos de aseguramiento para el examen de información contable prospectiva establecidas en la sección V.B de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla los requerimientos de ética, así como que planifique y ejecute el encargo con el fin de obtener una seguridad limitada sobre los supuestos y una seguridad razonable acerca de si los estados contables prospectivos han sido preparados en forma adecuada sobre la base de dichos supuestos y se presentan de conformidad con las normas contables profesionales argentinas.

Conclusión

Sobre la base de mi examen de los elementos de juicio que sustentan los supuestos:

1. Nada llamó mi atención que me haga pensar que los supuestos descriptos en nota no brindan una base razonable para el pronóstico.

2. En mi opinión, los estados contables proyectados de ABCD preparados como pronóstico han sido confeccionados en forma adecuada sobre la base de dichos supuestos y se presentan de conformidad con las normas contables profesionales argentinas.

Otras cuestiones

a) Llamo la atención de que es probable que los resultados reales sean diferentes del pronóstico, ya que los hechos previstos no siempre se producen según lo esperado y la variación podría ser significativa.

b) Mi informe se emite únicamente para uso por parte de ABCD y de (detallar usuarios que nos fueron informados) y no asumo responsabilidad por su distribución o utilización por partes distintas a las aquí mencionadas.

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

Anexo XIV

Modelo de informe sobre examen de los controles en una organización de servicios

INFORME DE ASEGURAMIENTO DE CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE SOBRE LA DESCRIPCIÓN Y EL DISEÑO DE CONTROLES

Señor de ABCD

CUIT

Domicilio Legal _____

Objeto del encargo

He sido contratado para informar sobre la descripción al de de 20X del sistema (tipo o nombre del sistema) utilizado en el procesamiento de las transacciones de los clientes de ABCD, adjunta a este informe, cuyas páginas están numeradas de a (en adelante, "la Descripción") así como sobre el diseño de los controles relacionados con los objetivos de control mencionados en la Descripción(*).

Mi contratación no incluye la realización de procedimientos para evaluar la eficacia operativa de los controles mencionados en la Descripción y, en consecuencia, en este informe no expreso una opinión sobre la eficacia de dichos controles.

Responsabilidad de la dirección

La dirección es responsable: (i) de la preparación y presentación razonable de la Descripción; (ii) de la aseveración en ella contenida, incluyendo la integridad, la exactitud y el método de presentación de la Descripción y de la aseveración; (iii) de brindar los servicios descriptos en la Descripción; (iv) de establecer los objetivos de control; y (v) de diseñar, implementar y operar eficazmente los controles para lograr los objetivos de control establecidos.

Responsabilidad del contador público

Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la Descripción de ABCD y sobre el diseño de los controles relacionados con los objetivos de control mencionados en la Descripción, basada en mis procedimientos. He llevado a cabo mi encargo de conformidad con las normas de informes sobre los controles de una organización de servicios establecidas en la sección V.C de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla los requerimientos de ética, así como que planifique y ejecute mis procedimientos con el fin de obtener seguridad razonable de que, en todos sus aspectos significativos, la Descripción presenta el sistema implementado por la organización de servicios y los controles han sido adecuadamente diseñados.

Un encargo de aseguramiento para informar sobre la descripción y el diseño de los controles en una organización de servicios conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre la información presentada en la descripción de su sistema y sobre el diseño de los controles.

Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del contador público, incluida la evaluación de los riesgos de que la presentación no sea razonable o de que el diseño de los controles no sea apropiado. Un encargo de aseguramiento de este tipo también incluye la evaluación de la presentación de la descripción en su conjunto, la idoneidad de los objetivos de controles establecidos, y la idoneidad de los criterios aplicados por la organización de servicios que se describen en las páginas a de la Descripción adjunta.

Como se ha mencionado más arriba, no he efectuado procedimientos relacionados con la eficacia operativa de los controles mencionados en la Descripción y, en consecuencia, no expreso opinión sobre la eficacia de dichos controles.

Considero que los elementos de juicio que he obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi opinión.

Limitaciones de la Descripción y de los controles en una organización de servicios

La Descripción de ABCD ha sido preparada para satisfacer las necesidades comunes de una amplia gama de clientes y de sus auditores y, por lo tanto, podría no incluir todos los aspectos del sistema que cada cliente individualmente podría considerar importantes para su propio y particular ambiente. Asimismo, debido a su naturaleza, los controles en una organización de servicios podrían no prevenir o detectar todos los errores u omisiones en el procesamiento o en la emisión de informes acerca de las transacciones.

Identificación de los criterios aplicados

(Debe incluirse este párrafo, si los criterios no están especificados en la Descripción)

Opinión

En mi opinión, en todos sus aspectos significativos:

a. la Descripción presenta razonablemente el sistema (tipo o nombre del sistema) de ABCD tal como estaba diseñado e implementado al de de 20X, y

b. los controles relacionados con los objetivos de control establecidos en la Descripción estaban adecuadamente diseñados al de de 20X.

Otras cuestiones

Este informe se emite sólo para información y uso de los clientes que han utilizado el sistema (tipo o nombre del sistema) de ABCD y sus auditores, quienes tienen la suficiente comprensión para considerarlo junto con otra información, incluyendo aquella relacionada con los controles implementados por los propios clientes al evaluar los riesgos de incorrección significativa de los estados contables de los clientes de ABCD.

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

Anexo XV

Modelo de certificaciones

CERTIFICACION CONTABLE DE SALDO DE CUENTA POR COBRAR

Señor de ABCD

CUIT

Domicilio Legal _____ -

Explicación del alcance de una certificación

En mi carácter de contador público independiente, a su pedido, y para su presentación ante..... emito la presente certificación conforme con lo dispuesto por las normas incluidas en la sección VI de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla los requerimientos de ética, así como que planifique mi tarea.

La certificación se aplica a ciertas situaciones de hecho o comprobaciones especiales, a través de la constatación con registros contables y otra documentación de respaldo. Este trabajo profesional no constituye una auditoría ni una revisión y, por lo tanto, las manifestaciones del contador público no representan la emisión de un juicio técnico respecto de la información objeto de la certificación.

Detalle de lo que se certifica

Declaración preparada por la dirección4 de ABCD, bajo su exclusiva responsabilidad, la que se adjunta a la presente, sobre la composición del saldo deudor de XYZ al de 20X2 con la entidad, cuyo monto asciende a \$ (pesos).

Alcance específico de la tarea realizada

Mi tarea profesional se limitó únicamente a cotejar la información incluida en la declaración de saldo de la cuenta a cobrar detallado en el párrafo anterior con la siguiente documentación

(ejemplos):

- Libro Diario General No....., rubricado el .../.../..., folios....
- Subdiario de IVA Ventas N° , rubricado el... /... /...folios...
- Subdiario de Ingresos N° , rubricado el... /... /...folios...

Facturas, remitos, recibos, notas de débito y crédito detalladas que he tenido a la vista.

Manifestación del contador público

Sobre la base de las tareas descritas, certifico que la composición del saldo deudor de XYZ S.A. informada por ABCD en la declaración individualizada en el párrafo denominado "Detalle de lo que se certifica" concuerda con la documentación respaldatoria y registros contables señalados en el párrafo precedente.

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

Anexo XVI

Modelo de informe para procedimientos acordados

INFORME DE CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE RESULTANTE DE LA APLICACIÓN DE PROCEDIMIENTOS ACORDADOS

Señor.....de ABCD

CUIT

Domicilio Legal _____

Objeto del encargo

He realizado los procedimientos acordados con identificar a las partes involucradas, por ejemplo:"la dirección4 de ABCD y de XYZ"), y que se detallan en el párrafo denominado "Procedimientos acordados", relacionados con la información de XYZ que surge de su estado de situación patrimonial(o "balance general") al __/__/ de 20X así como del resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa incluidas en las notasay los anexosaEl encargo se llevó a cabo con el objeto de asistir a la dirección4 de ABCD en la compra de las acciones de XYZ.

Responsabilidad de la dirección4de ABCD y de XYZ

La dirección de XYZ es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados contables de esa entidad de conformidad con las normas contables profesionales argentinas.

La suficiencia de los procedimientos de naturaleza de auditoría que he llevado a cabo es responsabilidad de las direcciones de ABCD y de XYZ. Consecuentemente, no hacemos ninguna manifestación sobre la suficiencia de los procedimientos descriptos más abajo, ya sea para el propósito para el cual el presente informe ha sido requerido como para ningún otro propósito.

Responsabilidad del contador público

Mi responsabilidad consiste en llevar a cabo los procedimientos acordados sobre la información que surge del estado de situación patrimonial (o "balance general") de XYZ al dede 20X de conformidad con las normas sobre encargos para aplicar procedimientos acordados establecidas en la sección VII.A de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla los requerimientos de ética, que ejecute los procedimientos acordados y que presente un informe que contenga los hallazgos derivados de la tarea.

Los procedimientos realizados no constituyen una auditoría ni una revisión y, por lo tanto, no se expresa ninguna seguridad respecto de la información que es objeto de la aplicación de los procedimientos acordados. Por tal motivo, quienes han solicitado el informe evaluarán por sí mismos los procedimientos y los resultados informados para extraer sus propias conclusiones. Si hubiese realizado procedimientos adicionales, una auditoría o una revisión, otras cuestiones podrían haber llegado a nuestro conocimiento, las que les hubiesen sido oportunamente informadas.

Procedimientos acordados realizados

Para los activos clasificados como:

1. Maquinarias e Inmuebles dentro del rubro Bienes de Uso, individualmente iguales o superiores a \$:

Maquinarias

c) Efectué una inspección ocular, y

d) Constaté la existencia de informes de recepción y facturas de compra.

Inmuebles

a. Verifiqué la existencia de escrituras traslativas de dominio, y

b. Obtuve un Informe de dominio al Registro de la Propiedad a fin de constatar la existencia o no de gravámenes sobre ellos.

2. Activos intangibles adquiridos y/o desarrollados superiores individualmente a \$:

Verifiqué que no se trate de costos de publicidad ni de entrenamiento constatando:

a. La totalidad de las actas de reuniones de Directorio de los dos últimos ejercicios económicos.

b. La documentación de respaldo de las erogaciones realizadas.

c. Que aquellos intangibles relacionados con la propiedad intelectual se encontrasen protegidos legalmente.

Hallazgos

De la realización de los procedimientos descriptos precedentemente, he obtenido los siguientes hallazgos:

Maquinarias

1. No pude constatar físicamente y no obtuvimos documentación que acredite la existencia y propiedad de la máquina procesadora de tubos identificada como Atlas 260, número interno 11360.

2. Según surge del informe de dominio respectivo, el inmueble ubicado en la ciudad de cuya nomenclatura catastral es se encuentra gravado con hipoteca en primer grado a favor de XXX por un importe de \$.....

Otras cuestiones

Mi informe concierne únicamente a las direcciones de ABCD y a XYZ y no asumo responsabilidad por su distribución o utilización por partes distintas a las aquí mencionadas. Asimismo, alcanza sólo a las cuentas, rubros o información especificada sobre los que se aplicaron los procedimientos acordados y no se extiende al estado de situación patrimonial (o "balance general") o a los estados contables de XYZ al de de 20X considerados en su conjunto.

Ciudad de, de de 20XX

[Identificación y firma del contador]

Anexo XVII

Compilaciones

INFORME DE CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE DE COMPILACIÓN DE ESTADOS CONTABLES

Señor de ABCD

CUIT

Domicilio Legal _____

Informe de compilación

Objeto del encargo

He sido contratado por ABCD para compilar, tomando como base la información suministrada por la dirección de la entidad, el estado de situación patrimonial (o "balance general") de ABCD al de de 20X y los estados de resultados, de evolución del patrimonio neto y de flujo de efectivo correspondientes al ejercicio económico terminado en dicha fecha, con sus notas a y anexos a, conforme a las normas contables profesionales argentinas.

Responsabilidad de la dirección

La dirección es responsable de la razonabilidad de la información suministrada para llevar a cabo la compilación y es responsable ante los usuarios de la información contable que he compilado.

Responsabilidad del contador público

Mi responsabilidad consiste en compilar la información contable suministrada por la dirección. He llevado a cabo mi trabajo de conformidad con las normas sobre encargos de compilación establecidas en la sección VII.B de la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que cumpla los requerimientos de ética.

Un encargo de compilación tiene por objetivo que el contador público utilice su conocimiento experto en materia de contabilidad en contraposición al conocimiento experto en materia de auditoría, con el fin de reunir, clasificar y resumir información contable. Esta tarea consiste comúnmente en sintetizar información detallada y transformarla en información concisa, manejable y comprensible, sin necesidad de verificar las afirmaciones subyacentes en dicha información.

Manifestación profesional

Los procedimientos utilizados no me permiten expresar ninguna seguridad sobre la información contable ni están concebidos para tal efecto. Por esta razón, y dado que no he llevado a cabo ni una auditoría ni una revisión, no emito ninguna opinión o seguridad acerca de la información contable identificada en "Objeto del encargo".

Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

Según surge de los registros contables de la entidad, el pasivo devengado al dede 20X2 a favor del Sistema Integrado Previsional Argentino en concepto de aportes y contribuciones previsionales ascendía a \$..... y no era exigible a esa fecha (o "y \$.....era exigible y\$.....no exigible a esa fecha").

Ciudad de, de de 20XX

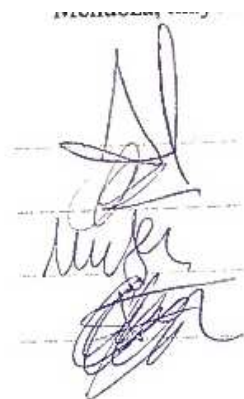
[Identificación y firma del contador]

Declaración Jurada Resolución 212/99 – CD

“El/Los autores de este trabajo declaran que fue elaborado sin utilizar ningún otro material que no hayan dado a conocer en las referencias, que nunca fue presentado para su evaluación en carreras universitarias y que no transgrede o afecta derechos de terceros”.

Mendoza, junio de 2015

Alessandro Franco Di Leo	Reg N° 25.704
Nicolás Eduardo Sibecas	Reg N° 26.869
Federico José Victorio Marino	Reg N° 26.915
Federico Nicolás Villa Chiartano	Reg N° 25.927

The image shows three handwritten signatures in black ink on a background of horizontal lines. The signatures are arranged vertically, corresponding to the names listed in the table to the left. The top signature is the most prominent and appears to be 'Alessandro Franco Di Leo'. The middle signature is smaller and less legible, likely 'Nicolás Eduardo Sibecas'. The bottom signature is also smaller and less legible, likely 'Federico José Victorio Marino'. The fourth name, 'Federico Nicolás Villa Chiartano', does not have a visible signature next to it.