

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

**YANINA C. FACCENDINI
GABRIEL H. OUBIÑA**

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

AUDITORÍA DE ESTADOS CONTABLES PREPARADOS DE CONFORMIDAD CON UN MARCO DE INFORMACIÓN CON FINES ESPECÍFICOS, DE UN SOLO ESTADO CONTABLE O DE UN ELEMENTO, CUENTA O PARTIDA ESPECÍFICOS DE UN ESTADO CONTABLE Y DE ESTADOS CONTABLES RESUMIDOS

Los autores pasan revista a las modificaciones incorporadas en las secciones B. Auditoría de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos; C. Auditoría de un solo estado contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado contable y D. Auditoría de estados contables resumidos del Capítulo III. Normas de Auditoría de 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)⁽¹⁾ 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 (FACPCE) 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 recorrerán las secciones "B. Auditoría de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos"; "C. Auditoría de un solo estado contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado contable" y "D. Auditoría de estados contables resumidos" del Capítulo "III. Normas de Auditoría" de la segunda parte de la RT (FACPCE), abordando los demás temas tratados por la nueva norma profesional en otros análisis.⁽²⁾

II - NORMAS DE AUDITORÍA. AUDITORÍA DE ESTADOS CONTABLES PREPARADOS DE CONFORMIDAD CON UN MARCO DE INFORMACIÓN CON FINES ESPECÍFICOS⁽³⁾

i. Normas para su desarrollo

Este encargo está destinado a satisfacer las necesidades de ciertos usuarios de estados contables emitidos de conformidad con un marco⁽⁴⁾ de información con fines específicos⁽⁵⁾, que puede ser un marco de presentación razonable⁽⁶⁾ o un marco de cumplimiento⁽⁷⁾ [III.B.i.1, RT (FACPCE) 53].

Esta sección trata de las consideraciones especiales para la aplicación de las normas de la sección III.A⁽⁸⁾ a una auditoría de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos⁽⁹⁾ [III.B.i.2, RT (FACPCE) 53].

Para aceptar el encargo, el contador determinará la aceptabilidad del marco de información contable que ha sido aplicado en la preparación de los estados contables y obtendrá conocimiento de:⁽¹⁰⁾

1. la finalidad para la cual se han preparado los estados contables;
2. los usuarios a quienes se destina el informe; y
3. las medidas tomadas por la dirección para determinar que el marco de información contable aplicable es aceptable en las circunstancias.

Si el contador concluyera que un marco de información requerido por las disposiciones legales o reglamentarias sería inaceptable si no estuviera previsto por dichas disposiciones, podrá igualmente aceptar el encargo, si se cumplen las condiciones indicadas en la sección III.A.i.2.2.2⁽¹¹⁾, en lo aplicable [III.B.i.3, RT (FACPCE) 53].⁽¹²⁾

En el caso de estados contables con fines específicos, tales como los preparados de conformidad con los requerimientos de un contrato, la dirección⁽¹³⁾ puede acordar con los destinatarios del informe un umbral⁽¹⁴⁾ por el cual las incorrecciones⁽¹⁵⁾ identificadas por la auditoría no serán corregidas o ajustadas. La exigencia de dicho umbral no exime al auditor del requerimiento de determinar la importancia relativa⁽¹⁶⁾ con fines de planificación y ejecución de su labor. Finalmente, el auditor evaluará el efecto que en la opinión ejercen las posibles incorrecciones consideradas en su conjunto [III.B.i.4, RT (FACPCE) 53].⁽¹⁷⁾

El contador evaluará las cuestiones que son significativas en los estados contables teniendo en cuenta las particularidades del encargo y las necesidades de información de los usuarios y si ellos describen o hacen referencia adecuadamente al marco de información contable aplicable [III.B.i.5, RT (FACPCE) 53].⁽¹⁸⁾

En el caso de estados contables preparados en cumplimiento de las disposiciones de un contrato, el contador tomará conocimiento de cualquier interpretación significativa⁽¹⁹⁾ del contrato que haya realizado la dirección del ente para la preparación de dichos estados, y evaluará si los estados contables

la describen adecuadamente⁽²⁰⁾ [III.B.i.6, RT (FACPCE) 53].

ii. Normas sobre informes⁽²¹⁾

El informe de auditoría de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos incluirá los elementos particulares que se detallan en esta sección, adicionales a los generales descriptos en II.C⁽²²⁾ y en III.A.ii⁽²³⁾, en lo que fuera de aplicación [III.B.ii.1, RT (FACPCE) 53].⁽²⁴⁾

El informe de auditoría [III.B.ii.2, RT (FACPCE) 53]:⁽²⁵⁾

1. contendrá la opinión del auditor sobre los estados contables auditados, *precisando el marco en base al cual fueron preparados (un contrato, criterios fiscales, disposiciones de un regulador u otros)*;⁽²⁶⁾
2. incluirá, en un párrafo de énfasis⁽²⁷⁾ sobre base contable:
 - 2.1. la finalidad para la cual se han preparado los estados contables con fines específicos y que, en consecuencia, pueden no ser adecuados para otros fines; y
 - 2.2. en caso necesario, los usuarios a quienes se destina el informe;⁽²⁸⁾
3. *podrá incluir un párrafo sobre otras cuestiones⁽²⁹⁾ para indicar⁽³⁰⁾ que el informe está destinado exclusivamente a unos usuarios específicos y restringir su distribución o utilización. Esta restricción se puede incorporar al párrafo indicado en 2.; y*
4. cuando sea aplicable, el contador podrá incluir un párrafo sobre otras cuestiones para llamar la atención sobre que también ha emitido un informe sobre estados contables con fines generales⁽³¹⁾ a la misma fecha de cierre;⁽³²⁾
5. en el párrafo sobre las responsabilidades de la dirección en relación con los estados contables, hará referencia a que la dirección es responsable de determinar que el marco aplicable es aceptable en las circunstancias en el caso que la dirección pueda elegir entre distintos marcos de información contable para la preparación de dichos estados, incluida la alternativa de desarrollo de un marco para tal finalidad.⁽³³⁾

III - NORMAS DE AUDITORÍA. AUDITORÍA DE UN SOLO ESTADO CONTABLE O DE UN ELEMENTO, CUENTA O PARTIDA ESPECÍFICOS DE UN ESTADO CONTABLE⁽³⁴⁾

i. Normas para su desarrollo

Un solo estado contable puede ser cualquiera de los estados contables básicos con su correspondiente información complementaria⁽³⁵⁾. "Elemento" significa una parte, cuenta o partida de un estado contable. Un solo estado contable o un elemento, cuenta o partida específica de un estado contable (en adelante, "elemento"), puede ser preparado de conformidad con un marco de información con fines generales o con fines específicos, pudiendo ser cualquiera de los dos marcos, uno que permite presentación razonable o uno que requiere cumplimiento. Esta distinción afectará el contenido del informe y el tipo de opinión que emitirá el contador [III.C.i.1, RT (FACPCE) 53].

Si el elemento ha sido preparado de conformidad con un marco de información con fines generales, la auditoría se llevará a cabo aplicando además las normas de auditoría de estados contables de la sección III.A.⁽³⁶⁾ Si se ha preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos, también serán de aplicación las normas de la sección III.B.⁽³⁷⁾ [III.C.i.2, RT (FACPCE) 53].

El contador debe cumplir con todas las normas aplicables a una auditoría de estados contables, independientemente de si ha sido contratado también para auditar el conjunto completo de los estados contables de la entidad [III.C.i.3, RT (FACPCE) 53].

Si el contador no ha sido contratado también para auditar el conjunto completo de los estados de la entidad, determinará si la auditoría de un solo estado contable o de un elemento es factible, *lo que podría no ocurrir debido a que el contador no tendrá la misma comprensión de la entidad y de su entorno, incluido su control interno, que cuando también audita el conjunto completo de los estados contables*⁽³⁸⁾ [III.C.i.4, RT (FACPCE) 53].

El contador debe determinar la aceptabilidad del marco de información contable que ha sido aplicado en la preparación de dichos estados, lo que incluirá determinar si la aplicación del marco de información contable tendrá como resultado una presentación que revele información adecuada que permita a los usuarios a quienes se destina el informe, entender la información que proporciona el estado contable o el elemento, así como determinar el efecto de las transacciones y de los hechos significativos sobre la información que proporciona. Si el marco no es aceptable en las circunstancias, el contador no aceptará el encargo⁽³⁹⁾ [III.C.i.5, RT (FACPCE) 53].

ii. Normas sobre informes⁽⁴⁰⁾

El informe de auditoría de un solo estado contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado contable, incluirá los elementos particulares que se detallan en esta sección, adicionales a los generales descriptos en II.C⁽⁴¹⁾ y en III.A.ii⁽⁴²⁾ y III.B.ii⁽⁴³⁾, en lo que fuera de aplicación [III.C.ii.1, RT (FACPCE) 53].

Si el contador acepta un encargo para emitir un informe sobre un solo estado contable o sobre un elemento, al mismo tiempo que para auditar el conjunto completo de estados contables de la entidad, expresará una opinión por separado para cada encargo [III.C.ii.2, RT (FACPCE) 53].

iii. Un solo estado contable o un elemento de un estado contable puede publicarse junto con el juego completo de estados contables auditados. Si el contador concluye que dicha presentación no los distingue suficientemente del conjunto completo, solicitará a la dirección que rectifique la presentación. También diferenciará la opinión sobre un solo estado o sobre un elemento, de la opinión sobre el conjunto completo de estados contables y no emitirá el informe que contenga la opinión sobre un solo estado contable o sobre un elemento hasta que no se haya satisfecho de la diferenciación [III.C.ii.3, RT (FACPCE) 53].

iv. Si el informe de auditoría sobre el conjunto completo de estados contables de una entidad incluye [III.C.ii.4, RT (FACPCE) 53]:

1. una opinión modificada;
2. un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones;
3. una incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento; o
4. una declaración que describe una incorrección material en la otra información; el contador considerará las implicaciones que, en su caso, pueden tener estas cuestiones sobre su informe de auditoría sobre un solo estado contable o un elemento de dichos estados. Por ejemplo, el contador puede considerar adecuado referirse en el informe de auditoría sobre un solo estado contable o sobre un elemento específico de un estado contable a una sección de incertidumbre significativa relacionada con una empresa en funcionamiento incluida en el informe de auditoría sobre el conjunto completo de los estados contables.⁽⁴⁴⁾

v. La opinión del contador sobre un solo estado contable o un elemento puede diferir de la emitida sobre un juego completo de estados contables considerados en su conjunto. Asimismo, en uno u otro caso podrían existir párrafos de énfasis o sobre otras cuestiones que no sean coincidentes [III.C.ii.5, RT (FACPCE) 53].

vi. Si el contador expresa una opinión adversa o se abstiene de opinar sobre el conjunto completo de estados contables de la entidad, pero, en el contexto de una auditoría separada sobre un elemento, incluido en dichos estados contables, considera apropiado expresar una opinión no modificada sobre dicho elemento, solo lo hará si⁽⁴⁵⁾ [III.C.ii.6, RT (FACPCE) 53]:

1. las disposiciones legales o reglamentarias no lo prohíben;
2. la opinión se expresa en un informe de auditoría que no se publica juntamente con el informe de auditoría adverso o con abstención de opinión; y
3. el elemento específico no constituye una parte significativa de los estados contables completos considerados en su conjunto. A estos efectos se considera que un solo estado contable es un elemento significativo.⁽⁴⁶⁾

IV - NORMAS DE AUDITORÍA. AUDITORÍA DE ESTADOS CONTABLES RESUMIDOS⁽⁴⁷⁾

i. Normas para su desarrollo

Este encargo se refiere a información contable histórica derivada de los estados contables pero que contiene menos detalle que los estados contables, aunque⁽⁴⁸⁾ supone una presentación estructurada con la presentada en estos⁽⁴⁹⁾. El contador únicamente aceptará un encargo para realizar la auditoría de estados contables resumidos⁽⁵⁰⁾ cuando haya sido contratado para realizar la auditoría de los estados contables completos de los que se deriven los estados

contables resumidos. *Antes de aceptar el encargo, el contador*⁽⁵¹⁾ [III.D.i.1, RT (FACPCE) 53]:

1. determinará si los criterios⁽⁵²⁾ aplicados por la dirección para la preparación de los estados contables resumidos son aceptables, cuando no estén establecidos por ley, regulador u organismo autorizado. Si no son aceptables, no asumirá el encargo. Si estuviesen establecidos por ley o regulador y el contador determine que no son aceptables sin poder declinar el encargo, dejará constancia de ello en su informe de auditoría;⁽⁵³⁾
2. obtendrá de la dirección una manifestación de que:⁽⁵⁴⁾
 - 2.1. reconoce y entiende su responsabilidad sobre los estados contables resumidos;
 - 2.2. el informe de auditoría sobre los estados resumidos deberá ser incluido en cualquier documento que los contenga; y
 - 2.3. pondrá a disposición de los usuarios a quienes se destinan los estados contables resumidos, los estados contables completos auditados; y
3. acordará con la dirección la forma de la opinión que se habrá de expresar sobre los estados contables resumidos.

En un encargo para realizar la auditoría de estados contables resumidos, el contador⁽⁵⁵⁾ [III.D.i.2, RT (FACPCE) 53]:

1. determinará⁽⁵⁶⁾ si los criterios aplicados son aceptables de acuerdo con lo indicado en III.D.i.1.1.;⁽⁵⁷⁾
2. se formará una opinión sobre los estados contables resumidos basada en una evaluación de las conclusiones extraídas de los elementos de juicio de auditoría obtenidos; y
3. expresará claramente dicha opinión en un informe escrito que describa asimismo el fundamento de⁽⁵⁸⁾ la opinión.

El contador realizará los siguientes procedimientos, y cualquier otro que considere necesario [III.D.i.3, RT (FACPCE) 53]:

1. evaluar si los estados contables resumidos revelan adecuadamente el hecho de ser resumidos e identifican los estados contables completos auditados;
2. cuando los estados resumidos no están acompañados de los estados contables completos auditados, evaluar si describen claramente:
 - 2.1. de quiénes se pueden obtener los estados contables completos auditados o el lugar en el que están disponibles; o
 - 2.2. las disposiciones legales o reglamentarias que especifican que no es necesario que los estados contables auditados sean puestos a disposición de los usuarios a quienes se destinan los estados resumidos y que establecen los criterios para la preparación de los estados contables resumidos;
3. evaluar si los estados contables resumidos revelan adecuadamente los criterios aplicados;
4. comparar los estados contables resumidos con la correspondiente información de los estados contables completos auditados para determinar si concuerdan o si pueden ser recalculados a partir de la correspondiente información de los estados contables completos auditados [III.D.i.4, RT (FACPCE) 53];
5. evaluar si los estados contables resumidos han sido preparados de conformidad con los criterios aplicados [III.D.i.5, RT (FACPCE) 53];
6. evaluar, teniendo en cuenta el propósito de los estados contables resumidos, si contienen la información necesaria y si su nivel de agregación es adecuado, de forma que no induzcan a error en las circunstancias [III.D.i.6, RT (FACPCE) 53]; y
7. evaluar si los estados contables completos auditados están disponibles, sin excesiva dificultad, para los usuarios a quienes se destinan los estados contables resumidos [III.D.i.7, RT (FACPCE) 53].

ii. Normas sobre informes⁽⁵⁹⁾

El informe de auditoría sobre estados contables resumidos incluirá los elementos particulares que se detallan en esta sección, adicionales a los generales descritos en II.C⁽⁶⁰⁾ y en III.A.ii⁽⁶¹⁾, en lo que fuera de aplicación [III.D.ii.1, RT (FACPCE) 53].

El informe de auditoría sobre los estados contables resumidos incluirá entre sus elementos los siguientes [III.D.ii.2, RT (FACPCE) 53]:

1. identificación de los estados contables resumidos sobre los que el contador informa;
2. la expresión clara de una opinión de acuerdo con los apartados 4 a 6 de esta sección;
3. en una sección con el título "Estados contables resumidos" se incluirán las siguientes manifestaciones:
 - 3.1. una declaración que ponga de manifiesto que los estados contables resumidos no contienen toda la información a revelar requerida por el marco de información contable aplicado para preparar los estados contables completos auditados, y que la lectura y consideración de los estados contables resumidos y del informe de auditoría correspondiente no equivale a la lectura de los estados contables completos auditados y del informe de auditoría correspondiente;⁽⁶²⁾
 - 3.2. si la fecha del informe de auditoría sobre los estados contables resumidos es posterior a la fecha del informe de auditoría sobre los estados contables completos auditados, [indique]⁽⁶³⁾ que los estados contables resumidos y los estados contables completos auditados no reflejan los efectos de los hechos que hayan ocurrido con posterioridad a la fecha del informe de auditoría sobre los estados contables completos auditados, que pudieran requerir un ajuste de los estados contables completos auditados o revelar información de ellos;⁽⁶⁴⁾
4. en una sección⁽⁶⁵⁾ con el título "Estados contables completos auditados y el informe de auditoría correspondiente" se incluirán las siguientes manifestaciones:
 - 4.1. el tipo y fecha del informe emitido sobre los estados contables completos auditados;
 - 4.2. si la opinión sobre los estados contables resumidos es sin modificaciones, de corresponder se informarán las circunstancias que afectan a los estados contables completos mencionadas en el apartado 5 de esta sección.

Si el destinatario de los estados contables resumidos no es el mismo que en el informe de auditoría de los estados contables completos auditados, el contador evaluará si es adecuado que existan diferentes destinatarios [III.D.ii.3, RT (FACPCE) 53].⁽⁶⁶⁾

Cuando el contador concluya que es adecuada una opinión no modificada sobre los estados contables resumidos, utilizará alguna de las expresiones⁽⁶⁷⁾ que se indican a continuación, siempre que las disposiciones legales o reglamentarias no establezcan otra cosa [III.D.ii.4, RT (FACPCE) 53]:

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

Cuando el informe de auditoría sobre los estados contables completos auditados incluya [III.D.ii.5, RT (FACPCE) 53]:

1. una opinión con salvedades;
2. un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones;
3. una sección titulada "Incertidumbre significativa relacionada con la empresa en funcionamiento"⁽⁶⁸⁾; o
4. una declaración que describe una incorrección significativa en la otra información;⁽⁶⁹⁾ y el contador se haya satisfecho de que los estados contables resumidos son congruentes, en todos sus aspectos significativos, con los estados contables completos auditados o son un resumen razonable de estos, de conformidad con los criterios aplicados, el informe de auditoría sobre los estados contables resumidos pondrá de manifiesto que el informe de auditoría sobre los estados contables completos auditados contiene:
5. una opinión con salvedades;
6. un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones;
7. una sección titulada "Incertidumbre significativa relacionada con la empresa en funcionamiento"⁽⁷⁰⁾; o
8. una declaración que describe una incorrección significativa que permanece sin corregir en la otra información, describirá:
 1. el fundamento de la opinión con salvedades y su efecto, si lo hubiere, sobre los estados contables resumidos;
 2. la cuestión a la que se refiere el párrafo de énfasis o el párrafo sobre otras cuestiones o la sección titulada "Incertidumbre significativa relacionada con la empresa en funcionamiento" o la incorrección significativa no corregida en la otra información y su efecto, si lo hubiere, sobre la información incluida en un documento que contiene los estados contables resumidos y el informe de auditoría correspondiente.⁽⁷¹⁾

Cuando el informe de auditoría sobre los estados contables completos auditados contenga una opinión adversa o una abstención de opinión, se pondrá de

manifiesto tal situación y sus fundamentos, y que, como consecuencia de ello, no resulta adecuado expresar una opinión sobre los estados contables resumidos [III.D.ii.6, RT (FACPCE) 53].

Si los estados contables resumidos no son congruentes, en todos sus aspectos significativos, con los estados contables completos auditados o no constituyen un resumen razonable de estos, de conformidad con los criterios aplicados, y si la dirección rehúsa realizar los cambios necesarios, el contador expresará una opinión adversa sobre los estados contables resumidos [III.D.ii.7, RT (FACPCE) 53].

Cuando esté restringida la distribución o el uso del informe de auditoría sobre los estados contables completos auditados, o cuando el informe de auditoría sobre dichos estados contables completos advierta a los lectores que estos han sido preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos, el contador incluirá una restricción o una advertencia similar en el informe de auditoría sobre los estados contables resumidos [III.D.ii.8, RT (FACPCE) 53].

El contador no fechará el informe de auditoría sobre los estados contables resumidos con anterioridad a [III.D.ii.9, RT (FACPCE) 53]:

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

V - 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 (D&G).

- 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 (D&G).

- 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. Tercera Parte - Normas sobre informes de la auditoría externa de estados contables con fines generales" - Profesional y Empresaria (D&G).

- 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.

- RT (FACPCE) 53. Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios Relacionados e Informes de Cumplimiento. FACPCE.

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 artículos previos sobre la RT (FACPCE) 53 - Faccendini, Yanina C. - Oubiña, Gabriel H.: "Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios Relacionados e Informes de Cumplimiento" - Profesional y Empresaria (D&G)

(3) Los temas que se analizan a continuación se encuentran incluidos en la sección "B. Auditoría de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos" del Capítulo "III. Normas de Auditoría" de la Segunda parte RT (FACPCE) 53, en adelante indistintamente "III.B., RT (FACPCE) 53", no sufriendo modificaciones respecto de la RT (FACPCE) 37, salvo que se indique expresamente lo contrario

(4) En forma relacionada, el glosario de la RT (FACPCE) 53 indica, en su parte pertinente, respecto del Marco aceptable que: "en el caso de estados contables con fines específicos de un determinado tipo de entidad, el marco de información aplicado se presume aceptable cuando haya sido establecido, para el fin especificado, por un organismo emisor de normas autorizado o reconocido que cumpla el debido proceso de emisión, o, se presume aceptable en ausencia de indicadores en contrario, cuando resulte de disposiciones legales o reglamentarias. En otros casos, el contador ejercerá su juicio profesional para concluir sobre la aceptabilidad, a cuyo efecto tendrá en cuenta la finalidad para la cual se preparó la información, los usuarios a los que se destina el informe, y las medidas tomadas por la dirección para determinar que el marco es aceptable en las circunstancias" [glosario RT (FACPCE) 53]. En 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

(5) "Marco de información con fines específicos: Un marco de información contable diseñado para satisfacer las necesidades de información contable de usuarios específicos" [glosario RT (FACPCE) 53]

(6) "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]

(7) "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], véase nota al pie anterior

(8) Sección "A. Auditoría externa de estados contables con fines generales" del Capítulo "III. Normas de auditoría" de la RT (FACPCE) 53

(9) "Estados contables con fines específicos: Estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos" [glosario, RT (FACPCE) 53]. Por otra parte, en relación al texto subrayado corresponde a las modificaciones realizadas respecto de la RT (FACPCE) 37 la cual indicaba: "a este encargo de los párrafos de la sección III.A precedente" [III.B.i.2, RT (FACPCE) 37]

(10) Texto que reemplaza al contenido en la RT (FACPCE) 37, el cual indicaba que: "El contador obtendrá conocimiento de" [III.B.i.3, RT (FACPCE) 37]

(11) Punto "2.2. Marco de información prescripto por disposiciones legales o reglamentarias" del acápite "i. Normas para su desarrollo" de la sección "A. Auditoría externa de estados contables con fines generales" del Capítulo "III. Normas de auditoría" de la RT (FACPCE) 53. El punto indicado en la norma profesional señala que el contador podrá igualmente aceptar el encargo, si se cumplen las siguientes condiciones: 1. que la dirección del ente exponga en los estados contables la información adicional necesaria para identificar las diferencias con el marco de información prescripto por las normas contables profesionales, a fin de no conducir a equivocación al lector; 2. que el informe de auditoría incluya un párrafo de énfasis para alertar a los usuarios sobre la información adicional mencionada precedentemente; y 3. que, salvo que las disposiciones legales o reglamentarias lo requirieran, la opinión del contador no emplee la expresión "presentación razonable en todos los aspectos significativos" sino que se refiera a la preparación de la información contable de acuerdo con las disposiciones legales o reglamentarias aplicables (marco de cumplimiento)

(12) Párrafo incorporado por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37

(13) "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]

(14) "Umbral: Valor mínimo de una magnitud a partir del cual se produce un efecto determinado" [glosario RT (FACPCE) 53]

(15) "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]

(16) "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]

(17) Párrafo incorporado por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37. Por otra parte se ha suprimido en el punto 4 de esta sección de la RT (FACPCE) 37 que indicaba que "El contador determinará si la aplicación de las normas de auditoría requiere consideraciones especiales teniendo en cuenta las circunstancias del encargo"

[III.B.i.4, RT (FACPCE) 37]

(18) Párrafo modificado respecto del mismo punto de la RT (FACPCE) 37, el cual indicaba que *"El contador evaluará si los estados contables describen o hacen referencia adecuadamente al marco de información contable aplicable"* [III.B.i.5, RT (FACPCE) 37]

(19) Una interpretación es significativa cuando la adopción de otra interpretación razonable hubiera producido una diferencia significativa en la información presentada en los estados contables [III.B.i.6, RT (FACPCE) 53].

(20) El texto subrayado corresponde a las incorporaciones realizadas respecto de la RT (FACPCE) 37 [véase III.B.i.6, RT (FACPCE) 37]

(21) La nueva RT (FACPCE) 53, además de modificar ciertos contenidos que se indican a continuación, también realiza lo propio respecto al orden de los párrafos a incluir en el informe de auditoría de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos [véase III.B.ii., RT (FACPCE) 37]

(22) Referencia incorporada por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37, correspondiente a la sección "C. Normas sobre informes" del Capítulo "II. Normas Comunes a los Encargos de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios Relacionados y Encargos para la Emisión de Informes de Cumplimiento" de la RT (FACPCE) 53

(23) 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 RT (FACPCE) 53

(24) Párrafo incorporado por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37 el cual indicaba que *"El contador, en los casos de emisión de informes de auditoría de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos, respetará la sección III.A.ii, en lo que fuera de aplicación"* [véase III.B.ii.2, RT (FACPCE) 37]

(25) Se suprimió la palabra *"describirá"*, contenida en punto 1 de la sección B.ii. de este capítulo III de la RT (FACPCE) 53.

(26) El texto subrayado corresponde a las incorporaciones realizadas respecto de la RT (FACPCE) 37 [véase III.B.ii.1.3, 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) Párrafo incorporado por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37. Por otra parte, se suprime la oración final del punto. 1.4 de la RT (FACPCE) 37 que señalaba que *"El contador incluirá dicho párrafo con el título 'Párrafo de énfasis' u otro apropiado"* [III.B.ii.1.4, RT (FACPCE) 37]

(29) *"Párrafo sobre otras cuestiones: 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]

(30) El texto subrayado corresponde a las incorporaciones realizadas respecto de la RT (FACPCE) 37 [véase III.B.ii.1.5, RT (FACPCE) 37]

(31) *"Estados contables con fines generales - Los estados contables preparados de conformidad con normas contables profesionales vigentes o de acuerdo con un marco de información distinto al establecido en dichas normas, en el caso de que disposiciones legales o reglamentarias así lo requirieran"* [glosario RT (FACPCE) 53]

(32) Párrafo incorporado por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37

(33) Párrafo modificado por la RT (FACPCE) 53, anteriormente la RT (FACPCE) 37, indicaba que *"si la dirección puede elegir entre distintos marcos de información contable para la preparación de dichos estados, incluida la alternativa de desarrollo de un marco para dicha finalidad, la explicación de la responsabilidad de la dirección en relación con los estados también hará referencia a que es responsable de determinar que el marco aplicable es aceptable en las circunstancias"* [III.B.ii.1.2, RT (FACPCE) 37]

(34) Los temas que se analizan a continuación se encuentran incluidas en la sección "C. Auditoría de un solo estado contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado contable" del Capítulo "III. Normas de Auditoría" de la Segunda parte Resolución Técnica (FACPCE) 53, en adelante indistintamente "III.C." no sufriendo modificaciones respecto de la RT (FACPCE) 37, salvo que se indique expresamente lo contrario

(35) La RT (FACPCE) 37 indicaba también *"sus anexos"* [véase, III.C.i.1, RT (FACPCE) 37]

(36) Sección "A. Auditoría externa de estados contables con fines generales" del Capítulo "III. Normas de auditoría" de la RT (FACPCE) 53

(37) Sección "B. Auditoría de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos" del Capítulo "III. Normas de auditoría" de la RT (FACPCE) 53

(38) Texto subrayado incorporado por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37

(39) Texto subrayado incorporado por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37

(40) La nueva RT (FACPCE) 53, además de modificar ciertos contenidos que se indican a continuación, también realiza lo propio respecto del orden párrafos a incluir en el informe de auditoría de un solo estado contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado contable [véase III.C.ii., RT (FACPCE) 37]

(41) Referencia incorporada por la RT (FACPCE) 53, correspondiente a la sección "C. Normas sobre informes" del Capítulo "II. Normas Comunes a los Encargos de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios Relacionados y Encargos para la Emisión de Informes de Cumplimiento" de la RT (FACPCE) 53

(42) 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 RT (FACPCE) 53

(43) Referencia incorporada por la RT (FACPCE) 53, correspondiente al acápite "ii. Normas sobre informes" de la sección "B. Auditoría de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos" del Capítulo "III. Normas de auditoría" de la RT (FACPCE) 53

(44) Puntos "III.C.ii.4, RT (FACPCE) 53" modificado por la RT (FACPCE) 53 respecto al contenido de la RT (FACPCE) 37 que señalaba: *"Si la opinión del contador sobre el conjunto completo de estados contables de la entidad no es una opinión favorable sin salvedades, o si dicho informe incluye un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones, el contador determinará el efecto que esto pueda tener sobre el informe de auditoría sobre un solo estado contable o sobre un elemento. Cuando se considere adecuado, expresará una opinión diferente a un informe favorable sin salvedades sobre el estado contable o sobre el elemento, o incluirá un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones en su informe de auditoría, según corresponda"* [véase III.C.ii.3, RT (FACPCE) 37]

(45) Expresión modificada por la RT (FACPCE) 53, anteriormente la RT (FACPCE) 37 señalaba *"considera apropiado expresar una opinión sin salvedades sobre dicho elemento, cuenta o partida específica solo lo hará si"* [véase III.C.ii.4, RT (FACPCE) 37]

(46) El texto subrayado corresponde a las incorporaciones realizadas respecto de la RT (FACPCE) 37 [véase III.C.ii.6, RT (FACPCE) 37]

(47) Los temas que se analizan a continuación se encuentran incluidos en la sección "D. Auditoría de estados contables resumidos" del Capítulo "III. Normas de Auditoría" de la segunda parte de la RT (FACPCE) 53, en adelante indistintamente "III.D.", no sufriendo modificaciones respecto de la RT (FACPCE) 37, salvo que se indique expresamente lo contrario

(48) En la RT (FACPCE) 53 se ha suprimido la palabra *"todavía"* [véase III.D.i.1, RT (FACPCE) 37]

(49) En la RT (FACPCE) 53 se reemplaza la palabra *"estos"* en vez de *"los estados contados"* [véase III.D.i.1, RT (FACPCE) 37]

(50) *"Estados contables resumidos: Información contable histórica derivada de los estados contables completos pero que contiene menos detalle que dichos estados contables, aunque todavía supone una presentación estructurada congruente con la presentada en los estados contables completos sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o de los cambios producidos en ellos en un período de tiempo"*, [glosario, RT (FACPCE) 53]

(51) El texto subrayado corresponde a las modificaciones realizadas respecto de la RT (FACPCE) 37 la cual indicaba: *"La aceptación del encargo requiere también"* [véase III.D.i.1, RT (FACPCE) 37]

(52) *"Criterios: Las referencias utilizadas para evaluar o medir la materia objeto de análisis incluyendo, en su caso, las referencias para la presentación y exposición de la información. Puede haber criterios diferentes para una misma materia objeto de análisis. Los criterios pueden ser formales o menos formales. En el ejercicio del juicio del contador, para que la evaluación o medida de una materia objeto de análisis sea razonablemente congruente, se requiere la aplicación de criterios apropiados"* [glosario, RT (FACPCE) 53]

(53) El texto subrayado se ha incorporado por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37 [véase III.D.i.1.1, RT (FACPCE) 37]

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

(55) En la RT (FACPCE) 53 se ha suprimido la palabra *"deberá"* [véase III.D.i.2, RT (FACPCE) 37]

(56) Se modifica el tiempo verbal, indicado anteriormente como *"determinar"* [véase III.D.i.1.1, RT (FACPCE) 37], en lo sucesivo no se hará referencia a estas modificaciones

(57) El texto subrayado incorporado por la RT (FACPCE) 53, anteriormente la RT (FACPCE) 37 indicaba *"como condición básica para aceptar el encargo"* [véase III.D.i.2, RT (FACPCE) 37]

(58) En la RT (FACPCE) 53 se ha suprimido la palabra *"dicha"* [véase III.D.i.2.3, RT (FACPCE) 37]

(59) La nueva RT (FACPCE) 53, además de modificar ciertos contenidos que se indican a continuación, también realiza lo propio respecto del orden párrafos a incluir en el

informe de auditoría sobre estados contables resumidos [véase III.C.ii, RT (FACPCE) 37]

(60) Referencia incorporada por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37, correspondiente a la sección "C. Normas sobre informes" del Capítulo "II. Normas Comunes a los Encargos de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios Relacionados y Encargos para la Emisión de Informes de Cumplimiento" de la RT (FACPCE) 53

(61) Acápites "ii. Normas sobre informes" de la sección "A. Auditoría externa de estados contables con fines generales" del Capítulo "III. Normas de auditoría" de la RT (FACPCE) 53

(62) El texto subrayado corresponde a las modificaciones incorporadas por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37 [véase III.D.ii.1.5, RT (FACPCE) 37]

(63) Incorporación propia omitida por la RT (FACPCE) 53, en base a la RT (FACPCE) 37 [véase III.D.ii.1.4, RT (FACPCE) 37]

(64) El texto subrayado corresponde a las modificaciones incorporadas por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37 [véase III.D.ii.1.4, RT (FACPCE) 37]

(65) Modificación incorporadas por la RT (FACPCE) 53 respecto de la RT (FACPCE) 37 [véase III.D.ii.1.2, RT (FACPCE) 37]

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

(67) La palabra "*expresiones*" reemplaza a la anterior "*frases*" contenida en la RT (FACPCE) 37, [véase III.D.ii.2, RT (FACPCE) 37]

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

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

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

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