

Proyecto 28 de RT – Modificación de la Resolución Técnica N° 7 “Normas de auditoría”

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

CONSEJO EMISOR DE NORMAS DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA

Proyecto N° 28 de Resolución Técnica

MODIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN TÉCNICA N° 7 – “Normas de auditoría”

**NORMAS DE AUDITORÍA, REVISIÓN, OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO,
CERTIFICACIÓN Y SERVICIOS RELACIONADOS**

PRIMERA PARTE

VISTO:

- a. Los Proyectos N° 24, 25, 26 y 27 de Resolución Técnica de esta Federación;
- b. La propuesta realizada por el Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCYA) en relación con la modificación de la actual Resolución Técnica N° 7; y

CONSIDERANDO:

- a. Que las atribuciones de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas incluyen el dictado de normas de ejercicio profesional;
- b. Que dichos Consejos han encargado a esta Federación la elaboración de proyectos de normas técnicas para su posterior aprobación y puesta en vigencia dentro de sus respectivas jurisdicciones,
- c. Que la propuesta realizada surgió como producto de un amplio estudio y debate realizado por el CENCYA;
- d. Que existe la necesidad de adecuar la Resolución Técnica N° 7 vigente incorporando servicios profesionales que no se hallan actualmente previstos;
- e. Que se ha procurado en la elaboración de la presente norma mantener las características principales de la Resolución Técnica N° 7;
- f. Que, para ciertas situaciones, las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) propuestas por el Proyecto N° 24 de Resolución Técnica prevén distinto tratamiento que la actual Resolución Técnica N° 7;
- g. Que las Normas Internacionales para Encargos de Revisión y Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados propuestos por los Proyectos N° 25 y 27 de Resolución Técnica prevén servicios que en la actual Resolución Técnica N° 7 no están previstos o están tratados de manera escueta o diferenciada;
- h. Que se considera necesario incorporar en la Resolución Técnica N° 7 los servicios profesionales referidos a encargos de aseguramientos y servicios relacionados, de manera similar a los propuesto en el Proyecto N° 27 de Resolución Técnica;
- i. Que las normas argentinas tienen una redacción sintética y no es posible aplicarlas sin la suficiente capacitación adicional o uso de bibliografía;
- j. Que entre la bibliografía profesional disponible se encuentran las Normas Internacionales en la que se inspiró la redacción de esta norma;
- k. Que la sección III.B. de la SEGUNDA PARTE de este proyecto refleja adecuadamente la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 800;
- l. Que la sección III.C. de la SEGUNDA PARTE de este proyecto refleja adecuadamente la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 805;
- m. Que la sección III.D. de la SEGUNDA PARTE de este proyecto refleja adecuadamente la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 810;
- n. Que la sección V.A. de la SEGUNDA PARTE de este proyecto refleja adecuadamente la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000;

- o. Que la sección V.B. de la SEGUNDA PARTE de este proyecto refleja adecuadamente la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3400;
- p. Que la sección V.C. de la SEGUNDA PARTE de este proyecto refleja adecuadamente la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3402;
- q. Que la sección VII.A. de la SEGUNDA PARTE de este proyecto refleja adecuadamente la Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR) 4400;
- r. Que la sección VII.B. de la SEGUNDA PARTE de este proyecto refleja adecuadamente la Norma Internacional sobre Servicios Relacionados (NISR) 4410;
- s. Que todo lo considerado hace que un trabajo de similar naturaleza hecho conforme los Proyectos N° 24, 25 y 27 de Resolución Técnica o esta norma tengan coherencia entre sí.

POR TODO ELLO:

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

RESUELVE:

Artículo 1º - Aprobar el Proyecto N° 28 de Resolución Técnica “Modificación de la RT 7 – Normas de auditoría” cuyo texto ordenado se establece en la SEGUNDA PARTE de esta Resolución.

Artículo 2º - Establecer, como período de consulta, el plazo de cuatro meses desde la publicación de este Proyecto.

Artículo 3º - Proponer como vigencia para esta modificación, los ejercicios iniciados a partir del 1º de enero de 2013, inclusive.

Artículo 4º - Recomendar a los Consejos Profesionales adheridos a esta Federación:

- a) realizar los procesos de discusión, divulgación y análisis establecidos en el Acta Acuerdo complementaria, firmada en Catamarca el 27 de septiembre de 2002;
- b) solicitar al CENCyA y al CECyT la participación que considere necesaria en el proceso indicado en el inciso anterior.

Artículo 5º - Registrar este Proyecto en el Libro de Resoluciones; publicar el texto completo en la página web de esta Federación y en forma impresa, y comunicarlo a los Consejos Profesionales.

Santiago del Estero, 29 de junio de 2012.

Dr. Daniel Carlos Feldman
Secretario

Dr. Ramón Vicente Nicastro
Presidente

SEGUNDA PARTE

Resolución Técnica N° 7

NORMAS DE AUDITORÍA, REVISIÓN, OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO, CERTIFICACIÓN Y SERVICIOS RELACIONADOS

I. INTRODUCCIÓN

A. PROPÓSITO DE ESTA RESOLUCIÓN TÉCNICA

Las normas incluidas en esta resolución técnica abarcan:

- 1) las normas de auditoría externa de *estados contables*¹ y otra información contable
- 2) las normas sobre *encargos de revisión* de información de estados contables
- 3) las normas sobre encargos de aseguramiento diferentes de auditoría y revisión de estados contables
- 4) las normas sobre certificaciones
- 5) las normas sobre *servicios relacionados*.

Elas regulan la condición básica para el ejercicio de la auditoría, la revisión de estados contables, otros encargos de aseguramiento, certificaciones y los *servicios relacionados* previstos en esta resolución técnica, o sea la independencia, y las pautas comunes y particulares referidas al desarrollo de los distintos trabajos y a la preparación de los correspondientes informes.

Por un lado, existe la necesidad manifiesta de que las normas de auditoría y de revisión de *estados contables* sean uniformes y adecuadas a la importancia que tienen para la comunidad, debido a la diversidad de intereses que existe entre todos los usuarios de los *estados contables* y los entes que los emiten. La satisfacción de esa necesidad asegurará que se logre el ineludible grado de confiabilidad de la información contable, para que la comunidad la utilice como base para orientar adecuadamente sus decisiones.

Existen otros tipos de trabajos profesionales que tienen por objeto brindar un grado de seguridad sobre determinada información que no está referida a estados contables, y a los que estas normas refieren como otros encargos de aseguramiento.

También existen otros tipos de servicios profesionales, donde el contador público puede o no aplicar procedimientos que son de naturaleza de auditoría pero cuyo resultado no tiene por objeto incrementar el grado de confianza sobre la materia a la que se refiere, y a los que estas normas refieren como *servicios relacionados* y certificaciones.

B. ANTECEDENTES

Para la preparación de esta Resolución Técnica se utilizaron los siguientes antecedentes profesionales:

¹Los términos que en el texto figuran en letra cursiva están incluidos en el Glosario, que forma parte de este Proyecto.

1. Dictámenes elaborados por el Instituto Técnico de Contadores Públicos, dependiente de la Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas.
 - a) Dictamen 1: Normas específicas sobre dictámenes del contador público referentes a estados contables (17 de diciembre de 1971).
 - b) Dictamen 3: Normas de auditoría generalmente aceptadas (27 de julio de 1973).
 - c) Dictamen 4: Normas personales sobre procedimientos de auditoría (27 de julio de 1973).
 - d) Dictamen 5: Normas relativas a la realización del trabajo de auditoría (2 de agosto de 1974).
2. Informe N° 1 del Área Auditoría del CECYT: "Un nuevo enfoque sobre la auditoría y sus normas", de Horacio López Santiso (setiembre de 1976).
3. Resolución técnica 3 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas: "Normas de auditoría" (mayo de 1978).
4. "Normas de auditoría generalmente aceptadas (Propuesta de unificación)". Comisión de auditoría del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Capital Federal (octubre de 1982).
5. "Comentarios al proyecto de normas de auditoría" del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Capital Federal. CECYT (octubre de 1982).
6. "Unificación de normas técnicas". Trabajo base presentado al IV Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas, por Florencio Escribano Martínez (noviembre de 1982).
7. Informe N° 4 del Área Auditoría. "Normas de auditoría" de la Comisión Especial para la Unificación de Normas Técnicas de la FACPCE.
8. Comentarios y sugerencias de usuarios de los estados contables, de organismos de control, de organismos de la profesión y de los profesionales, recibidos durante el período en que el pronunciamiento referido en el punto anterior se expuso para su consideración y que coadyuvaron a su perfeccionamiento.
9. Doctrina Argentina relativa a las nuevas normas sobre encargos de aseguramiento diferentes de auditoría y revisión de información contable histórica agregadas y sobre las normas sobre *servicios relacionados* agregados
10. Normas Internacionales de Auditoría (NIA), revisión (NIER), aseguramiento (NIEA) y *servicios relacionados* (NISR) emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) de la IFAC, que sirvieron de base para la introducción de las nuevas modificaciones

II. NORMAS COMUNES A LOS SERVICIOS DE AUDITORÍA, DE REVISIÓN, OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO, CERTIFICACIÓN Y SERVICIOS RELACIONADOS

A. Condición básica para su ejercicio profesional en los servicios previstos en esta Resolución Técnica

Independencia

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

Falta de independencia

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

2.1. Cuando estuviera en relación de dependencia, con respecto al ente cuya información es objeto del encargo o con respecto a los entes que estuvieran vinculados económicamente a 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* o informaciones objeto del encargo.

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

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

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 de los entes económicamente vinculados a aquél.

2.4. Cuando tuviera intereses significativos en el ente cuya información es objeto del encargo 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

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

2.6. 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. 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.

Vinculación económica

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

3.1. Cuando tuvieran vinculación significativa de capitales.

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

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

Alcance de las incompatibilidades

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

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

Otras disposiciones aplicables

6. 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.

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

2.1. El contador debe documentar apropiadamente su trabajo profesional en papeles de trabajo.

2.2. Los papeles de trabajo deben contener:

2.2.1. La descripción de la tarea realizada.

2.2.2. 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.

2.2.3. Las conclusiones particulares y generales.

2.3. 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.

2.4. 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.

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, el contador debe considerar la *significación* y los riesgos, debiendo reducir estos últimos a un nivel aceptablemente bajo en las circunstancias.
5. En la aplicación de los procedimientos de auditoría aplicables a los encargos de auditoría, revisión, aseguramientos de otra naturaleza y *servicios relacionados*, el contador debe tener en cuenta que puede actuar sobre bases selectivas, determinadas exclusivamente según su *criterio* o apoyándolo con el uso de métodos estadísticos.
6. Los procedimientos de auditoría usuales enunciados en cada caso pueden ser modificados, reemplazados 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, reemplazo o supresión, pudo reunir elementos de juicio válidos y suficientes.
7. Los procedimientos de auditoría 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, para verificar en qué medida pudieron haberlos afectado.
8. Cuando el contador utiliza el trabajo de un experto para reunir y evaluar elementos de juicio, el contador y el experto deberán, en forma conjunta, poseer las habilidades y conocimientos adecuados sobre la materia objeto de análisis y los *criterios* para que el contador determine que se reunieron los elementos de juicio válidos y suficientes.
9. El contador no debe acceder a realizar ningún cambio, sin una justificación razonable, para pasar de un *encargo de aseguramiento* razonable a un encargo de no aseguramiento, o de un *encargo de aseguramiento* razonable a uno de aseguramiento limitado.

C. Normas sobre informes

1. 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.
2. Los informes deben ser escritos. Si las circunstancias lo aconsejaren, pueden ser orales, recomendándose en este caso su ratificación posterior por escrito.
3. 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 a los *estados contables* ni a otra información, únicamente su firma y sello.
4. Además de lo requerido para cada tipo de encargo y lo necesario en las circunstancias en particular, los informes escritos deben contener:
 - 4.1. Título.
 - 4.2. Destinatario.

4.3. Descripción breve de la responsabilidad que le cabe al emisor de la información objeto del trabajo profesional y al contador.

4.4. La identificación del objeto del encargo.

4.5. La indicación de la tarea realizada.

4.6. La opinión que ha podido formarse, conclusión a la que ha llegado o hallazgos obtenidos por el contador a través de la tarea realizada, claramente separada de cualquier otro tipo de información.

4.7. Los elementos adicionales necesarios para su mejor comprensión.

4.8. Lugar y fecha de emisión.

4.9. Identificación y firma ológrafa del profesional.

III. NORMAS DE AUDITORÍA

A. Auditoría externa de estados contables

i. Normas para su desarrollo

1. A través del desarrollo de la tarea, el contador debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que respalden su informe relativo a la razonabilidad de la información presentada en los *estados contables* objeto de su examen.

2. Para reunir los elementos de juicio válidos y suficientes que le permitan emitir su opinión sobre los *estados contables* de un ente o abstenerse de emitirla, el contador debe desarrollar su tarea siguiendo los pasos que se detallan a continuación:

2.1. Obtener un conocimiento apropiado de la estructura del ente, sus operaciones y sistemas, las normas legales que le son aplicables, las condiciones económicas propias y las del ramo de sus actividades. Este conocimiento tiene que permitir identificar el uso de organizaciones de servicios para llevar a cabo total o parcialmente los procesos que tienen un impacto en la información fuente de los estados contables.

2.2. Identificar el objeto del examen (los estados contables, las afirmaciones que los constituyen –existencia, pertenencia al ente, integridad, medición contable y exposición – o lo que debieran contener).

2.3. Evaluar la *significación* de lo que se debe examinar, teniendo en cuenta su naturaleza, la importancia de las posibles incorrecciones y el riesgo involucrado.

2.4. Planificar en forma adecuada el trabajo de auditoría, teniendo en cuenta la finalidad del examen, el informe a emitir, las características del ente cuyos *estados contables* serán objeto de la auditoría (naturaleza, envergadura y otros elementos) y las circunstancias particulares del caso.

La planificación debe incluir la selección de los procedimientos a aplicar, su alcance, su distribución en el tiempo y la determinación de si han de ser realizados por el contador o por sus colaboradores. Preferentemente, la planificación se debe formalizar por escrito y, dependiendo de la importancia del ente, debe comprender programas de trabajo detallados.

2.5. Reunir los elementos de juicio válidos y suficientes que permitan respaldar su informe a través de la aplicación de los siguientes procedimientos de auditoría:

2.5.1. Evaluación de las actividades de control de los sistemas que son pertinentes a su *evaluación de riesgos*, siempre que, con relación a su tarea, el contador decida depositar confianza en tales actividades. Esta evaluación es conveniente que se desarrolle en la primera etapa porque sirve de base para perfeccionar la planificación en cuanto a la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de auditoría a aplicar. Si el ente utilizase una organización de servicios, es necesaria la obtención de conocimiento sobre ella, incluido el control interno relevante para la auditoría, que sea suficiente para identificar y valorar los riesgos de *incorrección* material, así como para diseñar y aplicar procedimientos de auditoría que respondan a dichos riesgos.

El desarrollo de este procedimiento implica cumplir los siguientes pasos:

2.5.1.1. Relevar las actividades formales de control de los sistemas que son pertinentes a su revisión.

2.5.1.2. Comprobar que esas actividades formales de control de los sistemas se aplican en la práctica.

2.5.1.3. Evaluar las actividades reales de control de los sistemas, comparándolas con las que considere razonables en las circunstancias.

2.5.1.4. Determinar el efecto de la evaluación mencionada sobre la planificación de modo de replantear, en su caso, la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría seleccionados previamente.

2.5.1.5. Emitir, en su caso, un informe con las observaciones recogidas durante el desarrollo de la tarea y las sugerencias para el mejoramiento de las actividades de control de los sistemas examinados.

2.5.2. Cotejo de los *estados contables* con los *registros contables*.

2.5.3. Revisión de la correlación entre registros y entre éstos y la correspondiente documentación comprobatoria.

2.5.4. Inspecciones oculares (por ejemplo, arqueos de caja, documentos e inversiones; observación de inventarios físicos; observación de la existencia de bienes de uso).

2.5.5. Obtención de confirmaciones directas de terceros (por ejemplo, bancos, clientes, proveedores, asesores legales).

2.5.6. Comprobaciones matemáticas.

2.5.7. Revisiones conceptuales.

2.5.8. Comprobación de la información relacionada.

2.5.9. Comprobaciones globales de razonabilidad (por ejemplo, análisis de razones y tendencias, análisis comparativo e investigación de fluctuaciones de *significación*).

2.5.10. Examen de documentos importantes (por ejemplo, estatutos, contratos, actas, escrituras y similares).

2.5.11. Preguntas a funcionarios y empleados del ente.

2.5.12. Obtención de una confirmación escrita de la *dirección* del ente de las explicaciones e informaciones suministradas (Manifestaciones de la *dirección*).

2.6. Controlar la ejecución de lo planificado con el fin de verificar el cumplimiento de los objetivos fijados y, en su caso, realizar en forma oportuna las modificaciones necesarias a la programación.

Con tal propósito, el contador debe efectuar una revisión cuidadosa del trabajo de sus colaboradores a medida que se va desarrollando y una vez que ha sido completado.

2.7. Evaluar la validez y suficiencia de los elementos de juicio examinados para respaldar el juicio del contador sobre las afirmaciones particulares contenidas en los estados contables. Para ello, el contador, utilizando su *criterio* profesional, debe hacer lo siguiente:

2.7.1. Considerar su naturaleza y la forma en que se obtuvieron.

2.7.2. Considerar la importancia relativa de lo examinado en su relación con el conjunto.

2.7.3. Estimar el grado de riesgo inherente que depende, en buena parte, del grado de seguridad que ofrezcan las actividades de control de los sistemas involucrados.

2.8. Sobre la base de los elementos de juicio obtenidos, el contador debe formarse una opinión acerca de la razonabilidad de la información que contienen los *estados contables* en conjunto, de acuerdo con *normas contables profesionales*, o concluir que no le ha sido posible la formación de tal juicio.

2.9. Emitir su informe teniendo en cuenta las disposiciones legales, reglamentarias y profesionales que fueran de aplicación.

ii. Normas sobre informes

1. En relación con un encargo de auditoría sobre estados contables, el contador podrá optar por emitir un informe breve o un informe extenso.

Informe breve

Definición

2. El informe breve sobre los *estados contables* (para ser presentados a terceros) es el que emite un contador, basado en el trabajo de auditoría realizado, mediante el cual éste expresa su opinión o declara que se abstiene de emitirla sobre la información que contienen dichos estados. El trabajo debe ser efectuado de acuerdo con las normas de auditoría de esta sección.

Contenido

3. El informe breve sobre *estados contables* debe contener los siguientes apartados:

3.1. Título.

3.2. Destinatario.

3.3. Identificación de los *estados contables* objeto de auditoría.

3.4. Alcance del trabajo de auditoría.

3.5. Aclaraciones previas al dictamen, en su caso.

3.6. Dictamen u opinión sobre los *estados contables* en su conjunto o la indicación por la cual no se emite opinión.

3.7. *Párrafo de énfasis* sobre ciertas cuestiones o párrafo de otras cuestiones, en caso que corresponda.

3.8. Información especial requerida por leyes o disposiciones nacionales, provinciales, municipales o de los organismos públicos de control o de la profesión.

3.9. Lugar y fecha de emisión.

3.10. Firma del contador.

Título

4. El título es “Informe del auditor independiente”.

Destinatario

5. El informe debe estar dirigido a quien hubiera contratado los servicios del contador o a quien el contratante indicara. En el caso de que el destinatario fuera un ente, el informe se debe dirigir a sus propietarios o a las máximas autoridades.

Identificación de los *estados contables* objeto de la auditoría

6. Se debe identificar con precisión y claridad cada uno de los *estados contables* a los que se refiere el informe, la denominación completa del ente a quien pertenecen y la fecha o período a que se refieren.

Alcance del trabajo de auditoría

7. El informe debe contener una manifestación acerca de si el examen se desarrolló o no de acuerdo con las normas de auditoría argentinas vigentes, entendiéndose como tales a las establecidas en esta resolución técnica.

8. Si existieran limitaciones al alcance de la tarea de auditoría que imposibilitaran la emisión de una opinión o implicaran salvedades a ésta, aquéllas deben ser claramente expuestas en este apartado.

Tales limitaciones deben indicar los procedimientos no aplicados, en su caso, señalando lo siguiente:

8.1. Si la restricción ha sido impuesta por el contratante del servicio de auditoría.

8.2. Si la restricción es consecuencia de otras circunstancias.

8.3. Si parte del trabajo de auditoría se apoya en la tarea realizada por otro contador independiente (como es el caso de participaciones del ente cuyos *estados contables* son objeto de auditoría, en otros entes cuyos *estados contables* han sido auditados por otro contador). La mención de esta limitación al alcance en el informe de auditoría será optativa. Si no se incluye, se supone que el contador principal asume la responsabilidad sobre la totalidad de la información contenida en los *estados contables* sobre los que emite el informe de auditoría. En este último caso, es conveniente que indique en el párrafo de alcance del informe de auditoría la magnitud de la porción de los *estados contables* examinada por el otro contador mientras que, en el párrafo de opinión deberá quedar clara la participación de aquel, manifestando que su opinión está basada en su examen y en el informe de otro contador.

9. Cuando un procedimiento usual (de los detallados en la sección III.A.i.2.5.) se hubiese modificado, sustituido por otro alternativo o suprimido, y el contador hubiera obtenido los elementos de juicio válidos y suficientes para sustentar

adecuadamente su juicio, no es necesario dejar constancia en este apartado del procedimiento modificado, sustituido o suprimido.

Aclaraciones previas al dictamen

10. Cuando, según el juicio del contador que emite el informe, fuera necesario formular aclaraciones especiales que permitan interpretar en forma más adecuada la información, dichas aclaraciones deben ser expuestas en un apartado específico previo a aquél en que incluya el dictamen.

Dictamen

11. En este apartado el contador debe exponer su opinión, o abstenerse explícitamente de emitirla, acerca de si los *estados contables* en conjunto presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la información que ellos deben brindar de acuerdo con las *normas contables profesionales*.

Dictamen favorable sin salvedades

12. Cuando hubiere realizado su examen de acuerdo con estas normas, el contador opinará favorablemente, cuando pueda manifestar que los *estados contables* objeto de la auditoría presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la información que ellos deben brindar de acuerdo con las *normas contables profesionales*.

Dictamen favorable con salvedades

13. El dictamen favorable puede ser acotado con limitaciones que se denominan, indistintamente, “salvedades” o “excepciones”. Las salvedades se emplean cuando se trata de montos o aspectos que, por su *significación*, no justifican que el contador deba emitir un dictamen adverso o abstenerse de opinar sobre los *estados contables* objeto de la auditoría.

14. Al expresar su salvedad, ya fuera ésta determinada o indeterminada, el contador debe dejar constancia de la razón de su existencia y de la información adicional correspondiente.

15. Las salvedades determinadas son aquellas originadas en discrepancias respecto de la aplicación de las *normas contables profesionales* (de medición contable o exposición) utilizadas para preparar y presentar la información contenida en los *estados contables* sujetos a la auditoría. Cuando correspondiera, debe dejar constancia de las partidas y montos involucrados.

16. Las salvedades indeterminadas son aquéllas originadas en la carencia de elementos de juicio válidos y suficientes para poder emitir una opinión sobre una parte de la información contenida en los *estados contables* examinados como consecuencia de limitaciones en el alcance de la tarea.

17. No es necesario que el contador haga referencia a que la información se presenta en forma uniforme respecto del ejercicio anterior. La ausencia de la salvedad indica que se ha cumplido con esa característica de la información y sólo corresponde incluirla cuando la descripción del cambio, las razones que lo motivan y sus efectos cuantitativos no han sido adecuadamente revelados dentro de la información contenida en los estados contables. Si el contador no estuviera de acuerdo con el cambio efectuado, debe considerar además el efecto en su dictamen.

18. Cuando la información a que se refiere la salvedad o excepción estuviera contenida en las notas a los estados contables, se debe aplicar la norma III.A.ii.29.

Dictamen adverso

19. El contador debe emitir un dictamen adverso cuando, como consecuencia de haber realizado su examen de acuerdo con estas normas de auditoría, toma conocimiento de uno o más problemas que implican salvedades al dictamen de tal magnitud e importancia que no justifican la emisión de una opinión con salvedades. El conocimiento suficiente de los problemas por parte del contador revela que es inapropiada una abstención de opinión.

20. En este caso, el contador debe expresar que los *estados contables* no presentan la información pertinente de acuerdo con las *normas contables profesionales*, explicando las razones que avalan su opinión (en un párrafo previo ubicado en el apartado “Aclaraciones previas al dictamen”).

Abstención de opinión

21. El contador se debe abstener de emitir su opinión cuando, como consecuencia de limitaciones importantes en el alcance de la auditoría, no ha podido reunir elementos de juicio válidos y suficientes para poder expresar una opinión sobre los *estados contables* en su conjunto.

22. La abstención de emitir una opinión puede ser aplicada a toda la información examinada o a una parte de ella.

23. El contador debe indicar en su informe, en el apartado correspondiente a “Alcance del trabajo de auditoría”, las razones que justifican su abstención de opinión.

24. El contador deberá abstenerse de opinar cuando, en circunstancias extremadamente poco frecuentes que implican múltiples incertidumbres, concluye que, a pesar de haber obtenido elementos de juicio válidos y suficientes en relación con cada una de las incertidumbres individuales, no es posible formarse una opinión sobre los *estados contables* debido a la posible interacción de las incertidumbres y su posible efecto acumulativo sobre ellos.

Opinión parcial

25. El contador que hubiera emitido un dictamen adverso sobre los *estados contables* en su conjunto o se hubiera abstenido de opinar sobre ellos, puede emitir una opinión parcial sobre algunos aspectos de la información que contienen dichos estados, siempre que ocurra lo siguiente:

25.1. Considere que esa opinión es de utilidad para los interesados en el informe.

25.2. El alcance de su trabajo, medido con respecto a la *significación* de los rubros parciales sobre los que dictamina, fuera suficiente, y cuando éstos fueran suficientemente importantes en conjunto.

26. La opinión parcial debe ser redactada cuidadosamente para evitar que se cree una confusión en los interesados en el informe con respecto al juicio adverso sobre los *estados contables* en conjunto o a la abstención de emitirlo.

27. Cuando el contador no exprese un dictamen favorable sin salvedades, el párrafo de opinión tendrá el título “Opinión con salvedades”, “Opinión adversa” o “Abstención de opinión”, según corresponda.

Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones

28. Cuando una cuestión esté presentada o revelada de forma adecuada en los *estados contables* y, a juicio del contador, es de tal importancia que resulta fundamental para que los usuarios comprendan los estados contables, el contador agregará en el informe un párrafo destacado denominado “*Párrafo de énfasis*”. Esto es por ejemplo aplicable a la existencia de incertidumbres sobre la información contable, incluidas las dudas sobre la continuidad del ente en un futuro próximo. Sin embargo, si se omitiera la presentación en forma adecuada de la cuestión en los estados contables, el contador deberá efectuar la correspondiente salvedad por deficiente exposición.

29. La exposición en notas a los *estados contables* de las cuestiones mencionadas, cuando ello sea pertinente, excusa al contador de incluirlas en su informe, pero debe indicar tal situación y remitirse a la nota respectiva.

30. El contador no debe incluir en este apartado manifestaciones que en realidad representaren salvedades o excepciones que no reciban el tratamiento correspondiente en el párrafo del dictamen o de la opinión.

31. Cuando exista una cuestión distinta de las presentadas o reveladas en los *estados contables* y, a juicio del contador, es relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del contador o el informe de auditoría, el contador agregará en el informe un *párrafo sobre otras cuestiones* denominado “*Párrafo de otras cuestiones*”. Esto es por ejemplo aplicable a la existencia de restricciones a la distribución o utilización del informe de auditoría.

Lugar y fecha de emisión

32. El lugar de la emisión, es aquél en que el contador firma su informe.

33. La fecha de emisión (día, mes y año) es, generalmente, aquella en que se hubiera concluido el trabajo de auditoría en dependencias de la organización a que corresponden los *estados contables* examinados. Esta fecha limita la responsabilidad del contador en cuanto al conocimiento de hechos posteriores a la fecha de los *estados contables* que pudieran tener influencia significativa en las informaciones que ellos contienen, ya fueran los siguientes:

33.1. Aquellos que tuvieran una influencia directa en la situación patrimonial o en los resultados de las operaciones mostrados en los estados contables.

33.2. Aquellos que, si bien no tienen la influencia indicada en la norma inmediatamente precedente, deben incluirse en una nota a los *estados contables* porque afectan la apreciación del futuro de la situación patrimonial o de los resultados del ente.

34. La fecha del informe de auditoría no será anterior a la fecha en la que el contador haya obtenido elementos de juicio válidos y suficientes en los que basar su opinión sobre los estados contables, incluida la evidencia de que todos los estados que componen los estados contables, incluidas las notas explicativas, han sido preparados, y las personas con autoridad reconocida han manifestado que asumen la responsabilidad de dichos estados contables.

Firma

35. El informe debe llevar la firma del contador, con la aclaración de su nombre y apellido completo, título profesional y número de inscripción en la matrícula del consejo profesional correspondiente.

36. Cuando se tratara de sociedades profesionales inscriptas en los consejos profesionales, se debe colocar su denominación antes de la firma del contador integrante que suscribe el informe respectivo, debiendo hacerse constar su carácter de socio.

Forma de presentación

37. El contador debe presentar su informe por separado o adjunto a los *estados contables* objeto de la auditoría. En ambos casos, las fojas de éstos que contuvieran los estados básicos deben estar firmadas por el contador y las restantes deben estar firmadas o inicialadas por éste con las prescripciones de las normas II.C.3., III.A.ii. 35 y 36. Información adicional no auditada presentada junto con los *estados contables*

38. El contador evaluará si cualquier información adicional no auditada que se presente junto con los *estados contables* se distingue claramente de dichos estados. De lo contrario, solicitará a la *dirección* que modifique la presentación de la información adicional no auditada. Si la *dirección* se negara a hacerlo, el contador explicará, en el informe de auditoría sobre los estados contables, que dicha información no está cubierta por dicho informe.

Otra información en documentos que contienen estados contables

39. El contador examinará la otra información incluida en un documento que contenga los estados contables y el correspondiente informe de auditoría, con el fin de identificar, si las hubiera, incongruencias significativas con los estados contables. Si, al examinar la otra información, el contador identifica una incongruencia significativa, determinará si deben ser modificados los *estados contables* o la otra información. Si, al examinar la otra información, detecta una aparente *incorrección* significativa en la descripción de un hecho, el contador discutirá la cuestión con la *dirección* y:

39.1. si se necesita una modificación de los *estados contables* auditados y la *dirección* se niega a realizarla, deberá adecuar su informe

39.2. si se necesita una modificación de la otra información y la *dirección* se niega a realizarla, el contador debe comunicar este asunto a las máximas autoridades del ente, e incluir en su dictamen un párrafo de otras cuestiones (tal lo previsto en III.A.ii.28) que describa la inconsistencia, no emitir el dictamen del auditor o bien retirarse del encargo, si es posible.

Informe extenso

40. El informe extenso debe contener, además de lo requerido para el informe breve, las indicaciones sobre lo siguiente:

40.1. Que el trabajo de auditoría ha sido orientado, primordialmente, a la posibilidad de formular una opinión sobre los estados contables.

40.2. Que los datos que se adjuntan a los *estados contables* se presentan para posibilitar estudios complementarios, pero no son necesarios para una presentación razonable de la información que deben contener los citados estados.

40.3. Que la información adicional detallada en III.A.40.2.:

40.3.1. Ha sido sometida a procedimientos de auditoría durante el examen de los *estados contables* y está razonablemente presentada en sus aspectos significativos, con relación a los citados estados tomados en su conjunto, o bien, lo siguiente:

40.3.2. No ha sido sometida a procedimientos de auditoría aplicados para el examen de los estados contables. En este caso, el contador debe citar la fuente de la información, el alcance de su examen y, eventualmente, la responsabilidad asumida.

41. En el informe extenso deben quedar claramente identificadas las manifestaciones del ente cuyos *estados contables* e información suplementaria han sido objeto de la auditoría y las manifestaciones del contador que emite dicho informe extenso.

B. Auditoría de *estados contables* preparados de conformidad con un *marco de información con fines específicos*

i. Normas para su desarrollo

Aceptación del encargo

1. El contador obtendrá conocimiento de:

1.1. la finalidad para la cual se han preparado los estados contables;

1.2. los usuarios a quienes se destina el informe; y

1.3. las medidas tomadas por la *dirección* para determinar que el marco de información contable aplicable es aceptable en las circunstancias.

Planificación

2. El contador determinará si la aplicación de las normas de auditoría requiere consideraciones especiales teniendo en cuenta las circunstancias del encargo.

3. El contador evaluará si los *estados contables* describen o hacen referencia adecuadamente al marco de información contable aplicable.

4. En el caso de *estados contables* preparados en cumplimiento de las disposiciones de un contrato, el contador obtendrá conocimiento de cualquier interpretación significativa del contrato que haya realizado la *dirección* del ente para la preparación de dichos estados. Una interpretación es significativa cuando la adopción de otra interpretación razonable hubiera producido una diferencia significativa en la información presentada en los estados contables.

ii. Normas sobre informes

1. En el caso de *estados contables* preparados de conformidad con las disposiciones de un contrato, el contador evaluará si describen adecuadamente cualquier interpretación significativa del contrato sobre el que se basan. El informe de auditoría describirá también:

1.1. la finalidad para la cual se han preparado y, en caso necesario, los usuarios a quienes se destina el informe, o se referirá a la nota explicativa de los *estados contables* con fines específicos que contenga dicha información; y

1.2. si la *dirección* puede elegir entre distintos marcos de información contable para la preparación de dichos estados, la explicación de la responsabilidad de la *dirección*

en relación con los estados también hará referencia a que es responsable de determinar que el marco aplicable es aceptable en las circunstancias.

2. El informe de auditoría incluirá un *párrafo de énfasis* para advertir a los usuarios del informe 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.

3. El contador, en los casos de emisión de informes de auditoría de *estados contables* preparados de conformidad con un *marco de información con fines específicos*, respetará las secciones III.A.ii anteriores, en lo que fuera de aplicación.

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

i. Normas para su desarrollo

1. 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.

Aceptación del encargo

2. 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.

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

4. 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 materiales sobre la información que proporcionan.

Planificación

5. En la planificación y en la realización del encargo, el contador adaptará todas las normas aplicables en la medida en que así lo requieran las circunstancias.

ii. Normas sobre informes

1. 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.

2. 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.

3. 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 otros asuntos, 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 otros asuntos en su informe de auditoría, según corresponda.

4. 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, le está permitida la inclusión en el mismo informe de auditoría de una opinión favorable sin salvedades sobre un solo estado contable que forme parte de dichos estados si se cumplen las condiciones establecidas en las secciones III.A.ii.24 y 25.

5. 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, debe respetar las secciones III.A.ii. anteriores, en lo que fuera de aplicación.

D. Auditoría de *estados contables* resumidos

i. Normas para su desarrollo

1. 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.

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

2.1. Formarse una opinión sobre los *estados contables* resumidos basada en una evaluación de las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida; y

2.2. Expresar claramente dicha opinión en un informe escrito que describa asimismo el fundamento de dicha opinión.

3. El contador realizará entre otros los siguientes procedimientos:

3.1. Evaluar si los *estados contables* resumidos revelan adecuadamente el hecho de ser resumidos e identifican los *estados contables* completos auditados.

3.2. Cuando los estados resumidos no vienen acompañados de los *estados contables* completos auditados, evaluar si describen claramente:

3.2.1. De quien se pueden obtener los *estados contables* auditados o el lugar en el que están disponibles; o

3.2.2. Las disposiciones legales o reglamentarias que especifican que no es necesario que los estados 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.

3.3. Evaluar si los estados resumidos revelan adecuadamente los *criterios* aplicados.

3.4. Comparar los estados resumidos con la correspondiente información de los estados completos auditados para determinar si concuerdan o si pueden ser recalculados a partir de la correspondiente información de los estados auditados.

3.5. Evaluar si los estados resumidos han sido preparados de conformidad con los *criterios* aplicados.

3.6. Evaluar, teniendo en cuenta el propósito de los estados resumidos, si contienen la información necesaria y si su nivel de agregación es adecuado, de forma que no induzcan a *error* en las circunstancias.

ii. Normas sobre informes

1. El informe de auditoría sobre los estados resumidos incluirá un apartado introductorio que:

1.1. Identifique los estados resumidos sobre los que el contador informa;

1.2. Identifique los estados completos auditados;

1.3. Mencione el informe de auditoría sobre los estados completos auditados, su fecha y el hecho de que en dicho informe se expresó una opinión favorable sin salvedades sobre los *estados contables* auditados, excepto que se den los casos previstos en los puntos 3 y 4 siguientes;

1.4. Si la fecha del informe de auditoría sobre los estados resumidos es posterior a la fecha del informe de auditoría sobre los *estados contables* completos auditados, indique que los estados resumidos y los estados 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* auditados; y

1.5. Ponga de manifiesto que los estados resumidos no contienen toda la información a revelar requerida por el marco de información contable aplicado para preparar los estados completos auditados y que la lectura de los estados resumidos no equivale a la lectura de los *estados contables* completos auditados.

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

2.1. La fecha en la que haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión, y

2.2. La fecha del informe de auditoría sobre los *estados contables* completos auditados.

3. Cuando el informe de auditoría sobre los estados auditados contiene una opinión con salvedades, un *párrafo de énfasis* o un *párrafo sobre otras cuestiones* y el contador se ha satisfecho de que los *estados contables* resumidos son congruentes, en todos los aspectos significativos, con los completos auditados, o son un resumen adecuado de estos, de conformidad con los *criterios* aplicados, el informe de auditoría sobre los estados resumidos, además de los elementos mencionados, 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 su fundamento y su efecto sobre los estados resumidos.

4. Cuando el informe de auditoría sobre los *estados contables* completos auditados contenga una opinión adversa o una abstención de opinión, se pondrá de manifiesto que dicho informe de auditoría contiene una opinión adversa o una abstención de opinión, describiendo sus fundamentos y pondrá de manifiesto que, como resultado de la opinión adversa o de la abstención de opinión, no resulta adecuado expresar una opinión sobre los estados resumidos.

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

6. Cuando esté restringida la distribución o el uso del informe de auditoría sobre los estados completos auditados, o cuando el informe de auditoría sobre dichos estados advierta a los lectores que estos 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 resumidos.

7. El contador, en los casos de la emisión de los informes de auditoría sobre *estados contables* resumidos, debe respetar las secciones III.A.ii anteriores, en lo que fuera de aplicación.

IV. NORMAS DE REVISIÓN DE INFORMACIÓN CONTABLE HISTÓRICA

i. Normas para su desarrollo

1. A través del desarrollo de la tarea, el contador debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que respalden su informe relativo a la revisión limitada de estados contables correspondientes a períodos intermedios, de alcance inferior al necesario para emitir una opinión de auditoría sobre la razonabilidad de la información presentada por dichos estados contables.

2. Para reunir esos elementos de juicio, el contador debe desarrollar su tarea de acuerdo con los siguientes pasos:

2.1. Obtener (o actualizar, según corresponda) un conocimiento apropiado de la estructura de la organización, sus operaciones y sistemas, las normas legales que le son aplicables, las condiciones económicas propias y las del ramo de sus actividades, incluyendo el uso de organizaciones de servicio.

2.2. Identificar el objeto del examen (los estados contables, las afirmaciones que los constituyen -existencia, pertenencia al ente, integridad, medición contable y exposición – o lo que debieran contener).

2.3. Evaluar la *significación* de lo que se debe examinar, teniendo en cuenta su naturaleza y la importancia de las posibles incorrecciones y el riesgo involucrado.

2.4. Planificar en forma adecuada el trabajo de revisión, teniendo en cuenta su finalidad, el informe a emitir, las características del ente cuyos estados contables serán objeto de revisión y las circunstancias particulares del caso.

La planificación debe incluir la selección de los procedimientos a aplicar, su alcance, su distribución en el tiempo y la determinación de si han de ser realizados por el contador o por sus colaboradores. Preferentemente, la planificación se debe formalizar por escrito y, dependiendo de la importancia del ente, comprender programas de trabajo detallados.

2.5. Aplicar los siguientes procedimientos:

2.5.1. El cotejo de los estados contables con los *registros contables*.

2.5.2. Las comprobaciones matemáticas de la información contenida en los estados contables.

2.5.3. La revisión conceptual de los estados contables.

2.5.4. La lectura de las actas de asamblea y directorio, o equivalentes

2.5.5. La revisión comparativa de los estados contables en su relación con los del último cierre del ejercicio, con los de los períodos intermedios anteriores y con los de los períodos intermedios similares de ejercicios anteriores.

2.5.6. Las comprobaciones globales de razonabilidad (por ejemplo, el análisis de las razones y tendencias e investigación de las fluctuaciones de *significación*).

2.5.7. Las preguntas indagatorias a los funcionarios del ente al que corresponden los estados contables objeto de revisión, acerca de los aspectos importantes que pudieran afectar a la información contenida en dichos estados.

La extensión de los procedimientos a aplicar por el contador depende, en parte, de lo siguiente:

- Las características del ente al que correspondieren los estados contables objeto de revisión.
- La realización de una auditoría o revisión limitada de estados contables anteriores por el mismo contador que efectúa esta revisión.
- El conocimiento, por parte del contador, de las debilidades en las funciones de control de los sistemas aplicados por el ente.
- 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.

2.6. Controlar la ejecución de lo planificado con el fin de verificar el cumplimiento de los objetivos fijados y, en su caso, realizar en forma oportuna las modificaciones necesarias a la programación. Con tal propósito, el contador debe efectuar una revisión cuidadosa del trabajo de sus colaboradores a medida que se va desarrollando y una vez que ha sido completado.

2.7. Evaluar la validez y suficiencia de los elementos de juicio examinados para respaldar el informe del contador. Para ello, el contador, utilizando su *criterio* profesional, debe hacer lo siguiente:

2.7.1. Considerar su naturaleza y la forma en que se obtuvieron.

2.7.2. Considerar la importancia relativa de lo revisado en su relación con el conjunto.

2.7.3. Estimar el grado del riesgo inherente que, en buena parte, depende del grado de seguridad que ofrezcan las actividades de control de los sistemas involucrados.

2.8. Emitir su informe teniendo en cuenta las disposiciones legales, reglamentarias y profesionales que fueren de aplicación.

ii. Normas sobre informes

1. En los informes de revisión sobre los *estados contables* correspondientes a períodos intermedios, el contador debe hacer lo siguiente:

1.1. Dejar constancia de la limitación al alcance de su trabajo de revisión con respecto a los procedimientos de auditoría aplicables en la auditoría de los *estados contables* anuales.

1.2. Indicar que no emite una opinión sobre los estados contables en su conjunto, en razón de la limitación referida en el párrafo anterior.

1.3. Indicar que no ha tomado conocimiento de circunstancias que lo hagan suponer que los *estados contables* intermedios no presentan razonablemente la información que ellos deben brindar de acuerdo con las *normas contables profesionales* o, de haber tomado conocimiento de algunas, señalar sus efectos en dichos *estados contables*.

1.4. Informar sobre los aspectos particulares requeridos por las leyes o las disposiciones nacionales, provinciales o municipales, de los organismos públicos de control o de la profesión.

2. El contador, en los casos de la emisión de informes de la revisión limitada sobre *estados contables* intermedios, debe respetar las secciones III.A.ii anteriores, en lo que fuera de aplicación.

V. NORMAS SOBRE ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO

A. ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO EN GENERAL

i. Normas para su desarrollo

Introducción

1. En un *encargo de aseguramiento*, el contador expresa una conclusión diseñada para incrementar el grado de confianza de los usuarios de su informe acerca de la medición o la evaluación de la materia objeto de análisis, respecto de los *criterios* aplicados.

2. En un *encargo de aseguramiento* distinto de una auditoría o revisión de información contable histórica, el contador puede llevar a cabo un servicio que provea:

2.1. aseguramiento razonable, o

2.2. aseguramiento limitado.

3. En un *encargo de aseguramiento* razonable, el objetivo del contador es la reducción del riesgo del encargo a un nivel aceptablemente bajo, en función de las circunstancias, como base para expresar en forma positiva su conclusión.

4. En un *encargo de aseguramiento* limitado, el objetivo del contador es la reducción del riesgo de tal encargo a un nivel aceptable, en función de las circunstancias, aunque dado que su riesgo es superior al del *encargo de aseguramiento* razonable, sólo tiene base para expresar en forma negativa su conclusión.

Planificación

5. El contador debe planificar el encargo con el fin de realizarlo 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 análisis tenga incorrecciones significativas. Debe comprender suficientemente dicha información y otras circunstancias del encargo como para identificar y analizar los riesgos de que esa información tenga incorrecciones significativas con el fin de diseñar y aplicar procedimientos para reunir elementos de juicio.

Análisis de la adecuación de la información sobre la materia objeto de análisis

6. El contador debe analizar si la información sobre la materia objeto de análisis es adecuada. Para ello, esta información tiene que tener las siguientes características:

6.1. Es identificable y evaluable o mensurable de manera coherente en comparación con los *criterios* aplicados; y

6.2. Puede someterse a procedimientos para reunir elementos de juicio válidos y suficientes para sustentar una conclusión.

Análisis de la idoneidad de los *criterios*

7. El contador debe analizar la idoneidad de los *criterios* para evaluar o medir la información sobre la materia objeto de análisis. Estos *criterios* pueden estar establecidos formalmente, como las *normas contables profesionales*, o desarrollarse específicamente, como el código de conducta elaborado por una organización.

Obtención de elementos de juicio

8. El contador debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes sobre los cuales basar su conclusión. La naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos en un *encargo de aseguramiento* limitado son deliberadamente limitados en relación con un *encargo de aseguramiento* razonable.

Manifestaciones de la *parte responsable*

9. El contador debe obtener manifestaciones escritas de la *parte responsable*, cuando corresponda.

ii. Normas sobre informes

1. El contador debe cuidar de no utilizar expresiones como: examen, auditoría o revisión en los informes por encargos de aseguramiento, ya que puede generar confusión con los informes emitidos bajo un encargo de auditoría o revisión.

Contenido

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

2.1. La identificación y la descripción de la información sobre la materia objeto de análisis, y cuando corresponda, la materia objeto de análisis.

2.2. Identificación de los *criterios* aplicados

2.3. 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.

2.4. 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. Así, 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.

3. El contador debe emitir un informe con salvedades o un dictamen adverso o abstención de opinión, 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 significativas.

4. El contador, en los casos de la emisión de informes de aseguramiento, debe respetar las secciones III.A.ii anteriores, en lo que fuera de aplicación.

B. EL EXAMEN DE INFORMACIÓN CONTABLE PROSPECTIVA

i. Normas para su desarrollo

Introducción

1. En un encargo para examinar *información contable prospectiva*, el contador debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes sobre si:

1.1. Los *pronósticos* de la *dirección* sobre los cuales se basa la información contable no son irrazonables y, en el caso de proyecciones, dichos supuestos son congruentes con el propósito de la información;

1.2. La *información contable prospectiva* está correctamente preparada según los supuestos;

1.3. La *información contable prospectiva* está correctamente presentada y todos los supuestos significativos se expresan adecuadamente, incluso se hace una indicación clara sobre si son *pronósticos* o proyecciones; y

1.4. La *información contable prospectiva* está preparada de conformidad con los *estados contables* históricos y se aplicaron los principios contables apropiados.

Seguridad del contador sobre la *Información contable prospectiva*

2. La *Información contable prospectiva* se relaciona con hechos y acciones que aún no sucedieron y que quizás no ocurran. Por lo tanto, en general, el contador no está en condiciones de expresar una conclusión sobre si se alcanzarán los resultados presentados en la *información contable prospectiva*.

Aceptación del encargo

3. El contador no debe aceptar o debe retirarse de un encargo (si esto es posible) cuando los supuestos sean claramente poco realistas o cuando el contador piense que la *información contable prospectiva* es inapropiada para su uso preestablecido.

Procedimientos a ser aplicados y período cubierto

4. El contador debe lograr un nivel suficiente de conocimiento sobre el negocio para poder evaluar si se han identificado todos los supuestos significativos necesarios para la preparación de la *información contable prospectiva*.

5. Al determinar la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos a ser aplicados, el contador debe considerar los siguientes factores:

5.1. La probabilidad de incorrecciones significativas;

5.2. El conocimiento obtenido durante encargos previos;

5.3. La competencia de la *dirección* en relación con la preparación de la *información contable prospectiva*;

5.4. La medida en que dicha información se ve afectada por el juicio de la *dirección*; y

5.5. La suficiencia y confiabilidad de los datos subyacentes.

6. El contador debe obtener manifestaciones escritas de la *dirección* respecto del uso preestablecido de la *información contable prospectiva*, la totalidad de los supuestos significativos de la *dirección* y la aceptación de la *dirección* de su responsabilidad por dicha información.

7. El contador debe considerar el período que abarca la información financiera prospectiva, el cual no debe extenderse más allá del punto en el cual la *dirección* tiene una base razonable para determinar los supuestos.

Presentación e información

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

8.1. La presentación de la *información contable prospectiva* es informativa y no es engañosa;

8.2. Las políticas contables se expresan claramente en las notas a dicha información;

8.3. Los supuestos se expresan en forma adecuada en dichas notas.

8.4. 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;

8.5. La base para establecer puntos en un rango está claramente indicada y dicho rango no ha sido seleccionado de manera parcial o engañosa cuando los resultados expuestos en la *información contable prospectiva* se expresan en función de la escala; y

8.6. Se revela cualquier cambio en la aplicación de las *normas contables profesionales* desde la emisión de los últimos *estados contables* históricos, junto con el motivo del cambio y su efecto sobre la *información contable prospectiva*.

ii. Normas sobre informes

1. El informe sobre un examen de *información contable prospectiva* debe contener los siguientes elementos particulares:

1.1. Cuando corresponda, una referencia al propósito y/o a la distribución restringida de la *información contable prospectiva*;

1.2. Una declaración de seguridad negativa sobre si los supuestos brindan una base razonable para la *información contable prospectiva*;

1.3. 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;

1.4. Advertencias apropiadas sobre la probabilidad de la concreción de los resultados presentados en la *información contable prospectiva*, mencionando que:

1.4.1. 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.

1.4.2. En el caso de una *proyección*, que la *información contable prospectiva* se preparó con un determinado fin (que se describirá), mediante el uso de un conjunto de supuestos que incluyen supuestos hipotéticos (proyecciones) respecto de hechos futuros y acciones de la *dirección* que no necesariamente se espera que sucedan. Por consiguiente, se les advierte a los usuarios que la *información contable prospectiva* no se debe utilizar con fines distintos de los que se describieron.

2. El contador deberá expresar un informe con salvedades o un dictamen adverso si concluye que la *información contable prospectiva* no es adecuada o cuando los supuestos utilizados no son una base razonable para preparar dicha información.

3. El contador, en los casos de la emisión de informes de aseguramiento sobre *información contable prospectiva*, debe respetar las secciones III.A.ii anteriores, en lo que fuera de aplicación.

C. INFORMES SOBRE LOS CONTROLES DE UNA ORGANIZACIÓN DE SERVICIOS

i. Normas para su desarrollo

1. El objetivo de este tipo de encargo es que el contador (Auditor del proveedor del servicio) emita un informe para uso por parte de las organizaciones usuarias y sus auditores sobre los controles en la organización de servicios que le presta servicios a las organizaciones usuarias que probablemente son relevantes para su control interno en cuanto se relaciona con la presentación de su información contable.

2. Para *informes sobre la descripción y el diseño de los controles de una organización de servicios* (informes tipo 1), el contador debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que le permitan aseverar que:

2.1. La descripción presenta razonablemente el sistema de la organización de servicios implementado durante el período especificado; y

2.2. Los controles relacionados con los objetivos de control establecidos por la organización de servicios fueron necesarios para asegurar razonablemente el logro

de esos objetivos e idóneamente diseñados e implementados durante el período especificado, y

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

ii. Normas sobre informes

1. El informe deberá contener los siguientes elementos:

1.1. En el párrafo de la identificación y descripción de la materia objeto de análisis, el contador debe incluir: (1) la descripción y aseveraciones de la organización de servicios, de acuerdo con el tipo de informe a emitir; (2) de corresponder, aquellas partes de dicha descripción no cubiertas por la opinión; (3) si la descripción de controles incluye controles complementarios de la organización usuaria, la declaración del auditor 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 (4) si existen controles efectuados por una organización subcontratada, una descripción de si se ha aplicado el método de escisión parcial o el método inclusivo, y el impacto en la descripción de los controles y en la opinión del auditor, según corresponda al método utilizado.

2. La opinión del contador del proveedor del servicio debe ser expresada en la forma positiva, acerca de sí, en todos los aspectos significativos, con base en el *criterio idóneo*:

2.1. Para *informes sobre la descripción y el diseño de los controles de una organización de servicios* (informes tipo 1):

2.1.1. La descripción presenta razonablemente el sistema de la organización de servicios implementado durante el período especificado; y

2.1.2. Los controles relacionados con los objetivos de control establecidos por la organización de servicios fueron necesarios e idóneamente diseñados durante el período especificado.

2.2. Para *informes sobre la descripción, diseño y eficacia operativa de los controles de una organización de servicios* (informes tipo 2):

2.2.1. 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);

2.2.2. Los controles probados, que son necesarios para brindar un aseguramiento razonable acerca de que los objetivos de control establecidos fueron logrados, operaron efectivamente durante el período especificado; y

2.2.3. Una sección separada a continuación de la opinión, o en un anexo, con una descripción de las pruebas de controles efectuadas y los resultados de tales pruebas.

3. El contador, en los casos de la emisión de informes sobre los controles de una organización de servicios, debe respetar las secciones III.A.ii. anteriores, en lo que fuera de aplicación.

VI. NORMAS SOBRE CERTIFICACIONES

i. Normas para su desarrollo

1. 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.
2. Para emitir una certificación, el contador debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que respalden las aseveraciones que aquélla incluya.

ii. Normas sobre informes

1. 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 contador al respecto representen la emisión de un juicio técnico acerca de lo que se certifica.
2. La certificación contendrá:
 - 2.1. Título: Certificación (con el aditamento que fuera necesario).
 - 2.2. Destinatario.
 - 2.3. Detalle de lo que se certifica.
 - 2.4. Alcance de la tarea realizada.
 - 2.5. Manifestación o aseveración del contador público.
 - 2.6. Lugar y fecha de la emisión.
 - 2.7. Firma del contador público.

VII. NORMAS SOBRE *SERVICIOS RELACIONADOS*

A. ENCARGOS PARA APLICAR PROCEDIMIENTOS ACORDADOS

i. Normas para su desarrollo

Objetivo de un *encargo para realizar procedimientos acordados*

1. El objetivo de un *encargo para realizar procedimientos acordados* (tanto sea sobre información contable como no contable) es que el contador lleve a cabo procedimientos de auditoría que el contador, el ente y terceros hayan convenido, así como también presentar un informe que contenga los hallazgos derivados de su trabajo.
2. Dado que el contador sólo realiza un informe con los hallazgos de los procedimientos aplicados, no emite ninguna seguridad al respecto. Son los usuarios que han solicitado el informe los que evalúan por sí mismos los procedimientos y los resultados informados por el contador y los que sacarán sus propias conclusiones.
3. A este informe sólo podrán acceder las partes que han solicitado la tarea, ya que otros usuarios, desconocedores de las razones de los procedimientos, podrían malinterpretar los resultados.

4 Los puntos a acordar por escrito son los siguientes:

4.1. 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 seguridad al respecto.

4.2. Propósito específico del encargo.

4.3. Identificación de la información contable (o eventualmente, no contable) a la cual se le aplicarán los procedimientos acordados.

4.4. Naturaleza, cronograma y alcance de los procedimientos específicos que se aplicarán.

4.5. Forma prevista del informe con hallazgos.

4.6. Restricciones a la distribución del informe con hallazgos.

Planificación

5. El contador debe planificar su tarea de modo que la pueda llevar a cabo de la manera más eficaz y eficiente posible.

Procedimientos y elementos de juicio

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

7. Entre los procedimientos que rigen un *encargo para realizar procedimientos acordados* pueden figurar los siguientes:

7.1. Investigación y análisis.

7.2. Recálculo, comparación y otros controles de precisión administrativa.

7.3. Observación.

7.4. Inspección.

7.5. Obtención de confirmación.

ii. Normas sobre informes

1. El informe deberá incluir:

1.1. Identificación de la información contable y no contable a la que se han aplicado los procedimientos acordados;

1.2. Una declaración de que los procedimientos realizados fueron los que se pactaron previamente con el cliente;

1.3. Identificación del propósito para el cual se realizaron los procedimientos acordados;

1.4. Un listado de los procedimientos específicos llevados a cabo;

1.5. Una descripción de los hallazgos del contador que incluya, de existir, el detalle de los *errores* identificados;

1.6. 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 al respecto;

1.7. Una declaración que establezca que si el contador hubiese realizado procedimientos adicionales, una auditoría o una revisión, habrían salido a la luz otras cuestiones que hubiesen sido oportunamente informadas;

1.8. Una declaración que establezca que el informe concierne sólo a las partes que hayan acordado realizar los procedimientos;

1.9. 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 la totalidad de los informes contables del ente.

2. El contador, en los casos de la emisión de informes sobre procedimientos acordados, debe respetar las secciones III.A.ii anteriores, en lo que fuera de aplicación.

B. ENCARGOS DE COMPILACIÓN

i. Normas para su desarrollo

Objetivo de un *encargo de compilación*

1. El objetivo de un *encargo de compilación* es que el contador utilice su conocimiento experto en materia de contabilidad en contraposición al conocimiento experto en materia de auditoría, con el fin de recopilar, clasificar y compilar información contable. Esta tarea consiste comúnmente en resumir información detallada y transformarla en información concisa, manejable y comprensible, sin la necesidad de verificar las afirmaciones subyacentes en dicha información.

2. Los procedimientos utilizados no permiten al contador expresar ninguna seguridad sobre la información contable ni están concebidos para tal efecto.

3. Un *encargo de compilación* normalmente requiere la elaboración de *estados contables* (los que pueden constituir o no un conjunto completo de estados contables) pero también pueden incluir la recopilación, la clasificación y la compilación de otra clase de información contable y no contable siempre que tenga conocimiento suficiente sobre la materia en cuestión.

Planificación

4. El contador debe planificar su tarea de modo que la pueda llevar a cabo de la manera más eficaz y eficiente posible.

Procedimientos

5. El contador deberá informarse perfectamente acerca de los negocios y las operaciones del ente y deberá estar familiarizado con las *normas contables profesionales* aplicables al encargo en cuestión.

6. Para compilar información contable, el contador deberá comprender perfectamente la naturaleza de las operaciones comerciales del ente, la forma de los *registros contables* y las bases de contabilidad sobre las cuales deberá presentarse la información contable. El contador generalmente adquiere conocimiento sobre estas cuestiones a través de su experiencia con la entidad o por medio de consultas al personal del ente.

7. El contador no estará obligado a:

7.1. Realizar consultas a la *dirección* para evaluar la razonabilidad y confiabilidad de

la información suministrada;

7.2. Examinar los controles internos;

7.3. Verificar cualquier tipo de cuestión; o

7.4. Verificar cualquier tipo de explicación.

8. Si el contador se percatase de que la información brindada por la *dirección* es incorrecta, incompleta o insatisfactoria en algún otro sentido, deberá considerar la realización de los procedimientos arriba mencionados y pedir a la *dirección* que suministre información adicional. Si la *dirección* se negare deberá retirarse del encargo (si esto es posible), informando a la entidad las razones de su decisión.

9. El contador debe leer la información compilada y decidir si es adecuada en cuanto a su forma y si presenta o no incorrecciones significativas.

Responsabilidad de la *dirección*

10. El contador deberá lograr que la *dirección* reconozca su responsabilidad por la adecuada presentación de la información contable y que apruebe tal información contable.

ii. Normas sobre informes

1. El informe deberá incluir:

1.1. Identificación de la información contable, destacando el hecho de que dicha información se basa en información suministrada por la *dirección*;

1.2. Una declaración que exprese que no se ha llevado a cabo ni una auditoría ni una revisión y que, en consecuencia, no se emitirá ninguna seguridad acerca de la información contable;

2. La información contable compilada por el contador debe exhibir alguna leyenda del tipo “No auditado”, “Compilado sin auditoría ni revisión” o “Véase mi/nuestro informe de compilación de fecha ...” en cada página de la información contable.

3. El contador, en los casos de la emisión de informes de compilación, debe respetar las secciones III.A.ii. anteriores, en lo que fuera de aplicación.

GLOSARIO DE TÉRMINOS

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.

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.

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.

Encargo de compilación - Encargo en el que la especialización en contabilidad, y no en auditoría, se utiliza para recoger, 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 toda la evidencia que sería necesaria 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 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 periodo 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 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 un marco de información con fines generales.

Estados contables resumidos - 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 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.

Evaluación de riesgos - Procedimientos de auditoría aplicados para obtener conocimiento sobre la entidad y su entorno, incluido su control interno, con el objetivo de identificar y valorar los riesgos de incorrección significativa, debida a fraude o error, tanto en los estados contables como en las afirmaciones concretas contenidas en éstos.

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, o expresan la imagen fiel, 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; y

(b) un informe elaborado por el contador del servicio, 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 en una fecha determinada o a lo largo de un período específico y, en algunos casos, su eficacia operativa a lo largo de un período específico; y

(b) un informe elaborado por el contador del servicio 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; 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.

Normas contables profesionales argentinas: Resoluciones Técnicas e Interpretaciones emitidas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (excepto las que se refieren a normas internacionales de información financiera)

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 - Registros de asientos contables iniciales y documentación de soporte, tales como cheques y registros de transferencias electrónicas de fondos; facturas; contratos; libros principales y libros auxiliares; asientos en el libro diario y otros ajustes de los estados contables que no se reflejen en asientos en el libro diario; y registros tales como hojas de trabajo y hojas de cálculo utilizadas para la imputación de costos, cálculos, conciliaciones e información a revelar.

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 - 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 éstos 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.