

TÍTULO:	RESOLUCIÓN TÉCNICA (FACPCE) 53. NORMAS DE AUDITORÍA, REVISIÓN, OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO, CERTIFICACIONES, SERVICIOS RELACIONADOS E INFORMES DE CUMPLIMIENTO
AUTOR/ES:	Oubiña, Gabriel H.; Faccendini, Yanina C.
PUBLICACIÓN:	Profesional y Empresaria (D&G)
TOMO/BOLETÍN:	XXIII
PÁGINA:	-
MES:	Julio
AÑO:	2022
OTROS DATOS:	-

GABRIEL H. OUBIÑA
YANINA C. FACCENDINI

RESOLUCIÓN TÉCNICA (FACPCE) 53. NORMAS DE AUDITORÍA, REVISIÓN, OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO, CERTIFICACIONES, SERVICIOS RELACIONADOS E INFORMES DE CUMPLIMIENTO

TERCERA PARTE. NORMAS SOBRE INFORMES DE LA AUDITORÍA EXTERNA DE ESTADOS CONTABLES CON FINES GENERALES

Los autores pasan revista a las modificaciones en las normas sobre informes de la auditoría externa de estados contables con fines generales del Capítulo III Normas de Auditoría incorporadas por la resolución técnica (FACPCE) 53, que sustituye a la anterior resolución técnica (FACPCE) 37.

I - INTRODUCCIÓN

En función de que las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) han sido modificadas desde la aprobación de la [resolución técnica \(FACPCE\) 37](#) [RT (FACPCE) 37] y frente a la necesidad de incorporar servicios profesionales que no se hallan actualmente previstos, el Consejo Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCYA)⁽⁴⁾ propuso el Proyecto N° 43 de Resolución Técnica (PRT 43), el cual luego de recibidas las observaciones en el período de consulta fue aprobado por la Junta de Gobierno (JG) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), convirtiéndose en la Resolución Técnica 53, "Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios Relacionados e Informes de Cumplimiento", en adelante indistintamente "[RT \(FACPCE\) 53](#)", modificando la anterior RT (FACPCE) 37 [considerandos y arts. 1-3, Primera parte, RT (FACPCE) 53].

Las normas que abarcan la RT (FACPCE) 53 son las siguientes: a) normas de auditoría externa y otra información contable; b) normas sobre encargos de revisión de estados contables de períodos intermedios; c) normas sobre otros encargos de aseguramiento diferentes de la auditoría o de la revisión de información contable histórica; d) normas sobre certificaciones; e) normas sobre servicios relacionados; y f) normas sobre encargos para la emisión de informes de cumplimiento [Cap.I.A, Segunda parte, RT (FACPCE) 53]. A continuación se recorrerá el acápite "ii. Normas sobre informes" de la sección "A. Auditoría externa de Estados Contables con Fines Generales" del Capítulo III "Normas de Auditoría de la segunda parte de la RT (FACPCE) 53, abordando los demás temas tratados por la nueva norma profesional en otros análisis.⁽²⁾

II - NORMAS SOBRE INFORMES DE LA AUDITORÍA EXTERNA DE ESTADOS CONTABLES CON FINES GENERALES⁽³⁾

El contador se formará una opinión sobre si los estados contables⁽⁴⁾ han sido preparados, en todos los aspectos significativos, de conformidad con el marco⁽⁵⁾ de información contable aplicable, y para ello [III.A.ii.1, RT (FACPCE) 53]:⁽⁶⁾

1. concluirá si ha obtenido una seguridad razonable⁽⁷⁾ sobre si los estados contables en su conjunto están libres de incorrección⁽⁸⁾ significativa; y
2. evaluará si los estados contables:
 - 2.1. han sido preparados, en todos los aspectos significativos, de conformidad con los requerimientos del marco de información contable aplicable;
 - 2.2. presentan apropiadamente las políticas contables significativas seleccionadas y aplicadas y si ellas son adecuadas y congruentes con el marco de información contable aplicable;
 - 2.3. incluyen estimaciones contables realizadas por la dirección⁽⁹⁾ que son razonables;
 - 2.4. presentan información relevante, fiable, comparable y comprensible;
 - 2.5. presentan información adecuada que permita a los usuarios a quienes se destinan entender el efecto de las transacciones y los hechos que resultan significativos sobre ellos;
 - 2.6. usan terminología adecuada; y
 - 2.7. describen o hacen referencia adecuadamente al marco de información contable aplicable.

Cuando los estados contables se preparen de conformidad con un marco de presentación razonable⁽¹⁰⁾, la evaluación requerida por el apartado anterior incluirá también la evaluación de si los estados contables logran la presentación razonable [III.A.ii.2, RT (FACPCE) 53].

El informe de auditoría será escrito y tendrá el contenido que se detalla en los párrafos siguientes. Excepto en el caso de las secciones "Opinión" y "Fundamento de la opinión", esta norma no establece requerimientos para el orden de los elementos del informe de auditoría [III.A.ii.3, RT (FACPCE) 53].

a) Opinión no modificada⁽¹¹⁾

Para emitir una opinión no modificada (favorable) sobre estados contables preparados de conformidad con un marco de presentación razonable, se utilizará la expresión indicada a continuación: "*En mi opinión, los estados contables adjuntos presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos ... de conformidad con [el marco de información contable aplicable]*" [III.A.ii.4, RT (FACPCE) 53].

Para emitir una opinión no modificada (favorable) sobre estados contables preparados de conformidad con un marco de cumplimiento⁽¹²⁾, se utilizará la expresión indicada a continuación: "*En mi opinión, los estados contables adjuntos han sido preparados, en todos los aspectos significativos, de conformidad con [el marco de información contable aplicable]*" [III.A.ii.5, RT (FACPCE) 53].

b) Opiniones modificadas

El contador expresará una opinión modificada sobre los estados contables cuando [III.A.ii.6, RT (FACPCE) 53]:

1. concluya que, sobre la base de los elementos de juicio válidos y suficientes obtenidos, los estados contables en su conjunto no están libres de incorrección significativa; o
2. no pueda obtener elementos de juicio válidos y suficientes para concluir que los estados contables en su conjunto están libres de incorrección significativa.

Adicionalmente, el contador se abstendrá de opinar cuando se presenten las condiciones indicadas en el apartado 14 de esta sección.

c) Tipo de opiniones modificadas⁽¹³⁾

c.1.) Opinión con salvedades⁽¹⁴⁾

El contador expresará una opinión con salvedades cuando [III.A.ii.7, RT (FACPCE) 53]:

1. concluya que, sobre la base de los elementos de juicio válidos y suficientes obtenidos, los estados contables contienen incorrecciones que, individualmente o de forma agregada, son significativas, pero no generalizadas⁽¹⁵⁾; o
2. no pueda obtener elementos de juicio válidos y suficientes en los que basar su opinión, pero concluya que los posibles efectos sobre los estados contables de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser significativas, aunque no generalizadas.⁽¹⁶⁾

Si el contador expresa una opinión con salvedades debido a una incorrección significativa en los estados contables, manifestará que, en su opinión, excepto por los efectos de la cuestión o cuestiones descritas en la sección "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados contables adjuntos [III.A.ii.8, RT (FACPCE) 53]:

1. presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos ... de conformidad con [el marco de información contable aplicable], cuando informe de conformidad con un marco de presentación razonable; o
2. han sido preparados, en todos los aspectos significativos, de conformidad con [el marco de información contable aplicable], cuando informe de conformidad con un marco de cumplimiento.

Si la opinión modificada se debe a la imposibilidad de obtener elementos de juicio válidos y suficientes, el contador utilizará para la opinión con salvedades la siguiente expresión: excepto por los posibles efectos de la cuestión o cuestiones descritas en la sección "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados contables adjuntos [III.A.ii.9, RT (FACPCE) 53]:

1. presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos, ... de conformidad con [el marco de información contable aplicable], cuando informe de conformidad con un marco de presentación razonable; o
2. han sido preparados, en todos los aspectos significativos, de conformidad con [el marco de información contable aplicable], cuando informe de conformidad con un marco de cumplimiento.

c.2.) Uniformidad⁽¹⁷⁾

No es necesario que el contador haga referencia en su informe a la uniformidad en la aplicación de las políticas y normas contables utilizadas en la preparación de los estados contables. En cambio, el contador modificará su opinión, como resulte apropiado, si concluye que [III.A.ii.10, RT (FACPCE) 53]:

1. las políticas contables del período actual no se aplicaron uniformemente en relación con las de períodos anteriores cuando hubiera correspondido hacerlo de acuerdo con lo previsto por el marco de información aplicable; o
2. el cambio de una política contable no fue apropiadamente contabilizado o no fue adecuadamente presentado de acuerdo con lo previsto por el marco de información aplicable.

c.3.) Opinión adversa

El contador expresará una opinión adversa cuando, habiendo obtenido elementos de juicio válidos y suficientes, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son significativas y generalizadas en los estados contables [III.A.ii.11, RT (FACPCE) 53].

Si el contador expresa una opinión adversa, manifestará que, en su opinión, debido a la significación de la cuestión o cuestiones descritas en la sección "Fundamento de la opinión adversa", los estados contables adjuntos [III.A.ii.12, RT (FACPCE) 53]:

1. no presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos, ... de conformidad con [el marco de información contable aplicable], cuando informe de conformidad con un marco de presentación razonable; o
2. no han sido preparados, en todos los aspectos significativos, de conformidad con [el marco de información contable aplicable], cuando informe de conformidad con un marco de cumplimiento.

c.4.) Abstención de opinión

El contador se abstendrá de opinar cuando no pueda obtener elementos de juicio válidos y suficientes en los que basar su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los estados contables de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser significativos y generalizados, [III.A.ii.13, RT (FACPCE) 53].

Asimismo, el contador se abstendrá de opinar cuando, en circunstancias poco⁽¹⁸⁾ frecuentes que supongan la existencia de múltiples incertidumbres, concluya que, a pesar de haber obtenido elementos de juicio válidos y suficientes en relación con cada una de las incertidumbres, no es posible formarse una opinión sobre los estados contables debido a la posible interacción de las incertidumbres y su posible efecto acumulativo en los estados contables [III.A.ii.14, RT (FACPCE) 53].

Cuando el contador se abstenga de opinar porque no haya podido obtener elementos de juicio válidos y suficientes, manifestará que [III.A.ii.15, RT (FACPCE) 53]:

1. no expresa una opinión sobre los estados contables;
2. debido a la significación de la cuestión o cuestiones descritas en la sección "Fundamento de la abstención de opinión", no ha podido obtener elementos de juicio válidos y suficientes que proporcionen una base para expresar una opinión de auditoría; y
3. fue contratado para auditar los estados contables, en sustitución de la declaración que indica que los estados contables han sido auditados (en la sección "Opinión").

c.5.) Otras cuestiones sobre opiniones modificadas

Aun cuando el contador haya expresado una opinión adversa o se haya abstenido de opinar sobre los estados contables, describirá en la sección "Fundamento de la opinión" los motivos de cualquier otra cuestión de la que tenga conocimiento que hubiera requerido una opinión modificada, así como los efectos correspondientes⁽¹⁹⁾ [III.A.ii.16, RT (FACPCE) 53].

Cuando el contador considere necesario expresar una opinión adversa o abstenerse de opinar sobre los estados contables en su conjunto, su informe no incluirá simultáneamente una opinión favorable sobre un solo estado contable o sobre uno o más elementos, cuentas o partidas específicas de un solo estado contable en relación con el mismo marco de información aplicado por el ente, *en tanto hacerlo sería contradictorio con la opinión adversa o la abstención de opinión sobre los estados contables en su conjunto*⁽²⁰⁾ [III.A.ii.17, RT (FACPCE) 53].

En una primera auditoría, la imposibilidad del contador de obtener elementos de juicio válidos y suficientes en relación con los saldos iniciales puede dar lugar a una opinión modificada (con salvedades o una abstención de opinión, según corresponda) en relación con el resultado de las operaciones, la evolución del patrimonio neto y los flujos de efectivo, en su caso, y una opinión favorable en relación con la situación patrimonial⁽²¹⁾ [III.A.ii.18, RT (FACPCE) 53].

c.6.) Estructura y contenido del informe de auditoría cuando se expresa una opinión no modificada (favorable)⁽²²⁾

- Título. Informe del auditor independiente [III.A.ii.19, RT (FACPCE) 53].
- Destinatario⁽²³⁾ [III.A.ii.20, RT (FACPCE) 53].
- Opinión. La primera sección del informe de auditoría contendrá la opinión del contador. Asimismo, esta sección [III.A.ii.21, RT (FACPCE) 53]:
 1. identificará a la entidad cuyos estados contables han sido auditados;

2. manifestará que los estados contables han sido auditados;
3. identificará el título de cada estado que comprenden los estados contables;
4. identificará las notas y demás información que forma parte de los estados contables, incluyendo el resumen de las políticas contables significativas; y
5. especificará la fecha o el período que cubre cada uno de los estados contables.

- Fundamento de la opinión. El informe de auditoría incluirá una sección, inmediatamente a continuación de la sección "Opinión", con el título "Fundamento de la opinión" que [III.A.ii.22, RT (FACPCE) 53]:

1. manifieste que la auditoría se llevó a cabo de conformidad con estas normas;
2. haga referencia a la sección del informe de auditoría en la que se describen las responsabilidades del contador;
3. incluya una declaración de que el contador es independiente de la entidad y ha cumplido las restantes responsabilidades de ética;
4. manifieste si el contador considera que los elementos de juicio que ha obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para su opinión.

- Empresa en funcionamiento. Cuando sea aplicable, el contador informará sobre las implicancias de cualquier incertidumbre significativa relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento [III.A.ii.23, RT (FACPCE) 53].

Otra información. Cuando el informe anual⁽²⁴⁾ de una entidad incluya otra información contable o no contable no incluida en los estados contables, el contador la leerá y considerará e informará de conformidad con los apartados 50 a 54 [III.A.ii.24, RT (FACPCE) 53].

- Responsabilidades de la dirección en relación con los estados contables. Se identificará en el título de la sección y en cualquier otro lugar que corresponda, reemplazando la palabra dirección, por la identificación del órgano o persona que tiene la responsabilidad legal por la emisión de los estados contables [III.A.ii.25, RT (FACPCE) 53].

Esta sección del informe de auditoría describirá las responsabilidades de la dirección en relación con [III.A.ii.26, RT (FACPCE) 53]:

1. la preparación y presentación razonable (o presentación de conformidad con un marco de cumplimiento) de los estados contables y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrección significativa; y
2. la valoración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento y de si es adecuado utilizar el principio contable de empresa en funcionamiento, así como la exposición, en su caso, de las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento. La explicación de la responsabilidad de la dirección en relación con esta valoración incluirá una descripción de las circunstancias en las que es adecuado el uso del principio contable de empresa en funcionamiento por un período no inferior a doce meses posteriores al cierre del ejercicio bajo examen.

- Responsabilidades del contador en relación con la auditoría de los estados contables. Esta sección del informe de auditoría [III.A.ii.27, RT (FACPCE) 53]:

1. manifestará que los objetivos del contador son:
 1. obtener una seguridad razonable sobre si los estados contables en su conjunto están libres de incorrección significativa; y
 2. emitir un informe de auditoría que contenga su opinión.
2. manifestará que una seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con estas normas siempre detecte una incorrección significativa cuando existe; y
3. describirá que las incorrecciones se consideran significativas si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en esos estados contables.

Esta sección, además [III.A.ii.28, RT (FACPCE) 53]:

1. manifestará que, como parte de una auditoría, el contador aplica su juicio profesional y mantiene una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría; y
2. describirá la auditoría indicando que las responsabilidades del contador son:
 1. Identificar y valorar los riesgos de incorrección significativa en los estados contables, diseñar y aplicar procedimientos de auditoría para responder a esos riesgos y obtener elementos de juicio válidos y suficientes para proporcionar una base para su opinión.
 2. Obtener conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.
 3. Evaluar la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información expuesta por la dirección.
 4. Concluir sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y determinar, sobre la base de los elementos de juicio obtenidos, si existe o no una incertidumbre significativa relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. Si el contador concluye que existe una incertidumbre significativa, se requiere que llame la atención en el informe de auditoría sobre la correspondiente información expuesta en los estados contables o, si dicha información no es adecuada, emita una opinión modificada. Las conclusiones del contador se basan en los elementos de juicio obtenidos hasta la fecha del informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la entidad deje de ser una empresa en funcionamiento.
 5. Cuando los estados contables se preparen de conformidad con un marco de presentación razonable, evaluar la presentación global, la estructura y el contenido de los estados contables y de sus notas explicativas, y si los estados contables representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logren la presentación razonable.
3. Cuando sea aplicable, describirá, además, las responsabilidades del auditor del grupo⁽²⁵⁾ en un encargo de auditoría de un grupo, indicando que:
 1. sus responsabilidades son obtener elementos de juicio válidos y suficientes en relación con la información contable de las entidades o actividades empresariales dentro del grupo para expresar una opinión sobre los estados contables del grupo;
 2. es responsable de la dirección, supervisión y realización de la auditoría del grupo; y
 3. es el único responsable por su opinión.
 4. Manifestará que el contador se comunica con la dirección de la entidad en relación con las que correspondan de las siguientes cuestiones: la estrategia general de la auditoría; los hallazgos significativos de la auditoría y cualquier deficiencia significativa del control interno identificadas por el contador en el transcurso de la auditoría.

La descripción de las responsabilidades del contador requerida por el apartado anterior será incluida [III.A.ii.29, RT (FACPCE) 53]:

1. en el cuerpo del informe de auditoría;
2. en un anexo del informe de auditoría, en cuyo caso el informe de auditoría hará referencia al anexo; o
3. mediante una referencia específica en el informe de auditoría a la ubicación de dicha descripción en la página web de una autoridad competente.

- Otras responsabilidades de información - Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios. Si en el informe de auditoría sobre los estados contables, el contador cumple con otras responsabilidades de información, además de las establecidas por estas normas, aquellas se tratarán en una sección separada de su informe titulada "Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios" o cualquier otro que sea acorde con el contenido de la sección. En este caso, los requerimientos de los apartados anteriores (21 a 29) se incluirán en una sección titulada "Informe sobre la auditoría de los estados contables" [III.A.ii.30, RT (FACPCE) 53].

- Nombre del contador. El nombre del contador se incluirá en el informe de auditoría [III.A.ii.31, RT (FACPCE) 53].

- Firma del contador. 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, [III.A.ii.32, RT (FACPCE) 53].

Cuando se tratara de sociedades profesionales inscritas 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 [III.A.ii.33, RT (FACPCE) 53].

- Domicilio del contador. El informe de auditoría indicará el lugar de la jurisdicción en que el contador ejerce [III.A.ii.34, RT (FACPCE) 53].

- Fecha del informe de auditoría. La fecha del informe de auditoría no será anterior a la fecha en la que haya obtenido los elementos de juicio válidos y suficientes en los que basar su opinión sobre los estados contables y las personas con autoridad reconocida hayan manifestado que asumen la responsabilidad de dichos estados contables [III.A.ii.35, RT (FACPCE) 53]. La fecha del informe de auditoría informa al lector que el contador ha considerado el efecto de los hechos y de las transacciones ocurridas hasta dicha fecha [III.A.ii.37, RT (FACPCE) 53].

Respecto de este tema se debe considerar que los estados contables se pueden ver afectados por determinados hechos que ocurran con posterioridad a la fecha de cierre. Los marcos de información contable pueden referirse específicamente a tales hechos e identificar dos tipos, [III.A.ii.36, RT (FACPCE) 53]:

1. aquellos que proporcionan elementos de juicio válidos y suficientes sobre condiciones que existían en la fecha de los estados contables; y
2. aquellos que proporcionan elementos de juicio válidos y suficientes sobre condiciones que surgieron después de la fecha de los estados contables.

c.7.) Párrafos de énfasis en el informe de auditoría⁽²⁶⁾

Si el contador considera necesario llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión expuesta en los estados contables que, a su juicio, es de tal importancia que resulta fundamental para que se comprendan dichos estados, incluirá un párrafo de énfasis⁽²⁷⁾ en el informe de auditoría siempre que como resultado de la cuestión no se requeriría que expresase una opinión con salvedades, adversa o se abstuviese de opinar. No obstante, el uso generalizado de los párrafos de énfasis puede disminuir la eficacia de la comunicación del auditor acerca de este tipo de cuestiones, [III.A.ii.38, RT (FACPCE) 53].

Cuando el contador incorpore un párrafo de énfasis en su informe, [III.A.ii.39, RT (FACPCE) 53]:

1. incluirá el párrafo en una sección separada del informe con un título adecuado que incluya el término "énfasis";
2. incluirá en el párrafo una clara referencia a la cuestión que se resalta y a la ubicación en los estados contables de la correspondiente información en la que se describe detalladamente dicha cuestión. El párrafo se referirá solo a la información que se expone en los estados contables; e
3. indicará que la cuestión que se resalta no modifica su opinión.

Las siguientes circunstancias requieren que el contador incluya un **párrafo de énfasis en su informe** [III.A.ii.40, RT (FACPCE) 53]:

1. Cuando el marco de información contable impuesto por disposiciones legales fuera inaceptable salvo por el hecho que es impuesto de esa manera.
2. Para advertir a los usuarios que los estados han sido preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.⁽²⁸⁾
3. Cuando el contador deba emitir un nuevo informe de auditoría, sobre estados contables que rectifican otros previamente aprobados y sobre los cuales el contador había emitido su informe de auditoría.

Algunas circunstancias en las que el contador puede considerar necesario incluir un párrafo de énfasis son [III.A.ii.41, RT (FACPCE) 53]:

1. La incertidumbre relacionada con resultados futuros de litigios o acciones administrativas excepcionales.
2. Un hecho posterior al cierre que sea significativo y que ocurra entre la fecha de los estados contables y la fecha del informe de auditoría.
3. La aplicación anticipada cuando se permita, antes de su fecha de entrada en vigencia, de una nueva norma contable que tenga un efecto significativo sobre los estados contables.
4. Una catástrofe grave que haya tenido, o continúe teniendo, un efecto significativo sobre la situación financiera de la entidad.

El párrafo de énfasis no afecta la opinión del contador y no es sustitutivo de [III.A.ii.42, RT (FACPCE) 53]:

1. una opinión con salvedades, una abstención de opinión o un dictamen adverso;
2. de la información que debe exponer la dirección en los estados contables; o
3. la inclusión de una sección específica en el informe del contador cuando exista una incertidumbre significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.

Su ubicación en el informe depende de la naturaleza de la información que se va a comunicar y del juicio del contador sobre su significación⁽²⁹⁾. Así, por ejemplo, si la situación que la origina está referida al marco de información contable aplicable, el contador puede considerar necesario ubicarlo inmediatamente después de la sección "Fundamento de la opinión" [III.A.ii.43, RT (FACPCE) 53].⁽³⁰⁾

c.8.) Párrafos sobre otras cuestiones en el informe de auditoría⁽³¹⁾

Si el contador considera necesario comunicar una cuestión distinta de las expuestas en los estados contables que, a su juicio, sea relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, sus responsabilidades o el informe de auditoría, incluirá un párrafo sobre otras cuestiones⁽³²⁾ [III.A.ii.44, RT (FACPCE) 53].

Dicho párrafo reflejará con claridad que no se requiere que esas otras cuestiones se expongan en los estados y tampoco incluirá información que se exige que la dirección proporcione⁽³³⁾ [III.A.ii.45, RT (FACPCE) 53].

Algunas situaciones en las cuales puede ser necesario incorporar un párrafo sobre otras cuestiones son las siguientes [III.A.ii.46, RT (FACPCE) 53]:

1. limitaciones al alcance de una auditoría impuestas por la dirección que originen una abstención de opinión y sin que el contador pueda renunciar al encargo;
2. disposiciones o prácticas que puedan requerir o permitir al contador dar explicaciones adicionales sobre su responsabilidad o sobre su informe de auditoría;
3. una entidad puede preparar más de un conjunto de estados contables de conformidad con marcos de información diferentes a una misma fecha (por ejemplo, el marco nacional y las normas internacionales de información financiera), así como encargar al contador que informe sobre ambos conjuntos de estados contables. De ocurrir así, el contador incluirá un párrafo sobre otras cuestiones en los informes de auditoría de ambos conjuntos de estados contables dejando constancia que la entidad ha preparado otro conjunto de estados contables a esa fecha de conformidad con otro marco de información con fines generales y que también ha emitido un informe de auditoría sobre dichos estados contables.

Su ubicación en el informe de auditoría dependerá de la situación que lo origina. Así, si se tratase de llamar la atención sobre una cuestión relacionada con otras responsabilidades de información tratadas en el informe, el párrafo puede incluirse en la sección "Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios", en tanto que si afectare a las responsabilidades del contador o a la comprensión de los usuarios de su informe, podrá incluirse como una sección separada, a continuación del informe sobre la auditoría de los estados contables y del informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios [III.A.ii.47, RT (FACPCE) 53].⁽³⁴⁾

c.9.) Información adicional presentada formando parte de los estados contables⁽³⁵⁾

Si junto con los estados contables auditados se presenta información adicional no requerida por el marco de información contable aplicable, el contador evaluará si esta es parte integrante de los estados contables debido a su naturaleza o a su modo de presentación. Cuando sea parte integrante de los estados contables, la información adicional estará cubierta por la opinión del contador [III.A.ii.48, RT (FACPCE) 53].

Si la información adicional no requerida por el marco de información contable aplicable no se considera parte integrante de los estados contables auditados, el contador evaluará si dicha información adicional se presenta de un modo que la diferencia clara y suficientemente de aquellos. Si no es el caso, el auditor solicitará a la dirección que modifique el modo en que la información adicional no auditada se presenta. Si la dirección rehúsa hacerlo, el auditor identificará la información adicional no auditada y explicará en el informe de auditoría que dicha información adicional no ha sido auditada⁽³⁶⁾ [III.A.ii.49, RT (FACPCE) 53].

c.10.) Otra información⁽³⁷⁾

Con referencia a lo establecido en el apartado 24 anterior⁽³⁸⁾, el contador leerá la otra información y al hacerlo considerará si hay una incongruencia significativa entre la otra información y los estados contables o entre la otra información⁽³⁹⁾ y su conocimiento obtenido en la auditoría [III.A.ii.50, RT (FACPCE) 53].

Cuando en apariencia existen incongruencias o incorrecciones significativas en la otra información discutirá la cuestión con la dirección y, si es necesario, aplicará otros procedimientos para concluir si [III.A.ii.51, RT (FACPCE) 53]:

1. existe una incorrección significativa en la otra información;
2. existe una incorrección significativa en los estados contables; o
3. el contador debe actualizar su conocimiento de la entidad y de su entorno.

Cuando el contador concluye que existe una incorrección significativa en la otra información solicitará a la dirección que la corrija y si se rehúsa, considerará las implicaciones en su informe de auditoría. En circunstancias poco frecuentes puede ser adecuada la abstención de opinión sobre los estados contables cuando la negativa genere dudas acerca de la integridad de la dirección como para poner en tela de juicio la confiabilidad de los elementos de juicio obtenidos [III.A.ii.1, RT (FACPCE) 52].

Cuando el informe de auditoría deba incluir una sección de otra información, en ella se incluirá (III.A.ii.53, RT 53):

1. declaración de que la dirección es responsable de la otra información;
2. identificación de la otra información obtenida antes de la fecha de emisión del informe de auditoría;
3. declaración de que la opinión del contador no cubre la otra información y que por lo tanto no expresa ninguna conclusión sobre ella;
4. descripción de las responsabilidades del contador con respecto a la lectura, consideración e información sobre la otra información;
5. declaración de que no tiene nada que informar sobre ella o si existe una incorrección significativa que no ha sido corregida, declaración que describa esa circunstancia;
6. cuando el contador exprese una opinión con salvedades o adversa, considerará las implicaciones de lo establecido en el apartado anterior.

El auditor, al momento de acordar el encargo, dispondrá con la dirección lo necesario para que se le proporcionen oportunamente es decir antes de la emisión del informe de auditoría, los documentos que comprenderá el informe final. Si los componentes que integran la otra información no estuviesen disponibles antes de la emisión del informe de auditoría, el contador dejará constancia de tal situación en su informe⁽⁴⁰⁾ [III.A.ii.54, RT (FACPCE) 53].

c.11.) Estructura y contenido del informe de auditoría cuando se expresa una opinión modificada⁽⁴¹⁾

Cuando el contador exprese una opinión modificada [III.A.ii.55, RT (FACPCE) 53]:

1. la sección de opinión tendrá el título "Opinión con salvedades", "Opinión adversa" o "Abstención de opinión", según corresponda; y
2. la sección Fundamento de la opinión tendrá el título "Fundamento de la opinión con salvedades", "Fundamento de la opinión adversa" o "Fundamento de la abstención de opinión", según corresponda.

Cuando el contador exprese una opinión con salvedades o una opinión adversa, rectificará la declaración que requiere el apartado 22.4, véase "C.6. Estructura y contenido del informe de auditoría cuando se expresa una opinión no modificada (favorable)", sobre si los elementos de juicio que ha obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para su opinión para incluir los términos "con salvedades" o "adversa", según corresponda [III.A.ii.56, RT (FACPCE) 53].

Cuando el contador se abstenga de opinar sobre los estados contables, el informe de auditoría no incluirá los elementos requeridos por los apartados 22.2 y 22.4 de este capítulo, véase "C.6. Estructura y contenido del informe de auditoría cuando se expresa una opinión no modificada (favorable)" [III.A.ii.57, RT (FACPCE) 53].

Cuando el contador se abstenga de opinar sobre los estados contables porque no haya podido obtener elementos de juicio válidos y suficientes, modificará la descripción de sus responsabilidades requerida por los apartados 27 a 29 de este capítulo, para incluir solo lo siguiente, [III.A.ii.58, RT (FACPCE) 53]:

1. una declaración de que su responsabilidad es la realización de la auditoría de conformidad con estas normas y la emisión de un informe de auditoría;
2. una declaración de que, sin embargo, debido a la cuestión o cuestiones descritas en la sección "Fundamento de la abstención de opinión", no ha podido obtener elementos de juicio válidos y suficientes que proporcionen una base para expresar una opinión de auditoría sobre los estados contables; y
3. la declaración acerca de la independencia y de las demás responsabilidades de ética requerida por el apartado 22.3 de esta norma véase "C.6. Estructura y contenido del informe de auditoría cuando se expresa una opinión no modificada (favorable)".

c.12.) Información comparativa

La naturaleza de la información comparativa que se presenta en los estados contables de una entidad depende de los requerimientos del marco de información contable aplicable. Existen dos enfoques generales diferentes de las responsabilidades del contador para dar cuenta en su informe de esa información comparativa: cifras correspondientes de períodos anteriores⁽⁴²⁾ y estados contables comparativos⁽⁴³⁾ [III.A.ii.59, RT (FACPCE) 53].

Cuando el enfoque utilizado sea el de cifras correspondientes de períodos anteriores, la opinión del contador debe referirse únicamente al período actual y no hará mención a las cifras correspondientes a períodos anteriores porque la opinión del auditor es sobre los estados contables del período actual *en su conjunto, incluyendo las cifras correspondientes a períodos anteriores.*⁽⁴⁴⁾

Como excepción a esta regla, el contador se referirá en su opinión a las cifras correspondientes cuando hubiera emitido una opinión modificada en el período anterior y el problema que dio lugar a tal modificación no se encuentre resuelto, o bien cuando el contador identifique una incorrección significativa en el período anterior que no haya sido apropiadamente ajustada o expuesta⁽⁴⁵⁾, *pero los efectos, o los posibles efectos, de la cuestión en las cifras del período actual no sean significativos, y solo esté afectada, o podría estar afectada, de manera significativa, la comparabilidad entre las cifras del período actual y las cifras correspondientes a períodos anteriores.*⁽⁴⁶⁾

En este caso, el contador utilizará para la opinión con salvedades la siguiente expresión: excepto por los efectos (o por los posibles efectos) sobre las cifras correspondientes a períodos anteriores del hecho descrito en el párrafo "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados contables adjuntos presentan razonablemente ... de conformidad con [el marco de información contable aplicable] [III.A.ii.60, RT (FACPCE) 53].

Cuando los estados contables del período anterior contengan una incorrección y no se hayan modificado y el informe de auditoría no se haya emitido de nuevo, pero las cifras correspondientes a períodos anteriores hayan sido corregidas o se haya revelado adecuadamente la información en los estados contables del período actual, el informe de auditoría puede incluir un párrafo de énfasis que describa las circunstancias y haga referencia a la información revelada en los estados contables que describa plenamente la cuestión [III.A.ii.61, RT (FACPCE) 53].

Cuando el contador deba emitir un informe⁽⁴⁷⁾ sobre estados contables comparativos, se referirá a cada período para el que se presentan estados contables. En estos casos podría resultar que el contador [III.A.ii.62, RT (FACPCE) 53]:

1. exprese una opinión o una abstención de opinión, o incluya un párrafo de énfasis con respecto a los estados contables de un período y otra diferente sobre los estados contables de otro período; o
2. exprese una opinión sobre el período precedente que difiera de la que previamente expresó, en cuyo caso expondrá los motivos⁽⁴⁸⁾ fundamentales de la diferente opinión en un párrafo sobre otras cuestiones.

Cuando los estados contables del período anterior hayan sido auditados por otro contador (contador predecesor), el contador actual incluirá en su informe, ya sea que el enfoque utilizado sea el de cifras correspondientes de períodos anteriores o el de estados contables comparativos, un párrafo sobre otras cuestiones que indique, [III.A.ii.63, RT 53]:

1. que los estados contables del período anterior fueron auditados por otro contador;
2. el tipo de opinión expresada por ese contador y, si era una opinión modificada, las razones que lo motivaron; y
3. la fecha del informe del otro contador.

Cuando los estados contables del período anterior no hayan sido auditados, el contador incluirá en su informe, ya sea que el enfoque utilizado sea el de cifras correspondientes de períodos anteriores o el de estados contables comparativos, que las cifras correspondientes a períodos anteriores no han sido auditadas [III.A.ii.64, RT (FACPCE) 53].

III - BIBLIOGRAFÍA

- Faccendini, Yanina C. - Oubiña, Gabriel H.: "[Resolución Técnica \(FACPCE\) 53. Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios Relacionados e Informes de Cumplimiento. Primera Parte - Normas Comunes](#)" - Profesional y Empresaria (DyG).

- Oubiña, Gabriel H. - Faccendini Yanina C.: "[Resolución Técnica \(FACPCE\) 53. Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios Relacionados e Informes de Cumplimiento. Segunda Parte - Normas para el desarrollo de la auditoría externa de estados contables con fines generales](#)". Profesional y Empresaria (DyG).

- R. (JG) 484/2015. Consejo Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría. Reglamento - FACPCE.

- RT (FACPCE) 37. Normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificaciones y servicios relacionados - FACPCE.

Resolución Técnica 53 - Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios Relacionados e Informes de Cumplimiento⁴⁹⁾ [III.A.ii.19-37, RT (FACPCE) 53]	Resolución Técnica 37 - Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificación y Servicios Relacionados [III.A.ii.3-25 de la RT (FACPCE) 37]
1. Título Informe del auditor independiente.	1. Título del informe Informe del auditor independiente.
2. Destinatario 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.	2. Destinatario 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.
3. Opinión a. identificará a la entidad cuyos estados contables han sido auditados; b. manifestará que los estados contables han sido auditados; c. identificará las notas y demás información que forma parte de los estados contables incluyendo el resumen de las políticas contables significativas; d. especificará la fecha o el período que cubre cada uno de los estados contables. Para el caso de Opinión NO Modificada (véase <i>opinión en Anexo II</i>): Para el caso de Opinión Modificada (véase <i>opinión en Anexo II</i>). Por otra parte, cuando el contador exprese una opinión modificada, la sección de opinión tendrá el título "Opinión con salvedades", "Opinión adversa" o "Abstención de opinión", según corresponda: a) Opinión con salvedades: El contador: i) expresará una opinión con salvedades cuando: concluya que, sobre la base de los elementos de juicio válidos y suficientes obtenidos, los estados contables contienen incorrecciones que, individualmente o de forma agregada, son significativas, pero no generalizadas;	3. Apartado introductorio Se debe identificar con precisión y claridad: a. cada uno de los estados contables a los que se refiere el informe; b. la denominación completa del ente a quien pertenecen; c. la fecha o período a que se refieren; d. se debe remitir al resumen de las políticas contables significativas y a otra información explicativa.
o ii) no pueda obtener elementos de juicio válidos y suficientes en los que basar su opinión, pero concluya que los posibles efectos sobre los estados contables de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser significativas, aunque no generalizadas. b) Opinión adversa: El contador expresará una opinión adversa cuando, habiendo obtenido elementos de juicio válidos y suficientes, concluya que las incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son significativas y generalizadas en los estados contables. c) Abstención de opinión: El contador se abstendrá de opinar cuando no pueda obtener elementos de juicio válidos y suficientes en los que basar su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los estados contables de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser significativos y generalizados. Asimismo, el contador se abstendrá de opinar cuando, en circunstancias poco frecuentes que supongan la existencia de múltiples incertidumbres, concluya que, a pesar de haber obtenido elementos de juicio válidos y suficientes en relación con cada una de las incertidumbres, no es posible formarse una opinión sobre los estados contables debido a la posible interacción de las incertidumbres y su posible efecto acumulativo en los estados contables. En una <i>primera auditoría</i> , la imposibilidad del contador de obtener elementos de juicio válidos y suficientes en relación con los saldos iniciales puede dar lugar a una opinión modificada (con salvedades o una abstención de opinión, según corresponda) en relación con el resultado de las operaciones, la evolución del patrimonio neto y los flujos de efectivo, en su caso, y una opinión favorable en relación con la situación patrimonial. Información adicional presentada formando parte de los estados contables Si junto con los estados contables auditados se presenta información adicional no requerida por el marco de información contable aplicable, el contador evaluará si esta es parte integrante de los estados contables debido a su naturaleza o a su modo de presentación. Cuando sea parte integrante de los estados contables, la información adicional <i>estará cubierta por la opinión del contador</i> . Si la información adicional no requerida por el marco de información contable aplicable no se considera parte integrante de los estados contables auditados, el contador evaluará si dicha información adicional se presenta de un modo que la diferencia clara y suficientemente de aquellos. Si no es el caso, el auditor solicitará a la dirección que modifique el modo en que la información adicional no auditada se presenta. Si la dirección rehúsa hacerlo, el auditor identificará la información adicional no auditada y <i>explicará en el informe de auditoría</i> que dicha información adicional no ha sido auditada.	
4. Fundamento de la opinión a. manifieste que la auditoría se llevó a cabo de conformidad con estas normas; b. haga referencia a la sección del informe de auditoría en la que se describen las responsabilidades del contador; c. incluya una declaración de que el contador es independiente de la entidad y ha cumplido las restantes responsabilidades de ética; d. manifieste si el contador considera que los elementos de juicio que ha obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para su opinión. Cuando el contador exprese una opinión modificada, la sección Fundamento de la opinión tendrá el título "Fundamento de la opinión con salvedades", "Fundamento de la opinión adversa" o "Fundamento de la abstención de opinión", según corresponda.	4. Responsabilidad de la dirección en relación con los estados contables La dirección es responsable de la preparación y presentación de los estados contables de conformidad con el marco de información contable aplicable, y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrecciones materiales.

<p>5. Párrafo de énfasis sobre ciertas cuestiones, en caso de que corresponda.</p> <p>Si el contador considera necesario llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión expuesta en los estados contables que, a su juicio, es de tal importancia que resulta fundamental para que se comprendan dichos estados. Incluirá en el párrafo una clara referencia a la cuestión que se resalta y a la ubicación en los estados contables de la correspondiente información en la que se describe detalladamente dicha cuestión.</p> <p>El párrafo se referirá solo a la información que se expone en los estados contables.</p> <p>Indicará que la cuestión que se resalta no modifica su opinión.</p>	<p>5. Responsabilidad del auditor</p> <p>El informe debe contener una manifestación acerca de que la responsabilidad del contador es expresar una opinión sobre los estados contables basada en su auditoría, y que su examen se desarrolló de acuerdo con las normas de auditoría argentinas vigentes, entendiéndose como tales a las establecidas en esta Resolución Técnica.</p> <p>El informe también debe explicar que las normas de auditoría exigen que el contador cumpla los requerimientos de ética y describir brevemente en qué consiste una auditoría y qué objetivos persigue, así como señalar si los elementos de juicios obtenidos por el contador proporcionan o no una base suficiente y adecuada para su opinión.</p>
<p>6. Empresa en funcionamiento (Cuando sea aplicable)</p> <p>El contador informará sobre las implicancias de cualquier incertidumbre significativa relacionada con hechos o condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.</p>	<p>6. Fundamentos de la opinión modificada, en caso de que corresponda</p> <p>En este caso, el contador debe expresar que los estados contables no constituyen una presentación razonable o no han sido preparados, en todos sus aspectos significativos, de acuerdo con el marco de información aplicable, explicando las razones que justifiquen.</p> <p>Al expresar su salvedad, el contador incluirá una descripción del hecho que da lugar a la modificación, con referencia, en su caso, a la nota a los estados contables que trate con mayor detalle el problema.</p> <p>Si existieran limitaciones al alcance de la tarea de auditoría que imposibilitaran la emisión de una opinión o implicaran salvedades a esta, dichas limitaciones deben ser claramente expuestas. Tales limitaciones en el alcance deben indicar los procedimientos no aplicados, señalando: 1. si la restricción ha sido impuesta por el contratante del encargo de auditoría; o 2. si la restricción es consecuencia de otras circunstancias</p> <p>En función de lo indicado anteriormente cuando el contador exprese una opinión modificada: la sección Fundamento de la opinión tendrá el título "Fundamento de la opinión con salvedades", "Fundamento de la opinión adversa" o "Fundamento de la abstención de opinión", según corresponda.</p>
<p>7. Párrafo de párrafo sobre otras cuestiones, en caso de que correspondan</p> <p>Si el contador considera necesario comunicar una cuestión distinta de las expuestas en los estados contables que, a su juicio, sea relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, sus responsabilidades o el informe de auditoría. Dicho párrafo reflejará con claridad que no se requiere que esas otras cuestiones se expongan en los estados y tampoco incluirá información que se exige que la dirección proporcione.</p> <p>Su ubicación en el informe de auditoría dependerá de la situación que lo origina. Así, si se tratase de llamar la atención sobre una cuestión relacionada con otras responsabilidades de información tratadas en el informe, el párrafo puede incluirse en la sección "Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios", en tanto que si afectare a las responsabilidades del contador o a la comprensión de los usuarios de su informe, podrá incluirse como una sección separada, a continuación del informe sobre la auditoría de los estados contables y del informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios.</p>	<p>7. Dictamen u opinión sobre los estados contables en su conjunto o la manifestación expresa que se abstiene de hacerlo</p> <p>En este apartado el contador debe exponer su opinión, o abstenerse explícitamente de emitirla, acerca de si los estados contables en su conjunto presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la información que ellos deben brindar de acuerdo con las normas contables profesionales u otro marco de información que permita opinar sobre presentación razonable. En función de lo indicado, cuando el contador exprese una opinión modificada: la sección de opinión tendrá el título "Opinión con salvedades", "Opinión adversa" o "Abstención de opinión", según corresponda.</p> <p>Si los estados contables fueran preparados de conformidad con un marco de cumplimiento, no se requiere que el contador opine sobre si los estados contables logran una presentación razonable; en cambio, el contador deberá opinar o abstenerse de opinar sobre si los estados contables fueron preparados, en todos sus aspectos significativos, de conformidad con el marco de información aplicable.</p>
<p>8. Otra información</p> <p>Cuando el informe anual de una entidad incluya otra información contable o no contable no incluida en los estados contables:</p> <ul style="list-style-type: none"> - el contador leerá la otra información y al hacerlo considerará si hay una incongruencia significativa entre la otra información y los estados contables o entre la otra información y su conocimiento obtenido en la auditoría. - Cuando en apariencia existen incongruencias o incorrecciones significativas en la otra información discutirá la cuestión con la dirección y, si es necesario, aplicará otros procedimientos para concluir si: <ul style="list-style-type: none"> 1. existe una incorrección significativa en la otra información; 2. existe una incorrección significativa en los estados contables; o 3. el contador debe actualizar su conocimiento de la entidad y de su entorno. <p>Cuando el contador concluye que existe una incorrección significativa en la otra información, solicitará a la dirección que la corrija y si se rehúsa, considerará las implicaciones en su informe de auditoría. En circunstancias poco frecuentes puede ser adecuada la abstención de opinión sobre los estados contables cuando la negativa genere dudas acerca de la integridad de la dirección como para poner en tela de juicio, la confiabilidad de los elementos de juicio obtenidos.</p> <p>Cuando el informe de auditoría deba incluir una sección de otra información, en ella se incluirá:</p> <ul style="list-style-type: none"> 1. declaración de que la dirección es responsable de la otra información; 2. identificación de la otra información obtenida antes de la fecha de emisión del informe de auditoría; 3. declaración de que la opinión del contador no cubre la otra información y que por lo tanto no expresa ninguna conclusión sobre ella; 4. descripción de las responsabilidades del contador con respecto a la lectura, consideración e información sobre la otra información; 	<p>8. Párrafo de énfasis sobre ciertas cuestiones, en caso de que correspondan.</p> <p>Se debe incluir una clara descripción de la situación que enfatiza y una referencia a la sección de los estados contables en las que el lector pueda encontrar una descripción más detallada de la situación frente a:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) una incertidumbre significativa sobre el supuesto de empresa en funcionamiento; o b) que los estados contables fueron preparados sobre la base de un marco regulatorio de información contable que no es aceptable para las normas contables profesionales; o c) cuando los estados contables son modificados por un hecho del que se toma conocimiento después de las fechas originales en que la dirección del ente aprobó los estados contables y el auditor emitió su informe (alternativamente, esta última cuestión puede cubrirse en el párrafo sobre otras cuestiones; o d) cuando el contador considere necesario llamar la atención de los usuarios sobre alguna otra cuestión que a su juicio es fundamental para una adecuada comprensión de los estados contables. <p>Un párrafo de énfasis no es sustituto de expresar una opinión con salvedades o excepciones, una opinión adversa, o una abstención de opinión, incluyendo exposiciones requeridas por el marco de información aplicable. En este sentido, debe indicarse expresamente que la opinión principal no es modificada respecto de las situaciones por las que el auditor expone un párrafo de énfasis.</p>
<ul style="list-style-type: none"> 5. declaración de que no tiene nada que informar sobre ella o si existe una incorrección significativa que no ha sido corregida, declaración que describa esa circunstancia; 6. cuando el contador exprese una opinión con salvedades o adversa, considerará las implicaciones de lo establecido en el apartado anterior. <p>El auditor, al momento de acordar el encargo, dispondrá con la dirección lo necesario para que se le proporcionen oportunamente es decir antes de la emisión del informe de auditoría, los documentos que comprenderá el informe final. Si</p>	

los componentes que integran la otra información no estuviesen disponibles antes de la emisión del informe de auditoría, el contador dejará constancia de tal situación en su informe.

9. Responsabilidades de la dirección en relación con los estados contables

Si corresponde se identificará en el título de la sección y en cualquier otro lugar que corresponda, reemplazando la palabra dirección, por la identificación del órgano o persona que tiene la responsabilidad legal por la emisión de los estados contables. Esta sección del informe de auditoría describirá las responsabilidades de la dirección en relación con:

- a. la preparación y presentación razonable (o presentación de conformidad con un marco de cumplimiento) de los estados contables y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrección significativa; y
- b. la valoración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento y de si es adecuado utilizar el principio contable de empresa en funcionamiento, así como la exposición, en su caso, de las cuestiones relacionadas con la empresa en funcionamiento. La explicación de la responsabilidad de la dirección en relación con esta valoración incluirá una descripción de las circunstancias en las que es adecuado el uso del principio contable de empresa en funcionamiento por un período no inferior a doce meses posteriores al cierre del ejercicio bajo examen.

9. Párrafo sobre otras cuestiones en caso que corresponda

Cuando exista una cuestión distinta de las presentadas o reveladas en los estados contables que resulte relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del contador o el informe de auditoría, el contador agregará en el informe un este párrafo. Esto es, por ejemplo, aplicable a la existencia de restricciones a la distribución o utilización del informe de auditoría o la aplicación anticipada de una norma contable con efecto generalizado sobre los estados contables.

La inclusión de este párrafo es necesaria cuando se presentan las situaciones siguientes:

- a) exprese una opinión sobre el período precedente que difiera de la que previamente expresó, en cuyo caso deberá revelar los motivos fundamentales de la diferente opinión en un párrafo sobre otras cuestiones.
- b) Cuando los estados contables del período anterior hayan sido auditados por otro contador (auditor predecesor), el contador actual incluirá en su informe, ya sea que la información comparativa corresponda a estados contables con cifras correspondientes o a estados contables comparativos, este que indique: (a) que los estados contables del período anterior fueron auditados por otro contador; (b) el tipo de opinión expresada por ese contador y, si era una opinión modificada, las razones que lo motivaron; y (c) la fecha del informe del otro contador.
- c) El contador evaluará si cualquier información adicional no requerida por el marco de información contable aplicable, y excluida del objeto de la auditoría, que se presente formando parte de los estados contables se distingue claramente en dichos estados. De lo contrario, solicitará a la dirección que identifique como no auditada la información adicional. Si la dirección se negara a hacerlo, el contador explicará este párrafo del informe de auditoría sobre los estados contables, que dicha información no está cubierta por su informe. Con relación al párrafo anterior, si se necesita una modificación de los estados contables auditados y la dirección se niega a realizarla, deberá modificar su informe. Si se necesita una modificación de la otra información y la dirección se niega a realizarla, el contador debe, según las circunstancias, incluir en su dictamen este párrafo describiendo la inconsistencia, no emitir el dictamen del auditor o bien retirarse del encargo, si esto fuera posible o no dar el consentimiento para el uso de su informe, en caso de que el informe hubiera sido emitido con anterioridad.

10. Responsabilidades del contador en relación con la auditoría de los estados contables

- a. manifestará que los objetivos del contador son obtener una seguridad razonable sobre si los estados contables en su conjunto están libres de incorrección significativa; y emitir un informe de auditoría que contenga su opinión;
- b. manifestará que una seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con estas normas siempre detecte una incorrección significativa cuando existe; y
- c. describirá que las incorrecciones se consideran significativas si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en esos estados contables;
- d. manifestará que, como parte de una auditoría, el contador aplica su juicio profesional y mantiene una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría; y
- e. describirá la auditoría indicando que las responsabilidades del contador son:

- Identificar y valorar los riesgos de incorrección significativa en los estados contables, diseñar y aplicar procedimientos de auditoría para responder a esos riesgos y obtener elementos de juicio válidos y suficientes para proporcionar una base para su opinión.

- Obtener conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.

- Evaluar la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información expuesta por la dirección.

Concluir sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y determinar, sobre la base de los elementos de juicio obtenidos, si existe o no una incertidumbre significativa relacionada con hechos o con condiciones que puedan generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. Si el contador concluye que existe una incertidumbre significativa, se requiere que llame la atención en el informe de auditoría sobre la correspondiente información expuesta en los estados contables o, si dicha información no es adecuada, emita una opinión modificada. Las conclusiones del contador se basan en los elementos de juicio obtenidos hasta la fecha del informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la entidad deje de ser una empresa en funcionamiento.

- Cuando los estados contables se preparen de conformidad con un marco de presentación razonable, evaluar la presentación global, la estructura y el contenido de los estados contables y de sus notas explicativas, y si los estados contables representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logren la presentación razonable.

10. Información especial requerida por leyes o disposiciones nacionales, provinciales, municipales o de los organismos públicos de control o de la profesión, en caso de que corresponda

Si el auditor debe incluir este párrafo, incorporará en el informe como subtítulo "Informe sobre los estados contables" antes del contenido del apartado introductorio.

- Cuando sea aplicable, describirá, además, las responsabilidades del auditor del grupo en un encargo de auditoría de un grupo, indicando que:

- sus responsabilidades son obtener elementos de juicio válidos y suficientes en relación con la información contable de las entidades o actividades empresariales dentro del grupo para expresar una opinión sobre los estados contables del grupo;
- es responsable de la dirección, supervisión y realización de la auditoría del grupo; y
- es el único responsable por su opinión.

Manifiestará que el contador se comunica con la dirección de la entidad en relación con las que correspondan de las siguientes cuestiones: la estrategia general de la auditoría; los hallazgos significativos de la auditoría y cualquier deficiencia significativa del control interno identificada por el contador en el transcurso de la auditoría.

La descripción de las responsabilidades del contador requerida será incluida:

- en el cuerpo del informe de auditoría;
- en un anexo del informe de auditoría, en cuyo caso el informe de auditoría hará referencia al anexo; o
- mediante una referencia específica en el informe de auditoría a la ubicación de dicha descripción en la página web de una autoridad competente.

11. Otras responsabilidades de información - Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

Si en el informe de auditoría sobre los estados contables, el contador cumple con otras responsabilidades de información, además de las establecidas por estas normas, aquellas se tratarán en esta sección separada de su informe titulada "Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios" o cualquier otro que sea acorde con el contenido de la sección.

11. Lugar y fecha de emisión - Identificación y firma del contador

a. Lugar y fecha de emisión
El lugar de la emisión es la jurisdicción donde ejerce. La fecha de emisión (día, mes y año) es, generalmente, aquella en que se hubiera concluido el trabajo de auditoría. 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:

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

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, incluidos los elementos de juicio de que todos los estados que componen los estados contables, incluida la información complementaria, han sido preparados, y la dirección ha manifestado que asume la responsabilidad de dichos estados contables.

b. Identificación y firma del contador
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. 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. El contador debe presentar su informe por separado el cual se debe adjuntar a los estados contables objeto de la auditoría. Todas las fojas de los estados contables deben estar firmadas o inicialadas por el contador.

12. Nombre del contador - Firma del contador - Domicilio del contador

a. Nombre del contador El nombre del contador se incluirá en el informe de auditoría.

b. Firma del contador. 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. 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.

c. Domicilio del contador. El informe de auditoría indicará el lugar de la jurisdicción en que el contador ejerce.

d. Fecha del informe de auditoría. La fecha del informe de auditoría no será anterior a la fecha en la que haya obtenido los elementos de juicio válidos y suficientes en los que basar su opinión sobre los estados contables y las personas con autoridad reconocida hayan manifestado que asumen la responsabilidad de dichos estados contables.

Forma de presentación. El contador debe presentar su informe por separado el cual se debe adjuntar a los estados contables objeto de la auditoría. Todas las fojas de los estados contables deben estar firmadas o inicialadas por el contador.

	Opinión No Modificada	Opinión Modificada [III.A.ii.6, RT (FACPCE) 53]			
OPINIÓN	Favorable [III.A.ii.4-5, RT (FACPCE) 53]	con Salvedades "Incorrección significativa en los EECC" [III.A.ii.8, RT (FACPCE) 53]	con Salvedades "Imposibilidad de obtener elementos de juicio válidos y suficientes" [III.A.ii.9, RT (FACPCE) 53]	Abstención "no se pueda obtener elementos de juicio válidos y suficientes en los que basar la opinión" (30) [III.A.ii.13-15, RT (FACPCE) 53]	Opinión Adversa "incorrecciones, individualmente o de forma agregada, son significativas y generalizadas en los EECC" [III.A.ii.11-12, RT (FACPCE) 53]

EECC ⁽⁵¹⁾ preparados de conformidad con un Marco de:	En mi opinión, los estados contables adjuntos	En mi opinión, excepto por los efectos de la cuestión o cuestiones descriptas en la sección "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados contables adjuntos	En mi opinión, excepto por los posibles efectos de la cuestión o cuestiones descriptas en la sección "Fundamento de la opinión con salvedades", los estados contables adjuntos	No expreso una opinión sobre los estados contables debido a la significación de la cuestión o cuestiones descriptas en la sección "Fundamento de la abstención de opinión" sobre las que no he podido obtener elementos de juicio válidos y suficientes que proporcionen una base para expresar una opinión de auditoría ⁽⁵²⁾	En mi opinión, debido a la significación de la cuestión o cuestiones descriptas en la sección "Fundamento de la opinión adversa", los estados contables adjuntos:
Presentación razonable	Presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos, [...] de conformidad con [el marco ⁽⁵³⁾ ...]	presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos, [...], de conformidad con [el marco...],	presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos, [...] de conformidad con [el marco...]		no presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos, [...] de conformidad con [el marco ...]
Cumplimiento	han sido preparados, en todos los aspectos significativos, de conformidad con [el marco...]	han sido preparados, en todos los aspectos significativos, de conformidad con [el marco...]	han sido preparados, en todos los aspectos significativos, de conformidad con [el marco...]		no han sido preparados, en todos los aspectos significativos, de conformidad con [el marco ...]

Notas:

(1) Organismo encargado de elaborar, en el interés público, y difundir, las normas de Contabilidad y Auditoría a emitir por la FACPCE, para su posterior sanción por los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (CPCE) [art. 2, R. (JG) 484/2015]

(2) Véanse arts. previos sobre la RT (FACPCE) 53. Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios Relacionados e Informes de Cumplimiento. Faccendini, Yanina C. - Oubiña, Gabriel H.: Profesional y Empresaria (DyG)

(3) Los temas que se analizan a continuación se encuentran incluidos en el acápite "ii. Normas sobre informes" de la sección "A. Auditoría externa de estados contables con fines generales" del capítulo "III. Normas de auditoría" de la Segunda parte Resolución Técnica 53, en adelante indicado indistintamente como "III.A.ii. RT (FACPCE) 53".

En particular, debido a que la RT (FACPCE) 53 realiza importantes modificaciones respecto de la RT (FACPCE) 37, a continuación se analizarán los aspectos más salientes de diferencias entre ambas normativas profesionales

(4) "Estados contables: Presentación estructurada de información contable histórica, que incluye notas explicativas, cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un período de tiempo, de conformidad con un marco de información contable. Las notas explicativas normalmente incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. El término 'estados contables' normalmente se refiere a un conjunto completo de estados contables establecido por los requerimientos del marco de información contable aplicable, pero también puede referirse a un solo estado contable" [glosario RT (FACPCE) 53]. Con relación al glosario de términos, el cual ha sufrido modificaciones respecto de la anterior RT (FACPCE) 37, en este artículo se han seleccionado las definiciones relevantes, su consulta en forma completa puede realizarse al final de la RT (FACPCE) 53. En particular, los Estados contables con fines generales son "los estados contables preparados de conformidad con normas contables profesionales vigentes o de acuerdo con un marco de información distinto al establecido en dichas normas, en el caso de que disposiciones legales o reglamentarias así lo requirieran" [glosario RT (FACPCE) 53]

(5) En forma relacionada el glosario de la RT (FACPCE) 53 señala respecto del Marco aceptable que en "un marco de información destinado a la preparación de estados contables con fines generales se presume aceptable para concluir sobre presentación razonable cuando sus normas provienen: (a) de un emisor autorizado o reconocido para la emisión de normas contables profesionales, que siga un debido proceso establecido y transparente que implique deliberación y consideración de las opiniones de una amplia gama de partes interesadas (por ejemplo, las normas contables profesionales argentinas, las normas internacionales de información financiera y los principios contables generalmente aceptados en los Estados Unidos de Norteamérica); o (b) de disposiciones legales o reglamentarias, en la medida que no estén presentes indicadores que puedan rebatir tal presunción, como ser, la existencia de diferencias significativas con el marco que utilizaría el contador para concluir sobre presentación razonable de conformidad con las normas contables profesionales argentinas, en cuyo caso, el contador evaluará las razones para esas diferencias, y si la aplicación de las convenciones contables del marco legal o regulatorio, o la descripción de ese marco en los estados contables, puede dar lugar a información que induzca a error. Si el marco de información no se considera aceptable para concluir sobre presentación razonable, puede serlo para concluir sobre el cumplimiento de sus requerimientos" [glosario RT (FACPCE) 53]

(6) La RT (FACPCE) 37 comenzaba indicando en esta parte que "en relación con un encargo de auditoría sobre estados contables, el contador podrá optar por emitir un informe breve o un informe extenso" [véase III.A.ii.1. de la RT (FACPCE) 37]. En particular, la nueva norma profesional ha omitido también lo indicado en el punto siguiente de la misma resolución técnica cuyo título era "Informe Breve" y donde se señalaba que "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 este 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 Resolución Técnica" [véase III.A.ii.2. de la RT (FACPCE) 37]. En particular, la RT (FACPCE) 53 elimina la distinción entre ambos informes. Por su parte, la RT (FACPCE) 37 indicaba sobre el informe extenso que "El informe extenso debe contener, además de lo requerido para el informe breve, las indicaciones sobre lo siguiente: 1. Que el trabajo de auditoría ha sido orientado, primordialmente, a la posibilidad de formular una opinión sobre los estados contables. 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. 3. Que la información adicional detallada en el punto anterior: 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: 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", y que "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" [véase III.A.ii.46-47. de la RT (FACPCE) 37]

(7) "Encargo de seguridad razonable: Encargo de aseguramiento en el que el contador reduce el riesgo del encargo a un nivel aceptablemente bajo, en función de las circunstancias, como base para expresar una conclusión. La conclusión del contador se expresa de un modo que informa de su opinión con respecto al resultado de la medida o evaluación de la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios" [glosario RT (FACPCE) 53]. En forma complementaria, el Encargo de aseguramiento es un "Encargo en el que un contador tiene como objetivo obtener elementos de juicio válidos y suficientes que le permitan expresar una conclusión cuyo fin es incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe, distintos de la parte responsable, acerca de la información sobre la materia objeto de análisis (es decir, el resultado de la medida o evaluación de una materia subyacente objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios). Todo encargo de aseguramiento se clasifica atendiendo a dos dimensiones, como encargo de seguridad razonable o como encargo de seguridad limitada" [glosario RT (FACPCE) 53]

(8) "Incorrección: Diferencia entre el importe, clasificación, presentación o información expuesta respecto de una partida incluida en los estados contables y el importe, clasificación, presentación o exposición de información requeridas respecto de dicha partida de conformidad con el marco de información contable aplicable. Las incorrecciones pueden deberse a errores o fraudes. Cuando el contador manifiesta una opinión sobre si los estados contables se presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos, las incorrecciones incluyen también aquellos ajustes que, a juicio del contador, es necesario realizar en los importes, las clasificaciones, la presentación o la exposición de información para que los estados contables se presenten razonablemente, en todos los aspectos significativos" [glosario RT (FACPCE) 53]. Por su parte, el "Fraude" es "un acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección, los responsables del gobierno de la entidad, los empleados o terceros, que conlleva la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal" [glosario RT (FACPCE) 53] y el "Error" es "una incorrección no intencionada contenida en los estados contables o la información objeto del trabajo del contador, incluyendo la omisión de una cifra o de una información a exponer"

[glosario RT (FACPCE) 53]

(9) "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" [glosario RT (FACPCE) 53]

(10) "Marco de presentación razonable: Se utiliza para referirse a un marco de información contable que requiere el cumplimiento de sus requerimientos y además: (a) reconoce de forma explícita o implícita que, para lograr la presentación razonable de los estados contables, puede ser necesario que la dirección revele información adicional a la específicamente requerida por el marco; o (b) reconoce explícitamente que puede ser necesario que la dirección no cumpla alguno de los requerimientos del marco para lograr la presentación razonable de los estados contables. Se espera que esto sea necesario solo en circunstancias extremadamente poco frecuentes" [glosario RT (FACPCE) 53]

(11) La RT (FACPCE) 53, suprimió la oración "o favorable sin salvedades". Sobre este tema, el contenido de la RT (FACPCE) 37 indicaba "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, en su conjunto: 1. presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la información que ellos deben brindar de acuerdo con las normas contables profesionales u otro marco de información que permita opinar sobre presentación razonable; o 2. han sido preparados, en todos sus aspectos significativos, de conformidad con el marco de información aplicable, cuando hayan sido preparados de conformidad con un marco de cumplimiento" [véase III.A.ii.12. de la RT (FACPCE) 37]

(12) "Marco de cumplimiento: Se utiliza para referirse a un marco de información contable que requiere el cumplimiento de sus requerimientos, sin contemplar las posibilidades descritas en los apartados (a) o (b) de la definición de 'Marco de presentación razonable'" [glosario RT (FACPCE) 53]

(13) Título incorporado por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37

(14) Por otra parte, la RT (FACPCE) 37 indicaba que "la opinión favorable puede ser modificada por limitaciones en el alcance del trabajo o por desvíos en la aplicación del marco de información contable que corresponda. Estas acotaciones se denominan, indistintamente, 'salvedades' o 'excepciones'" [véase III.A.ii.13. de la RT (FACPCE) 37], punto suprimido por la RT (FACPCE) 53

(15) La RT (FACPCE) 53 ha suprimido respecto de la RT (FACPCE) 37, la oración "como para justificar una opinión adversa", indicada anteriormente por la RT (FACPCE) 37 [véase III.A.ii.15. de la RT (FACPCE) 37].

(16) La RT (FACPCE) 53 ha suprimido respecto de la RT (FACPCE) 37, la oración que le seguía la cual indicaba "como para justificar una abstención de opinión" [véase III.A.ii.15. de la RT (FACPCE) 37]

(17) Título incorporado por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37

(18) La RT (FACPCE) 37 "indicaba extremadamente poco frecuentes" [véase III.A.ii.20.2. de la RT (FACPCE) 37]

(19) Anteriormente la RT (FACPCE) 37 lo describía de la siguiente manera "una opinión adversa o una abstención de opinión sobre un asunto específico cuya justificación se describe en el párrafo de 'Fundamentos de la opinión adversa' o 'Fundamentos de la abstención de opinión', en su caso, no justifica omitir la descripción de otros asuntos identificados, que de otro modo, no se darían a conocer a los usuarios de la información. Tal información se presentará en un apartado específico que llevará un título apropiado a las circunstancias" [véase III.A.ii.23. de la RT (FACPCE) 37]

(20) Texto destacado incorporado por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37

(21) Punto incorporado por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37

(22) Título modificado por la RT (FACPCE) 53, anteriormente en la RT (FACPCE) 37 se indicaba como "Contenido" [véase III.A.ii.3. de la RT (FACPCE) 37]. Por otra parte, en el Anexo I pueden observarse las diferencias existentes entre ambas normativas profesionales sobre este tema

(23) La RT (FACPCE) 37 indicaba que "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" [véase III.A.ii.4. de la RT (FACPCE) 37]

(24) "Informe anual: un documento, o una combinación de documentos, preparado generalmente de forma anual por la dirección de acuerdo con la ley, regulación o costumbre, cuyo propósito es proporcionar a los propietarios (o partes interesadas similares) información sobre las operaciones de la entidad, los resultados contables y la situación patrimonial de la entidad según lo establecido en los estados contables. Un informe anual contiene o acompaña los estados contables y el informe del auditor al respecto y, por lo general, incluye información sobre los desarrollos de la entidad, sus perspectivas futuras y los riesgos e incertidumbres, una declaración del órgano de gobierno de la entidad e informes que cubren asuntos de gobernanza" [glosario RT (FACPCE) 53]

(25) "Grupo: Conjunto de componentes cuya información contable se incluye en los estados contables del grupo. Un grupo siempre está formado por más de un componente" [glosario RT (FACPCE) 53]

(26) Título modificado por la RT (FACPCE) 53, anteriormente en la RT (FACPCE) 37 estaba unificado con el tema siguiente "Párrafo sobre otras cuestiones" [véase III.A.ii.26-31. de la RT (FACPCE) 37]

(27) "Párrafo de énfasis: Un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión presentada o expuesta 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" [glosario RT (FACPCE) 53]

(28) "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" [glosario RT (FACPCE) 53]

(29) "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 estos acerca de dicha cuestión. La significatividad puede ser resultante tanto de factores cuantitativos como de factores cualitativos, tales como la magnitud relativa, la naturaleza y el efecto sobre la cuestión analizada y los intereses de los usuarios a quienes se destina el informe o destinatarios" [glosario RT (FACPCE) 53]

(30) En relación con las modificaciones realizadas en este tema en relación con la RT (FACPCE) 37 se resaltan las siguientes:

- El agregado de la RT (FACPCE) 53 que "no obstante, el uso generalizado de los párrafos de énfasis puede disminuir la eficacia de la comunicación del auditor acerca de este tipo de cuestiones" [III.A.ii.38, RT (FACPCE) 53].

- La indicación de la RT (FACPCE) 53 que "el párrafo se referirá solo a la información que se expone en los estados contables" [III.A.ii.39.2, RT (FACPCE) 53] en sustitución de "El contador agregará en el informe un párrafo destacado con el título 'Párrafo de énfasis' o similar, sobre una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados contables..." [véase III.A.ii.26. de la RT (FACPCE) 37].

- Las circunstancias más descriptivas que requieren (o podrían requerir) que el contador incluya un párrafo de énfasis en su informe [III.A.ii.40-41, RT (FACPCE) 53].

- La indicación que la "ubicación en el informe de auditoría dependerá de la situación que lo origina" [III.A.ii.43, RT (FACPCE) 53]

(31) Título modificado por la RT (FACPCE) 53, anteriormente estaba unificado con el tema anterior "Párrafo de Énfasis" [véase III.A.ii.26-31. de la RT (FACPCE) 37]

(32) Anteriormente la RT (FACPCE) 37 indicaba además "u otro título similar" [véase III.A.ii.30. de la RT (FACPCE) 37]. Por otra parte el glosario de la RT (FACPCE) 53 define "Párrafo sobre otras cuestiones" como "un párrafo incluido en el informe de auditoría que se refiere a una cuestión distinta de las expuestas 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" [glosario RT (FACPCE) 53]

(33) Punto incorporado por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37

(34) Otras modificaciones realizadas en este tema por la RT (FACPCE) 53 en relación con la RT (FACPCE) 37 que se resaltan son las siguientes:

- Las situaciones que se describen en las cuales puede ser necesario incorporar un párrafo sobre otras cuestiones [véase III.A.ii.46, RT (FACPCE) 53] en sustitución de las contenidas en la RT (FACPCE) 37 [véase en especial III.A.ii.31. de la RT (FACPCE) 37].

- La indicación que la "ubicación en el informe de auditoría dependerá de la situación que lo origina..." [véase III.A.ii.47, RT (FACPCE) 53]

(35) Título modificado por la RT (FACPCE) 53, anteriormente la RT (FACPCE) 37 indicaba "Información adicional no auditada presentada formando parte de los estados contables"

(36) Puntos modificado por la RT (FACPCE) 53, anteriormente la RT (FACPCE) 37 indicaba "el contador evaluará si cualquier información adicional no requerida por el marco de información contable aplicable, y excluida del objeto de la auditoría, que se presente formando parte de los estados contables se distingue claramente en dichos estados. De lo contrario, solicitará a la dirección que identifique como no auditada la información adicional. Si la dirección se negara a hacerlo, el contador explicará, en el párrafo sobre otras cuestiones del informe de auditoría sobre los estados contables, que dicha información no está cubierta por su informe" [véase III.A.ii.43. de la RT (FACPCE) 37]

(37) Título modificado por la RT (FACPCE) 53 anteriormente la RT (FACPCE) 37 indicaba "Otra información en documentos que contienen estados contables"

(38) El cual indica "Otra información. Cuando el informe anual de una entidad incluya otra información contable o no contable no incluida en los estados contables, el contador la leerá y considerará e informará de conformidad con los apartados 50 a 54" [III.A.ii.24, RT (FACPCE) 53], véase "C.6. Estructura y contenido del informe de

auditoría cuando se expresa una opinión no modificada (favorable)”

(39) *“Otra información: Información contable y no contable (distinta de los estados contables y del informe del auditor correspondiente) incluida, por disposiciones legales o reglamentarias o la costumbre, en un documento que contiene los estados contables auditados y el informe del auditor correspondiente. Esta definición aplica también a los encargos cuyo objeto no está referido a estados contables. En ese caso, se trata de información contable y no contable incluida, por disposiciones legales o reglamentarias o por costumbre, en un documento que contiene la información objeto del encargo y el correspondiente informe del contador”* [glosario RT (FACPCE) 53]

(40) Puntos modificados por la RT (FACPCE) 53, anteriormente la RT (FACPCE) 37 indicaba: *“El contador leerá toda 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: 1. incongruencias significativas con los estados contables, o 2. una aparente incorrección significativa en la descripción de un hecho”* [véase III.A.ii.44. de la RT (FACPCE) 37] y *“Con relación al párrafo anterior, si se necesita una modificación de los estados contables auditados y la dirección se niega a realizarla, deberá modificar su informe. Si se necesita una modificación de la otra información y la dirección se niega a realizarla, el contador debe, según las circunstancias, incluir en su dictamen un párrafo sobre otras cuestiones que describa la inconsistencia, no emitir el dictamen del auditor o bien retirarse del encargo, si esto fuera posible o no dar el consentimiento para el uso de su informe, en caso de que el informe hubiera sido emitido con anterioridad”* [véase III.A.ii.45. de la RT (FACPCE) 37]

(41) Título incorporado por la RT (FACPCE) 53. Por otra parte, el contenido de esta parte, también ha sufrido modificaciones en relación con la RT (FACPCE) 37 [véase III.A.ii.18., 20. y 23., de la RT (FACPCE) 37]

(42) *“Estados contables con cifras correspondientes de períodos anteriores: Información comparativa consistente en importes e información expuesta del período anterior que se incluyen como parte integrante de los estados contables del período actual, con el objetivo de que se interpreten exclusivamente en relación con los importes e información expuesta del período actual (denominados ‘cifras del período actual’). El grado de detalle de la información comparativa depende principalmente de su relevancia respecto a las cifras del período actual”* [glosario, RT (FACPCE) 53]

(43) *“Estados contables comparativos: Información comparativa consistente en importes e información a exponer del período anterior que se incluyen a efectos de comparación con los estados contables del período actual, y a los que, si han sido auditados, el auditor hará referencia en su opinión. El grado de información de estos estados contables comparativos es comparable al de los estados contables del período actual”* [glosario RT (FACPCE) 53]

(44) Texto destacado incorporado por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37 [véase III.A.ii.33. de la RT (FACPCE) 37]

(45) Palabra reemplazada por la RT (FACPCE) 53, anteriormente la RT (FACPCE) 53 indicaba “revelada” [véase III.A.ii.33. de la RT (FACPCE) 37]

(46) Texto destacado incorporado por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37 [véase III.A.ii.33. de la RT (FACPCE) 37]

(47) “Deba emitir un informe”, expresión modificada por la RT (FACPCE) 53 que reemplaza la contenida en la RT (FACPCE) 37 que indicaba “deba expresar una opinión” [véase III.A.ii.34. de la RT (FACPCE) 37]

(48) “Expondrá los motivos” expresión modificada por la RT (FACPCE) 53 que reemplaza la contenida en la RT (FACPCE) 37 que indicaba “deberá revelar los motivos” [véase III.A.ii.34.2 de la RT (FACPCE) 37]

(49) “Excepto en el caso de las secciones ‘Opinión’ y ‘Fundamento de la opinión’, esta norma no establece requerimientos para el orden de los elementos del informe de auditoría”

(50) Y se concluya que los posibles efectos sobre los estados contables de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser significativos y generalizados o cuando, en circunstancias poco frecuentes que supongan la existencia de múltiples incertidumbres, concluya que, a pesar de haber obtenido elementos de juicio válidos y suficientes en relación con cada una de las incertidumbres, no es posible formarse una opinión sobre los estados contables debido a la posible interacción de las incertidumbres y su posible efecto acumulativo en los estados contables

(51) “Estados Contables” en adelante indistintamente “EECC”

(52) Además se debe indicar que fue contratado para auditar los estados contables, en sustitución de la declaración que indica que los estados contables han sido auditados (en la sección “Opinión”)

(53) “El marco de información contable aplicable”, en adelante indistintamente “el marco...”