

Cooperativas. RT 53 Normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificaciones, servicios relacionados e informes de cumplimiento. Aspectos salientes de las normas comunes a los distintos tipos de encargos y caracterización de los mismos

Piacquadio, Cecilia

Abstract: En el artículo se analiza la nueva resolución técnica N° 53 que aborda el marco de regulación relativa a la auditoría externa y otra información contable como los encargos de revisión de estados contables de periodos intermedios, encargos de aseguramiento diferentes de una auditoría y encargos para la emisión de informes de cumplimiento, entre otros.

I. Introducción

La resolución técnica 53 exterioriza el nuevo texto de la resolución técnica 37 y aborda en este marco regulación relativa a auditoría externa y otra información contable, encargos de revisión de estados contables de periodos intermedios, encargos de aseguramiento diferentes de una auditoría o de la revisión de información contable histórica, certificaciones, servicios relacionados y encargos para la emisión de informes de cumplimiento. En los acápites siguientes nos referimos a las Normas Comunes a la totalidad de encargos tratados en esta Norma Contable Profesional y subrayamos las notas salientes que caracterizan a tales servicios.

II. La resolución técnica 53

El 28/09/2021 fue aprobada la resolución técnica 53: "Modificación de la resolución técnica 37. Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios Relacionados e Informes de Cumplimiento" [en adelante, "RT 53"], la cual resulta de aplicación (i) a partir de ejercicios iniciados el 1° de Enero de 2022 inclusive y los periodos intermedios comprendidos en los referidos ejercicios en caso de encargos en los que la información objeto [del encargo] sean Estados Contables y (ii) a partir del 1° de enero 2022 inclusive considerando a tales efectos la fecha del informe del Contador en caso de restantes encargos. En cualquiera de los supuestos indicados, se admite la aplicación anticipada de esta Norma Contable Profesional [\(1\)](#).

La mencionada RT 53 aborda (i) Normas de Auditoría Externa y otra información contable, (ii) Normas sobre Encargos de Revisión de Estados Contables de periodos intermedios, (iii) Normas sobre otros encargos de aseguramiento diferentes de la auditoría o de la revisión de información contable histórica, (iv) Normas sobre Certificaciones, (v) Normas sobre Servicios Relacionados, (vi) Normas sobre Encargos para la Emisión de Informes de Cumplimiento [\(2\)](#).

Asimismo, reglamenta aspectos relativos a la independencia, la cual constituye la condición básica para el ejercicio de la totalidad de los encargos tratados en RT 53, pautas comunes a la totalidad de encargos abordados en esa Norma Contable Profesional y aspectos particulares relativos al desarrollo de los distintos encargos involucrados y, además, cuestiones particulares vinculadas a la preparación de los respectivos informes [\(3\)](#).

En los acápites siguientes hacemos referencia a las notas salientes de los aspectos de observancia común a la totalidad de los encargos abordados por RT 53 y caracterizamos los distintos tipos de servicios abordados por esa Norma Contable Profesional.

III. Normas Comunes de observancia en la totalidad de encargos abordados en RT 53

En forma previa a la reglamentación de cada tipo de encargo en forma particular, RT 53

regula aspectos relativos a (i) la independencia, condición básica para el ejercicio profesional en los servicios abordados por dicha Norma Contable [Profesional], (ii) Normas para el desarrollo del encargo y (iii) Normas sobre Informes, que resultan aplicables a la totalidad de los encargos tratados en esta Norma Contable Profesional.

III.1 Condición básica para el ejercicio profesional en los encargos abordados en RT 53

La independencia con relación al ente al cual se refiere la información objeto del encargo constituye la condición básica para el ejercicio profesional por parte del Contador Público [en adelante, "el Contador" o "el Profesional"]. La condición de independencia incluye una actitud mental independiente (4) e independencia aparente (5) (6) aspectos que permiten que el profesional sea reconocido por una actuación libre de prejuicios, conflictos de intereses y de la influencia indebida de terceros y caracterizada por la imparcialidad, objetividad y veracidad (7).

RT 53 aborda taxativamente casos en los que se verifica falta de independencia aparente, a saber:

1. Cuando el Profesional estuviera en relación de dependencia respecto del ente al cual se refiere la información objeto del encargo o respecto a entes vinculados económicamente (8) a dicho ente, o hubiera estado en relación de dependencia en los términos señalados en el ejercicio al cual se refiere la información objeto del encargo (9).

No se considera que existe relación de dependencia si el Profesional tiene a su cargo el registro de documentación contable, la preparación de Estados Contables y la realización de tareas similares retribuidas con honorarios en tanto las mismas no coincidan con funciones de dirección o administración del ente respecto del cual se verifican los Estados Contables o información objeto del encargo (10).

2. Cuando sea cónyuge o equivalente o pariente por consanguinidad, en línea recta o colateral hasta el cuarto grado inclusive —o por afinidad hasta el segundo grado inclusive— de alguno de los propietarios, directores o administradores del ente al cual se refiere la información objeto del encargo o de los entes vinculados económicamente a dicho ente (11).

3. Cuando sea propietario, director o administrador del ente al cual se refiere la información objeto del encargo o de entes vinculados económicamente a dicha entidad o lo hubiera sido en el ejercicio al cual se refiere la información objeto del encargo (12).

No se verifica falta de independencia cuando el contador sea socio o asociado de entidades civiles sin fines de lucro —fundaciones, asociaciones mutuales u otros entes sin fines de lucro— o cooperativas respecto a las cuales se refiere la información objeto del encargo o a entes económicamente vinculados a dichas entidades (13).

4. Cuando el contador tenga intereses significativos en el ente cuya información es objeto del encargo o en entes económicamente vinculados a dicha entidad o hubiera tenido intereses significativos en el ejercicio al cual se refiere la información que es objeto del encargo (14).

5. Cuando la remuneración del profesional sea contingente o dependa de conclusiones o resultados a los que el mismo arribe en el marco del encargo (15).

6. Cuando la remuneración del contador sea pactada según el resultado devengado en el periodo u otro tipo de variable a la que se refiera la información objeto del encargo —sean Estados Contables u otro tipo de información— (16).

No vulneran esta norma las reglamentaciones relativas a aranceles profesionales que fijen, en este marco, un monto mínimo sobre la base del Activo, Pasivo o Ingresos [por ventas o servicios] del ente (17).

Los requisitos de independencia resultan aplicables en relación al Contador que emite el informe y en relación a los integrantes del equipo involucrado en el desarrollo de dicho encargo, sea que se trate de profesionales en Ciencias Económicas, profesionales en otras disciplinas o no profesionales. Asimismo, en el caso de sociedades de profesionales, las incompatibilidades antes mencionadas resultan extensivas a la totalidad de socios o asociados del Contador (18).

La evaluación del cumplimiento de la condición de independencia debe efectuarse, asimismo, a la luz de la normativa legal y reglamentaria aplicable según el tipo de encargo y el Código de Ética correspondiente, siendo susceptible de aplicación y prevalencia la disposición más restrictiva (19).

III.2. Normas relativas al desarrollo del encargo aplicables a la totalidad de encargos abordados en RT 53

El profesional debe iniciar o continuar relaciones [con clientes] y encargos respecto de los cuales verifique competencia y capacidad [para el cumplimiento de tales servicios] y la observancia de los requisitos de ética aplicables, haber evaluado la integridad del cliente y tener acceso a la información conocida por la dirección y demás autoridades del ente que resulten relevantes para el desarrollo del encargo y, asimismo, acceso ilimitado a personas de la entidad respecto de las cuales el contador considere necesario obtener elementos de juicio (20). En este sentido, el Profesional no debe aceptar encargos en los que la parte contratante imponga una limitación en el alcance que se traduzca en que el profesional deba abstenerse de emitir una opinión o conclusión (21).

El contador debe obtener elementos de juicio válidos y suficientes, que permitan respaldar las aseveraciones formuladas en el informe que emita. Asimismo, debe documentar su trabajo de modo que proporcione registros suficientes que evidencien que su labor fue ejecutada según la normativa profesional y legal aplicable y, asimismo, viabilicen que otro contador sobre la base de tales registros [suficientes y adecuados y respaldatorios de la tarea realizada por el profesional en el marco del encargo] comprenda el trabajo efectuado por el contador. La documentación del trabajo efectuado por el contador debe contener mínimamente una descripción de la tarea realizada, datos y antecedentes recogidos durante el desarrollo de la tarea y conclusiones particulares y generales (22).

El profesional debe conservar por el plazo que fijen las Normas legales o por diez años, el plazo que resulte mayor, (i) la documentación de su trabajo, (ii) copia de los informes emitidos, (iii) copia de los estados contables o de la información objeto del encargo, según corresponda, firmada por el representante legal del ente al que dicha información [es decir, estados contables u otro material] corresponda (23).

El encargo debe ser realizado en el marco del principio de economía aplicable a todo control y, en este sentido, la labor [inherente al encargo] debe finalizar en un lapso y a un costo razonable a efectos de que sea económicamente útil. Estas cuestiones deben ser ponderadas por el profesional a efectos de determinar si no representan un inconveniente para la adecuada realización del encargo (24).

En la planificación y ejecución del encargo el contador considera la significación y riesgos valorados de incorrecciones. La significación hace referencia a la importancia relativa de la cuestión según el marco en el cual está siendo analizada, puede ser resultante de factores cuantitativos o cualitativos, al respecto la norma señala como ejemplos la magnitud relativa, la naturaleza y efecto sobre la cuestión analizada y los intereses de los usuarios destinatarios de los informes (25). La incorrección alude a la diferencia entre el importe, clasificación o exteriorización respecto de una partida en los estados contables y el importe, clasificación y

exteriorización de esa partida exigidos según el marco de información contable aplicable [\(26\)](#) [\(27\)](#).

El profesional actúa según bases selectivas, es decir, muestras, en los procedimientos que desarrolle relativos a los encargos abordados en RT 53 excepto en los procedimientos inherentes a (i) certificaciones, en donde por la naturaleza del servicio debe examinar la población, y [excepto] (ii) en los encargos para realizar procedimientos acordados en donde utilizará bases coordinadas con el comitente [\(28\)](#).

En el marco de los procedimientos inherentes a los encargos de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, encargos de compilación y encargos para la emisión de informes de cumplimiento el contador obtiene manifestaciones escritas suscriptas por la dirección a efectos de confirmar determinadas materias o reunir elementos de juicio que no resulte posible obtener a través de los procedimientos usuales [\(29\)](#) [\(30\)](#).

En caso de contratar los servicios de un experto y utilizar su trabajo a efectos de obtener elementos de juicio válidos y suficientes para la realización de un encargo, el contador debe evaluar la competencia, capacidad, objetividad e independencia del mismo [es decir, del experto]. El contador asume responsabilidad en su informe por la labor efectuada por el experto, es decir, la utilización del trabajo del experto no reduce la responsabilidad del contador [\(31\)](#).

III.3. Normas acerca de informes aplicables a la totalidad de encargos abordados en RT 53

Los informes deben cumplir con los requisitos de la información, deben evitarse vocablos ambiguos o que induzcan a error. Asimismo, se reglamenta que los informes deben ser escritos. En caso de que el nombre del contador se encuentre vinculado con la información objeto del encargo tal relación debe quedar evidenciada en todas las páginas [\(32\)](#).

Los informes deben contener título, destinatario [\(33\)](#), apartado introductorio con la identificación de la información objeto del trabajo profesional y motivo del encargo—cuando corresponda aclararlo—, descripción de las responsabilidades del emisor de la información objeto del encargo y [responsabilidades] del contador, descripción de la tarea realizada, opinión o conclusión o manifestación de hallazgos obtenidos en el marco de la tarea realizada exteriorizado separadamente de la restante información, elementos adicionales para una mejor comprensión, lugar y fecha de emisión e identificación y firma del contador. La norma observa que la enumeración mencionada no implica un orden preestablecido [\(34\)](#).

En los encargos de aseguramiento, cuando el documento al que se refiere el informe del contador se presente juntamente con "otra información" [\(35\)](#) sea esta de naturaleza contable o no contable, el contador leerá la mencionada "otra información" a efectos de considerar si surgen incongruencias entre la misma y la información objeto del encargo o entre la referida "otra información" y el conocimiento que hubiera obtenido en el transcurso de su tarea. En caso de surgir incongruencias [\(36\)](#), el contador discutirá al respecto con la dirección y aplicará otros procedimientos según lo considere necesario a la vez que evaluará las implicancias en el informe que emita [por el encargo realizado] [\(37\)](#).

La norma prevé la posible inclusión en el informe de cláusulas de restricciones a la distribución cuando el Contador considere que usuarios que no estén adecuadamente informados de las particulares circunstancias del encargo puedan llegar a malinterpretarlo [\(38\)](#).

IV. Caracterización de los distintos tipos de encargos alcanzados por RT 53

La Norma Contable Profesional regula en forma particular aspectos relativos a (i) Auditorías, (ii) Revisión de Estados Contables de periodos intermedios, (iii) Otros encargos

de aseguramiento, (iv) Certificaciones, (v) Servicios relacionados y (vi) Encargos para la emisión de un informe de cumplimiento.

(i) Auditoría: Las Normas de Auditoría incluyen (i.i) la Auditoría Externa de Estados Contables con fines generales, (i.ii) Auditoría de Estados Contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos, (i.iii) Auditoría de un solo Estado Contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un Estado Contable y (i.iv) Auditoría de Estados Contables resumidos.

(i.i) Auditoría Externa de Estados Contables con fines generales: En este encargo de aseguramiento (39) el contador debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que respalden su opinión relativa a la información presentada en los estados contables con fines generales que constituyen el objeto de su examen (40). Es decir, la información objeto de aseguramiento está constituida por estados contables preparados de conformidad con normas contables profesionales vigentes o según un marco de información distinto al establecido en dichas normas, en caso de que disposiciones legales o reglamentarias así lo requieran (41).

(i.ii) Auditoría de Estados Contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos: Encargo de auditoría destinado a satisfacer necesidades de ciertos usuarios de estados contables emitidos de conformidad con un marco de información con fines específicos. El informe de auditoría debe precisar el marco en base al cual resultaron preparados los estados contables —el marco de información en cuestión puede ser un contrato, criterios fiscales, disposiciones de un organismo regulador u otro marco (42)—. En este tipo de encargo la dirección (43) puede convenir con los destinatarios del informe [es decir, los usuarios específicos a quienes está destinado el informe] un umbral (44) según el cual las incorrecciones identificadas por la auditoría no resulten corregidas o ajustadas (45).

(i.iii) Auditoría de un solo Estado Contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un Estado Contable: El objeto de este tipo de encargo de auditoría puede ser un solo estado contable —y, en este caso, cualquiera de los estados contables básicos con su correspondiente información complementaria— o una parte, cuenta o partida de un estado contable [en adelante, "un elemento"]. La información objeto del aseguramiento —es decir, un solo estado contable o un elemento— puede ser preparado de conformidad con un marco de información con fines generales o con fines específicos (46). El contador debe cumplir con las normas aplicables a una auditoría de estados contables, aunque no resultare contratado también para auditar el conjunto completo de los estados contables del ente. En este último caso [es decir, en caso de que el contador no fuere contratado también para auditar el conjunto completo de estados contables del ente], [el contador] deberá determinar si la auditoría de un solo estado contable o de un elemento es factible, pudiendo verificarse no viable el encargo toda vez que el contador no tiene la misma comprensión de la entidad y de su control interno que cuando audita el conjunto completo de estados contables (47). En caso de que el contador acepte un encargo para emitir un informe sobre un solo estado contable o sobre un elemento al mismo tiempo que [acepte el encargo] para auditar el conjunto completo de estados contables de la entidad, expresará una opinión por separado para cada encargo (48).

(i.iv) Auditoría de Estados Contables resumidos: En este tipo de encargo de auditoría, la materia objeto del encargo es información de naturaleza contable histórica derivada de estados contables la cual, aunque contiene menor grado de detalle que los estados contables, supone una presentación estructurada congruente con la presentada en estos. El contador solamente acepta un encargo para realizar la auditoría de estados contables resumidos en tanto sea, asimismo, contratado para realizar la auditoría de los estados contables completos de los que derivan los estados contables resumidos (49). Asimismo, [el contador] determina si

los criterios aplicados por la Dirección para la preparación de los estados contables resumidos son aceptables cuando los mismos no emanaran de una ley o un organismo regulador: si los criterios no son aceptables, el contador no asume el encargo; si los criterios estuviesen establecidos por ley o reglamentación de un organismo regulador y el contador considere que no son aceptables sin poder declinar el encargo, debe dejar constancia de ello en el informe de auditoría (50). El informe de auditoría sobre estados contables resumidos debe incluir una declaración que ponga de manifiesto que los estados contables resumidos no contienen toda la información a exteriorizar según el marco de información contable aplicado para preparar los estados contables auditados y que la 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 (51). Cuando esté restringida la distribución del informe de auditoría sobre estados contables completos auditados o cuando el informe de auditoría sobre dichos estados contables completos advierta que los mismos han sido preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos, el contador incluye una restricción o advertencia análoga en el informe de auditoría sobre estados contables resumidos (52). El contador no fecha el informe de auditoría sobre estados contables resumidos con anterioridad (i) a la fecha en que hubiera obtenido elementos de juicio suficientes y adecuados que constituyan la base de su opinión y [el contador no fecha el informe de auditoría sobre estados contables resumidos con anterioridad a] (ii) la fecha del informe de auditoría sobre estados contables completos auditados (53).

(ii) Revisión de Estados Contables de periodos intermedios: En este tipo de encargo el contador debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que le permitan emitir un informe relativo a la revisión de estados contables de periodos intermedios (54). La revisión tiene un alcance significativamente inferior al [alcance] de una auditoría y, en este marco, la revisión de estados contables de periodos intermedios constituye un encargo de seguridad limitada (55) (56). Las normas que reglamentan la revisión de estados contables de periodos intermedios resultan, asimismo, aplicables, adaptadas a las circunstancias, a los encargos de revisión de información contable histórica diferente a la contenida en un juego de estados contables, tal sería el ejemplo de un Balance de Saldos. Los encargos de seguridad limitada cuyo objeto no sea la información contable histórica se efectúan según, las "Normas sobre Otros Encargos de Aseguramiento" obrantes en el cap. V de RT 53 (57). Una revisión no exige prueba de registraciones contables mediante inspección (58), observación (59) o confirmación (60). Al respecto, la norma detalla los procedimientos usualmente aplicables en este tipo de encargo (61). El informe de revisión de estados contables de periodos intermedios debe incluir una declaración que exteriorice que una revisión tiene un alcance significativamente menor al de una auditoría efectuada según normas de auditoría vigentes y, en consecuencia, [el informe de revisión] no permite al contador obtener un grado de seguridad de que tomará conocimiento de todos los temas significativos que puedan identificarse en una auditoría y que, en consecuencia, no se expresa una opinión de auditoría (62).

(iii) Normas sobre Otros Encargos de Aseguramiento: Las Normas sobre Otros encargos de Aseguramiento incluyen regulación relativa a: (iii.i) Otros Encargos de Aseguramiento en general, (iii.ii) Examen de Información Contable prospectiva, (iii.iii) Informe sobre los Controles de una organización de servicios, (iii.iv) Encargos de Aseguramiento sobre Declaraciones de Gases de efecto invernadero, (iii.v) Encargos de aseguramiento para informar sobre la compilación de información contable proforma incluida en un prospecto y (iii.vi) Encargo de Aseguramiento del Balance Social.

(iii.i) Otros encargos de aseguramiento en general: Las Normas sobre "Otros encargos de

aseguramiento en general" abordan encargos de aseguramiento distintos de una auditoría o revisión de información contable histórica. En función de cómo se suministre la información sobre la materia objeto de análisis puede tratarse de un encargo de constatación (63) o encargo de informe directo (64). Asimismo, en función del nivel de aseguramiento, puede consistir en un encargo de seguridad razonable o un encargo de seguridad limitada (65). En informes que surjan de encargos de aseguramiento distintos de una auditoría o revisión de información contable histórica el contador debe evitar el uso de conceptos tales como "auditoría" o "revisión" por cuanto pueden generar confusión entre los usuarios acerca de la naturaleza del encargo (66).

(iii.ii) Examen de información contable prospectiva: El objetivo en este tipo de encargo es que el contador emita un informe sobre información contable prospectiva (67) —presentada como un pronóstico (68) o una proyección (69)— preparada sobre la base de supuestos acerca de hechos futuros y posibles acciones de la dirección de la entidad (70). La información contable prospectiva se relaciona con hechos y acciones que aún no han tenido lugar y que quizás no lleguen a ocurrir, en consecuencia, el contador no está en condiciones de expresar una conclusión sobre si se alcanzarán los resultados presentados en la Información contable prospectiva. Asimismo, toda vez que al contador le puede resultar difícil obtener un grado de satisfacción suficiente para expresar una opinión positiva de que los supuestos están libres de incorrección significativa, al informar sobre la razonabilidad de los supuestos de la dirección el contador proporciona solamente un grado de seguridad limitada, sin embargo, si el contador considera que ha obtenido un grado de satisfacción adecuado, no se excluye la posibilidad de que exprese seguridad positiva respecto a los supuestos (71). El contador debe obtener manifestaciones escritas de la dirección respecto del uso previsto de la información contable prospectiva, la integridad de los supuestos significativos de la dirección y la aceptación de la dirección de su responsabilidad por dicha información. Asimismo, [el contador] debe considerar el periodo que abarca la información contable prospectiva el cual no debe extenderse más allá del punto en el cual la dirección pueda determinar los supuestos de forma razonable (72). El informe sobre un examen de información contable prospectiva exterioriza una conclusión de seguridad negativa sobre si los supuestos brindan una base razonable para la información contable prospectiva y, en el caso excepcional en el que, según el juicio del contador, se verifique la obtención de un grado de satisfacción adecuado, la conclusión puede ser de seguridad razonable [es decir, una conclusión de seguridad positiva] respecto de los supuestos (73).

(iii.iii) Informe sobre los controles de una organización de servicios: Se trata de un encargo de constatación de seguridad razonable en el que el contador informa sobre controles vigentes en una organización de servicios (74) que se consideran relevantes para el control interno de las organizaciones usuarias de tales servicios toda vez que se relacionan con la preparación de información contable. En este sentido, el informe que emite el contador es utilizado por las organizaciones usuarias de tales servicios y por sus auditores (75). En este tipo de encargo el Contador emite un "Informe sobre la descripción y el diseño de los controles de una organización de servicios" ["Informe tipo 1" (76)] y, adicionalmente, puede emitir un "Informe sobre la descripción, diseño y eficacia operativa de los controles de una organización de servicios" ["Informe tipo 2" (77)]. Este último informe [Informe de tipo 2] es considerado más útil por parte de los auditores de las organizaciones usuarias, observando la norma que la referida utilidad se incrementa cuando cubre un periodo de seis meses como mínimo (78). Toda vez que se trata de un encargo de seguridad razonable, la opinión del contador debe estar expresada en forma positiva.

(iii.iv) Encargo de aseguramiento sobre Declaraciones de Gases de Efecto Invernadero: Se

trata de un encargo de constatación que tiene por objetivo la emisión de un informe acerca de si la declaración de Gases de Efecto Invernadero (GEI) resultó preparada en todos sus aspectos significativos de conformidad con los criterios aplicables —de tratarse de un encargo de seguridad razonable, opinión positiva— o un informe que exteriorice que no ha llegado a conocimiento del contador ninguna cuestión que lo lleve a pensar que la declaración de GEI no ha sido preparada de conformidad con los criterios aplicables —en caso de tratarse de un encargo de seguridad limitada, opinión negativa— (79). Los criterios aplicables son los utilizados por la parte responsable a efectos de cuantificar e informar acerca de sus emisiones en la declaración de GEI (80). El contador solicita manifestaciones escritas a la persona o las personas de la entidad responsables y con conocimiento acerca de la cuestión (i) que exterioricen que han cumplido con su responsabilidad en la preparación de la declaración de GEI incluyendo información comparativa cuando resulte adecuado, de acuerdo con los criterios aplicables, (ii) que han proporcionado al contador toda la información relacionada y que haya reflejado toda la información relevante en la declaración de GEI y (iii) si consideran que los efectos de las incorrecciones no corregidas son no significativos —individualmente o en forma agregada— para la declaración de GEI (81). El contador se abstiene de concluir acerca de la declaración de GEI o renuncia al encargo cuando concluya que existen suficientes dudas sobre la integridad de la/s persona/s que emite/n las manifestaciones escritas precedentemente mencionadas o que la entidad no proporciona las manifestaciones escritas relativas al cumplimiento de su responsabilidad en la preparación de la declaración de GEI [identificado supra como "(i)"] ni suministra manifestaciones escritas exteriorizando que han proporcionado al Contador toda la información relacionada [identificado supra como "(ii)"] (82).

(iii.v) Encargo de aseguramiento para informar sobre la compilación de información contable proforma incluida en un prospecto: Este tipo de encargo tiene por objetivo que el contador emita un informe acerca de si la información contable proforma resultó compilada en todos sus aspectos significativos sobre la base de criterios aplicables. La compilación de información contable proforma implica la obtención y presentación de información contable por la parte responsable a efectos de mostrar el impacto de una transacción o hecho significativo sobre información no ajustada de la entidad como si tal transacción o hecho significativo hubiera tenido lugar en la fecha elegida. Los criterios en cuestión pueden ser emanados de un organismo reconocido, de una disposición reglamentaria o pueden ser desarrollados por la parte responsable (83). Antes de aceptar el encargo, el contador debe determinar que los mencionados criterios resultan adecuados y, que no resulta probable que la información proforma induzca a error teniendo en cuenta su finalidad (84).

(iii.vi) Encargo de aseguramiento del Balance Social: En este tipo de encargo resultan aplicables las Resoluciones Técnicas sobre Balance Social, las Interpretaciones vigentes y las normas emanadas de la sección V.F de RT 53. El objeto de este encargo es expresar una conclusión destinada a incrementar el grado de confianza de los usuarios a los que se destina el informe acerca del resultado relativo a la preparación y presentación del Balance Social. La información objeto de este encargo resulta preparada según los siguientes criterios: (i) Estándares GRI de GSSB, relativo al Informe de Sostenibilidad y (ii) Normas Contables Profesionales vigentes a fecha de cierre del correspondiente periodo, relativo al Estado de Valor Económico Generado y Distribuido [EVEGyD] (85). El encargo puede efectuarse con un nivel de seguridad razonable o un nivel de seguridad limitada, o bien, según un nivel de seguridad razonable para ciertas afirmaciones del ente y un nivel de seguridad limitada relativo a las restantes afirmaciones del ente (86). El contador puede realizar el encargo aun cuando la dirección hubiera decidido preparar la respectiva información según lineamientos metodológicos de un organismo distinto de GRI, pero, de verificarse tal circunstancia, la

información no se denominará "Balance Social" (87). El contador puede exteriorizar una conclusión sobre la totalidad de los componentes del Informe de Sostenibilidad susceptibles de ser sometidos a trabajos de aseguramiento o puede revelar una opinión solamente sobre algunos componentes del mencionado Informe de Sostenibilidad, caso en el cual identificará tales componentes con una sigla, tilde, asterisco u otro método. La opinión del contador respecto del aseguramiento del Informe de Sostenibilidad puede ser diferente de la que emita respecto del EVEGyD toda vez que la materia objeto de análisis es diferente (88) (89).

(iv) Certificaciones: La certificación involucra manifestaciones del contador inherentes a constataciones con registros contables y otra documentación de respaldo. Las referidas manifestaciones no implican la emisión de un juicio técnico acerca de la materia objeto de certificación (90). En este tipo de encargo el contador no puede trabajar sobre bases selectivas, es decir, debe examinar la población a efectos de exteriorizar la manifestación (91). El contador no utilizará conceptos tales como auditoría o revisión toda vez que generar confusión relativa a la naturaleza del encargo entre los usuarios (92).

(v) Normas sobre servicios relacionados: Las Normas sobre Servicios relacionados incluyen regulación relativa a (v.i) Encargos para aplicar procedimientos acordados, (v.ii) Encargos de Compilación y, asimismo, (v.iii) Informes Especiales no incluidos en el cap. V (93).

(v.i) Encargos para aplicar procedimientos acordados: Este tipo de encargo tiene por objetivo que el contador efectúe procedimientos —que en su naturaleza son de auditoría y que el contador coordinara oportunamente con la entidad y terceros— y presente un informe exteriorizando los resultados o hallazgos derivados de tales procedimientos. Estas normas pueden resultar, asimismo, aplicables a encargos relativos a información no contable en tanto el contador tuviera el conocimiento adecuado de la materia objeto de análisis y existieran criterios razonables en los que pueda basar sus hallazgos. Al informe resultante de este tipo de encargo solamente pueden tener acceso las partes que contrataran los procedimientos a desarrollar ya que terceras partes que desconozcan los motivos que subyacen la aplicación de tales procedimientos podrían malinterpretar los resultados. En virtud de su naturaleza [el contador elabora un informe sobre la base de los hallazgos de los procedimientos aplicados], este tipo de encargo no expresa ningún grado de seguridad siendo los usuarios que soliciten el informe quienes evalúen los procedimientos y hallazgos involucrados (94).

(v.ii) Encargos de compilación: En un encargo de compilación el contador utiliza sus conocimientos especializados en contabilidad y preparación de información contable a efectos de facilitar a la dirección la preparación y presentación de información contable de conformidad con un marco de información contable aplicable basado en información proporcionada por la dirección y, asimismo, emite un informe según requerimientos de la sección VII.B de RT 53. La labor inherente a este tipo de encargo involucra una síntesis de información detallada a efectos de transformarla en información comprensible, y, en este sentido, [esta tarea] no requiere la verificación de las afirmaciones subyacentes a dicha información. Las normas relativas a este tipo de encargo pueden ser aplicadas a información contable que no sea histórica o a información no contable, como ejemplo al respecto RT 53 señala información contable prospectiva, informes de gases de efecto invernadero o declaraciones estadísticas. Los procedimientos involucrados en este tipo de encargo no permiten que el contador exteriorice ningún grado de seguridad sobre la información contable. La compilación de la información se efectúa sobre la base de registros, documentos, explicaciones, otro tipo de información y juicios significativos proporcionados por la Dirección. El contador no está obligado a efectuar consultas a la Dirección a efectos de evaluar la razonabilidad y confiabilidad de la información suministrada. Tampoco se

encuentra obligado a examinar los controles internos, ni a verificar explicaciones. El contador debe obtener de la Dirección una confirmación que exteriorice que [la Dirección] se responsabiliza por la versión final de la información contable compilada (95). El encargo de compilación no constituye un encargo de aseguramiento toda vez que no se requiere que el contador verifique ni la exactitud ni la integridad de la información suministrada por la Dirección para la compilación y, en este sentido, [el contador] no exterioriza una opinión de auditoría ni una conclusión de revisión acerca de si la información se preparó de conformidad con el marco contable aplicable (96).

(v.iii) Informes especiales no incluidos en el cap. V: Se trata de informes especiales que no brindan seguridad y, en este sentido, la tarea del contador no tiene por objetivo incrementar el grado de seguridad de los usuarios. Dentro de esta caracterización quedan incluidos los encargos que tienen por objetivo responder a requerimientos formulados por organismos de control sean estos requerimientos formulados directamente al contador o a su comitente. En este marco, el contador aplica procedimientos destinados a verificar que la entidad cumpla con los requerimientos emanados del organismo de control —u otro usuario específico— y exterioriza una manifestación acerca de los resultados obtenidos a partir de dichos procedimientos. En estos encargos reviste particular relevancia la comunicación de los resultados de los procedimientos practicados. El encargo para emitir un informe especial también resulta aplicable en caso de que, según juicio profesional del contador, no existan o no puedan diseñarse criterios apropiados contra los cuales contrastar la información sobre un asunto. El contador no utiliza los conceptos "auditoría" o "revisión" en los informes que emita en el marco de estos encargos. Asimismo, [el contador] se limita a dar una manifestación acerca de los hallazgos que surjan como resultado de los procedimientos aplicados (97).

(vi) Encargos para la emisión de un informe de cumplimiento: En este tipo de encargo el único objetivo consiste en corroborar que una entidad cumpla con los requerimientos exigidos por organismos reguladores o de control u otro tipo de ente con facultades de fiscalización para la realización de trámites o procedimientos. Así, el contador da un aseguramiento sobre el cumplimiento de requerimientos normativos —sean estos emanados de un organismo regulador o de una disposición legal—. La tarea del contador consiste únicamente en la aplicación de procedimientos que considere suficientes en función de los propósitos del organismo regulador relativos al cumplimiento por parte de la entidad de requerimientos —emanados del mencionado organismo regulador— en relación con el trámite en cuestión. El objeto del encargo consiste en información de la entidad contenida en algún soporte, preparada por la dirección del ente, la cual debe ser adecuadamente identificada en el informe que el contador emita (98).

V. Bibliografía consultada

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), "Resolución Técnica N° 32. Adopción de las Normas Internacionales de Auditoría de IAASB de la IFAC" y "Anexo a la Resolución Técnica N° 32. Glosario de términos", 2012 a, archivos pdf disponibles en: https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=1&p=2.

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), "Resolución Técnica N° 34. Adopción de las Normas Internacionales de Control de Calidad y Normas sobre Independencia", "Anexo a la Resolución Técnica N° 34: Norma Internacional de Control de Calidad 1" y "Anexo a la Resolución Técnica N° 34. Normas sobre Independencia", 2012 b, archivos pdf disponibles en: https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=1&p=2.

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), "Interpretación N° 10. Caracterización de otros servicios relacionados que implican la emisión de informes especiales incluidos en el capítulo VII.C de la RT 37", 2015, archivo pdf disponible en: https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=3.

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), "Interpretación N° 12. Aclaraciones a la Resolución Técnica N° 37", 2017, archivo pdf disponible en: https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=3

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), "Resolución Técnica N° 53. Modificación de la Resolución Técnica N° 37. Normas de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, Certificaciones, Servicios Relacionados e Informes de Cumplimiento", 2021, archivo pdf disponible en: https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_argentina.php?c=1&sc=1.

(1) RT 53, arts. 1 y 6.

(2) RT 53, sección 1.A.

(3) RT 53, sección 1.A.

(4) Se entiende por "Actitud mental independiente" una postura tal que viabilice la exteriorización de una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, posibilitando una actuación [profesional] caracterizada por la integridad, objetividad y escepticismo profesional [RT 53, Glosario de términos, "Actitud Mental Independiente"].

(5) Se caracteriza a la "Independencia aparente" como una actitud que permite evitar hechos y circunstancias cuya ocurrencia viabilizarían que una tercera persona con juicio profesional y adecuadamente informada, pudiera concluir que la integridad, objetividad o el escepticismo profesional de la firma pudieran verse comprometidos [RT 53, Glosario de términos, "Independencia aparente"]. Se entiende por "firma" a (i) un profesional ejerciente individual, una sociedad —cualquiera sea su forma jurídica— o cualquier otra entidad de profesionales de la Contabilidad, (b) una entidad que controla a dichas partes mediante la propiedad, la gestión o por otra vía y (c) una entidad controlada por dichas partes a través de la propiedad, la gestión o por otra vía [Anexo a la RT 34, Definiciones "Firma"].

(6) RT 53, Glosario de términos, "Independencia".

(7) RT 53, sección II.A, acápites 1 y 2.

(8) Se entiende por "entes económicamente vinculados" a aquellas entidades respecto de los cuales, pese a revestir independencia jurídica, se verifiquen las siguientes pautas: (i) significativa vinculación de capitales, (ii) mismos directores, socios o accionistas y (iii) vínculos especiales que los hagan susceptibles de ser considerados una organización económica única [RT 53, sección II.A, acápites 4, 4.1, 4.2 y 4.3].

(9) RT 53, sección II.A, acápite 3.1.

(10) RT 53, sección II.A, acápite 3.1.

(11) RT 53, sección II.A, acápite 3.2.

(12) RT 53, sección II.A, acápite 3.3.

(13) RT 53, sección II.A, acápite 3.3.

(14) RT 53, sección II.A, acápite 3.4.

(15) RT 53, sección II.A, acápite 3.5.

(16) RT 53, sección II.A, acápite 3.6.

(17) RT 53, sección II.A, acápite 3.6.

- (18) RT 53, sección II.A, acápites 5 y 6.
- (19) RT 53, sección II.A, acápite 7.
- (20) RT 53, sección II.B, acápites 1 al 1.5.
- (21) RT 53, sección II.B, acápite 2.
- (22) RT 53, sección II.B, acápites 3 al 4.2.3.
- (23) RT 53, sección II.B, acápite 4.3.
- (24) RT 53, sección II.B, acápite 5.
- (25) RT 53, Glosario de términos, "Significación".
- (26) RT 53, Glosario de términos, "Incorrección".

(27) Las incorrecciones pueden ser atribuibles 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, según juicio profesional del contador, resulte necesario efectuar en los importes, clasificaciones y exteriorizaciones a efectos de que los estados contables se presenten razonablemente en todos los aspectos significativos [RT 53, Glosario de términos, "Incorrección"].

- (28) RT 53, sección II.B, acápites 7 al 7.2.
- (29) RT 53, sección II.B, acápite 8.

(30) RT 53 enuncia procedimientos usuales en los capítulos específicos a cada encargo y observa que los mismos pueden ser modificados, reemplazados por otros alternativos o suprimidos según las circunstancias, debiendo el Contador, en tales casos, estar en condiciones de demostrar que el procedimiento usual no fue practicable o de razonable aplicación. Los procedimientos usuales se ejecutan en la revisión de operaciones o hechos posteriores a la fecha a que se refieren los Estados Contables o información objeto del encargo y hasta la fecha de emisión del informe [del contador] a efectos de determinar la medida en que tales hechos pudieron haber afectado los estados contables o información objeto del encargo y el informe del contador [RT 53, sección II.B, acápites 9 y 10].

- (31) RT 53, sección II.B, acápite 11.

- (32) RT 53, sección II.B, acápites 1 al 3.

(33) El informe debe dirigirse a quien hubiera contratado los servicios del contador o a quien el contratante indicara. En caso de que el destinatario fuera un ente, el informe debe dirigirse a sus propietarios o máximas autoridades [RT 53, sección II.C, acápite 4.2.].

- (34) RT 53, sección II.C, acápites 4 al 4.9.

(35) La norma se refiere a "Otra Información" como aquella información de naturaleza contable y no contable —distinta de los estados contables y del informe del auditor correspondiente— incluida por cumplimiento de normas legales o por la costumbre en un documento que contiene a los estados contables auditados y al informe del auditor correspondiente. Esta caracterización resulta, asimismo, extensiva a encargos donde la materia objeto [del encargo] no se refiera a estados contables, circunstancia en la que esta "Otra información" debería caracterizarse como aquella información de naturaleza contable y no contable incluida en cumplimiento de normas legales o por la costumbre en un documento que contenga la información objeto del encargo y el correspondiente informe del Contador [RT 53, Glosario de términos, "Otra información"].

(36) La "incongruencia" es definida como una contradicción entre la información contenida en los estados financieros auditados y otro tipo de información. Al respecto, la

norma observa que una incongruencia material puede poner en duda las conclusiones de auditoría que surjan de la evidencia [de auditoría] obtenida previamente y, posiblemente, la base de la opinión del auditor sobre los estados financieros [Anexo a la RT 32, Glosario de términos, "Incongruencia"].

(37) RT 53, sección II.C, acápite 6.

(38) RT 53, sección II.C, acápite 7.

(39) En un encargo de aseguramiento [o encargo que proporciona un grado de seguridad] el profesional ejerciente expresa una opinión o conclusión a efectos de incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe, distintos de la parte responsable acerca del resultado de la evaluación de la materia objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios. En el "Marco Internacional de los Encargos de Aseguramiento" existen dos tipos de encargo que un profesional puede efectuar: (i) Encargo de seguridad razonable: el objetivo es la reducción del riesgo del encargo a un nivel aceptablemente bajo como base para que el profesional exprese una conclusión en forma positiva, y (ii) Encargo de seguridad limitada: el objetivo es una reducción del riesgo a un nivel aceptable, siendo su riesgo superior al del encargo de seguridad razonable, como base para la expresión por parte del profesional de una conclusión en forma negativa. [RT 32, Anexo, Glosario de términos].

(40) RT 53, sección III.A, acápite i.1.

(41) RT 53, Glosario de términos, "Estados Contables con fines generales".

(42) RT 53, sección III.B, acápite ii.2.1.

(43) Se entiende por "Dirección" a la/s persona/s con responsabilidad ejecutiva que dirige/n las operaciones de la entidad. El concepto puede referirse a algunos o a la totalidad de los responsables de la dirección, tales como ejecutivos del Consejo de Administración o un propietario-gerente. También puede aludir a la/s persona/s u organizaciones responsables de supervisar la dirección estratégica de la entidad y de las obligaciones inherentes al proceso de rendición de cuentas de la misma [RT 53, Glosario de términos, "Dirección"].

(44) Se entiende por umbral la cuantía mínima de una magnitud a partir de la cual se verifica un determinado efecto [RT 53, Glosario de términos, "Umbral"].

(45) RT 53, sección III.B, acápite i.4.

(46) RT 53, sección III.C, acápite i.1.

(47) RT 53, sección III.C, acápites 3 y 4.

(48) RT 53, sección III.C, acápite ii.2.

(49) RT 53, sección III.D, acápite i.1.

(50) RT 53, sección III.D, acápite i.1.1.

(51) RT 53, sección III.D, acápite ii.2.3.1.

(52) RT 53, sección III.D, acápite ii.8.

(53) RT 53, sección III.D, acápites ii.9 al 9.2.

(54) RT 53, sección IV, acápite i.1.

(55) Un encargo de seguridad limitada tiene por objetivo reducir el nivel de riesgo del encargo a un nivel aceptable en función de las circunstancias, siendo su riesgo superior al de un encargo de seguridad razonable. En el encargo de seguridad limitada el Profesional expresa la conclusión en forma negativa [RT 32, Anexo, Glosario de términos, "Encargo de seguridad limitada"].

(56) RT 53, sección IV, acápites i.1, ii.2.8, ii.2.10 al ii.2.10.2.

(57) RT 53, sección IV, acápite i.1.

(58) Procedimiento de auditoría que consiste en examinar registros o documentos internos o externos, en papel u otro formato, o un examen físico de un activo [RT 32, Anexo, Glosario de términos, "Inspección"].

(59) La observación consiste en presenciar procesos o procedimientos aplicados por otras personas. A modo de ejemplo, cuando el auditor observa el recuento de existencias efectuado por el personal de la entidad o la ejecución de las actividades de control [RT 32, Anexo, Glosario de términos, "Observación"].

(60) La confirmación externa es un procedimiento de auditoría destinado a obtener evidencia sobre la base de una respuesta directa escrita de un tercero (la parte confirmante) dirigida al auditor, en formato papel, soporte electrónico u otro tipo de formato [RT 32, Anexo, Glosario de términos, "Confirmación externa"].

(61) RT 53, sección IV, acápite i.2.6.

(62) RT 53, sección IV, acápite ii.2.8.

(63) Un "encargo de constatación" es aquel en el que una parte distinta del contador evalúa la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de ciertos criterios. A menudo una parte distinta del contador también presenta la información sobre la materia objeto de análisis en un informe o declaración. En algunos casos, la información sobre la materia objeto de análisis puede presentarse en el informe de aseguramiento. En los encargos de constatación la conclusión del contador trata acerca de si la información objeto de análisis está libre de incorrección significativa. En este sentido, la conclusión del contador se redacta haciendo referencia a (i) la materia subyacente objeto de análisis y los criterios aplicables, (ii) la información sobre la materia objeto de análisis y los criterios aplicables y (iii) una declaración realizada por la parte apropiada [parte responsable, medidor o evaluador, o parte contratante, según corresponda]. [RT 53, Glosario de términos, "Encargo de constatación"].

(64) Un "encargo de informe directo" es aquel encargo de aseguramiento en el que el Contador evalúa la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de los criterios aplicables y presenta la información sobre la materia objeto de análisis resultante como parte del informe de aseguramiento o como Anexo al mismo. La conclusión del Contador en este tipo de encargos [consistentes en informes directos] hace referencia al resultado que se ha obtenido de la evaluación de la materia subyacente objeto de análisis sobre la base de los criterios [RT 53, Glosario de términos, "Encargo consistente en un informe directo"].

(65) RT 53, sección V.A, acápites i.1 al i.3.

(66) RT 53, sección V.A, acápite ii.2.

(67) Información contable basada en hipótesis sobre hechos que pueden suceder en el futuro y posibles actuaciones de la entidad. Puede exteriorizarse como un pronóstico, una proyección o una combinación [de pronóstico y proyección] [RT 53, Glosario de términos, "Información contable prospectiva"].

(68) Información contable prospectiva preparada sobre la base de hipótesis acerca de hechos futuros que la dirección espera que tengan lugar, así como las medidas que la dirección espera adoptar a partir de la fecha de preparación de la información (hipótesis de la mejor estimación posible) [RT 53, Glosario de términos, "Pronóstico"].

(69) Información contable prospectiva preparada sobre la base de (a) hipótesis acerca de hechos futuros y actuaciones de la dirección que no necesariamente se espera que tendrán lugar —la norma cita como ejemplo al respecto el caso de empresas en la fase inicial de su actividad— o (b) una combinación de las mejores estimaciones e hipótesis posibles [RT 53,

Glosario de términos, "Proyección"].

(70) RT 53, sección V.B, acápite i.1.

(71) RT 53, sección V.B, acápite i.3.

(72) RT 53, sección V.B, acápites i.7, i.8.

(73) RT 53, sección V.B, acápites i.3, ii.2.3, ii.2.4.

(74) Una "organización de servicios" es definida como una organización externa —o segmento de una organización externa— que presta a entidades usuarias servicios que forman parte de los sistemas de información relevantes relativos a la información contable de dichas entidades usuarias, a modo de ejemplo, organizaciones que prestan servicios de teneduría de libros o servicios relativos al cumplimiento de obligaciones impositivas [RT 53, Glosario de términos, "Organización de servicios"].

(75) RT 53, sección V.C, acápite i.1.

(76) Un "Informe sobre la descripción y diseño de los controles de una organización de servicios" o "Informe de tipo 1" incluye: (i) una descripción efectuada por la dirección de la organización de servicios del sistema de la organización, objetivos de control y controles relacionados diseñados e implementados a una determinada fecha y, asimismo, [este informe incluye] una aseveración escrita de la dirección acerca de la presentación razonable de la mencionada descripción en todos los aspectos significativos y de la idoneidad del diseño de tales controles para alcanzar los objetivos de control, y (ii) un informe elaborado por el Contador con el objetivo de alcanzar seguridad razonable que exteriorice su opinión acerca de la descripción del sistema de la organización de servicios, los objetivos de control y otros controles relacionados, así como la idoneidad del diseño de los mencionados controles a efectos de alcanzar los objetivos de control especificados [RT 53, Glosario de términos, "Informe sobre la descripción y el diseño de los controles de una organización de servicios (Informe tipo 1)"].

(77) Un "Informe sobre la descripción, diseño y eficacia operativa de los controles de una organización de servicios" o "Informe tipo 2" incluye: (i) Una descripción preparada por la dirección de la organización de servicios acerca del sistema de la organización de servicios, de los objetivos de control y otros controles relacionados diseñados e implementados en el transcurso de un periodo específico y, asimismo, [este informe incluye] una aseveración escrita emanada de la dirección acerca de la presentación razonable de la descripción, en todos los aspectos significativos, e idoneidad del diseño de los controles a efectos de alcanzar los objetivos de control y su eficacia operativa en el transcurso de un periodo específico, y (ii) un informe elaborado por el Contador con el objetivo de alcanzar seguridad razonable que incluya: a) la opinión del Contador sobre la descripción del sistema de la organización de servicios, acerca de los objetivos de control y relativo a los controles relacionados, y acerca de la idoneidad del diseño de tales controles a efectos de alcanzar los objetivos de control especificados y la eficacia operativa de dichos controles a lo largo de un periodo específico, y b) una descripción de las pruebas de controles efectuadas por el Contador y de los resultados de tales pruebas. [RT 53, Glosario de términos, "Informe sobre la descripción, diseño y eficacia operativa de los controles de una organización de servicios (Informe de tipo 2)"].

(78) RT 53, sección V.C, acápite i.5.

(79) RT 53, sección V.D, acápite i.1.

(80) RT 53, sección V.D, acápite i.2.

(81) RT 53, sección V.D, acápites i.7 a i.7.3.

(82) RT 53, sección V.D, acápites i.8 a i.8.2.

(83) RT 53, sección V.E, acápites i.1 al i.3.

(84) RT 53, sección V.E, acápite i.5.

(85) RT 53, sección V.F, acápites i.1 al i.3.

(86) RT 53, sección V.F, acápite i.6.

(87) RT 53, sección V.F, acápite i.7.

(88) El EVEGyD se prepara con fines generales y se basa en Normas Contables Profesionales de aplicación generalizada [RT 53, sección V.F, acápite ii.4].

(89) RT 53, sección V.F, acápite ii.4.

(90) RT 53, sección VI, acápite i.1.

(91) RT 53, sección VI, acápite i.3.

(92) RT 53, sección VI, acápite ii.2.

(93) A diferencia de los encargos de aseguramiento que tienen por objetivo la opinión o conclusión del Contador sobre un asunto a la luz de ciertos criterios, en los servicios relacionados el objetivo es conocer los resultados de la aplicación de los procedimientos por sobre la manifestación del Contador. En este sentido, los servicios relacionados no tienen por objetivo brindar la seguridad propia de los encargos de aseguramiento toda vez que se prioriza [en relación a los servicios relacionados] la comunicación de los resultados de procedimientos aplicados por el Contador a efectos de satisfacer el objetivo de los usuarios de la información (Interpretación 10, Respuesta a la Pregunta 5).

(94) RT 53, sección VII.A, acápite i.1 a i.4.1.

(95) RT 53, sección VII.B, acápites i.1 al i.1.2, i.2, i.4 al i.5.4, i.7.

(96) RT 53, sección VII.B, acápite ii.1.4 al ii.1.4.2.

(97) RT 53, sección VII.C, acápites i.1 a i.5, ii.2, ii.3.

(98) RT 53, sección VIII, acápites i.1 a i.4.