

Encargos de compilación de estados financieros y de información financiera. Tareas que no representan auditorías ni revisiones Casal, Armando M.

Abstract: La ISRS/NISR 4410 (Revisada) desarrolla la función y las responsabilidades profesionales en un encargo de compilación, así como las cuestiones que deben tenerse en cuenta cuando se acepta ese servicio relacionado que no brinda seguridad de auditoría o revisión. La RT 37 (texto s/ RT 53/2021) trata ahora, en forma resumida, los Encargos de Compilación (Normas para su desarrollo y Normas sobre informes).

I. Introducción

El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) publicó oportunamente la Norma Internacional sobre Servicios Relacionados ISRS/NISR 4410 - Revisada, "Encargos de Compilación".

El pronunciamiento mejorado, representa un paso importante para crear normas sólidas que puedan ser utilizadas para entidades a las que no les sea requerido o no elijan ser auditadas para satisfacer sus necesidades sobre la presentación de informes de negocios.

A través de un encargo de compilación, los contadores públicos (CP) pueden proporcionar beneficios significativos a sus clientes mediante la aplicación de sus conocimientos en la presentación de informes financieros y de otro tipo. Esta habilidad profesional incluye ayudar a la dirección de una entidad en la preparación y presentación de información financiera histórica para su utilización por parte de los interesados tanto internos como externos.

Los encargos para compilación de información financiera conforme con los estándares y lineamientos contenidos en las Normas Internacionales sobre Servicios Relacionados (NISR), son aplicables a esta cuestión. Su objetivo es que el CP utilice su pericia contable, y no su experticia en auditoría o revisión, a los efectos de reunir, clasificar y resumir información financiera, brindándole a los usuarios del informe de compilación el beneficio por su involucramiento profesional con integridad, objetividad, competencia, y debido cuidado; confidencialidad; conducta, y el cumplimiento de estándares técnicos.

El diccionario define compilación como la acción de producir algo, especialmente una lista, un libro o un informe, mediante la recopilación de información obtenida de otras fuentes. En el ámbito contable, una compilación, básicamente, es la recopilación de información financiera, no auditada ni revisada, en estados financieros basados en la información proporcionada por la dirección. Una compilación puede ser suficiente para algunas empresas privadas.

En nuestro propio país, se ofrecen al mercado servicios de compilación de información financiera que incluyen, entre otros, estados financieros, información tributaria, informes de ejecución presupuestaria, informes para entidades especiales y proyecciones financieras. Quizás una entidad pueda estar considerando ampliar su negocio o adquirir uno nuevo. Esta acción suele requerir la confección de un pronóstico o proyección. Se puede emitir un informe de compilación sobre un conjunto ordenado de datos relevantes, ya que la información financiera se basará en las declaraciones de la dirección.

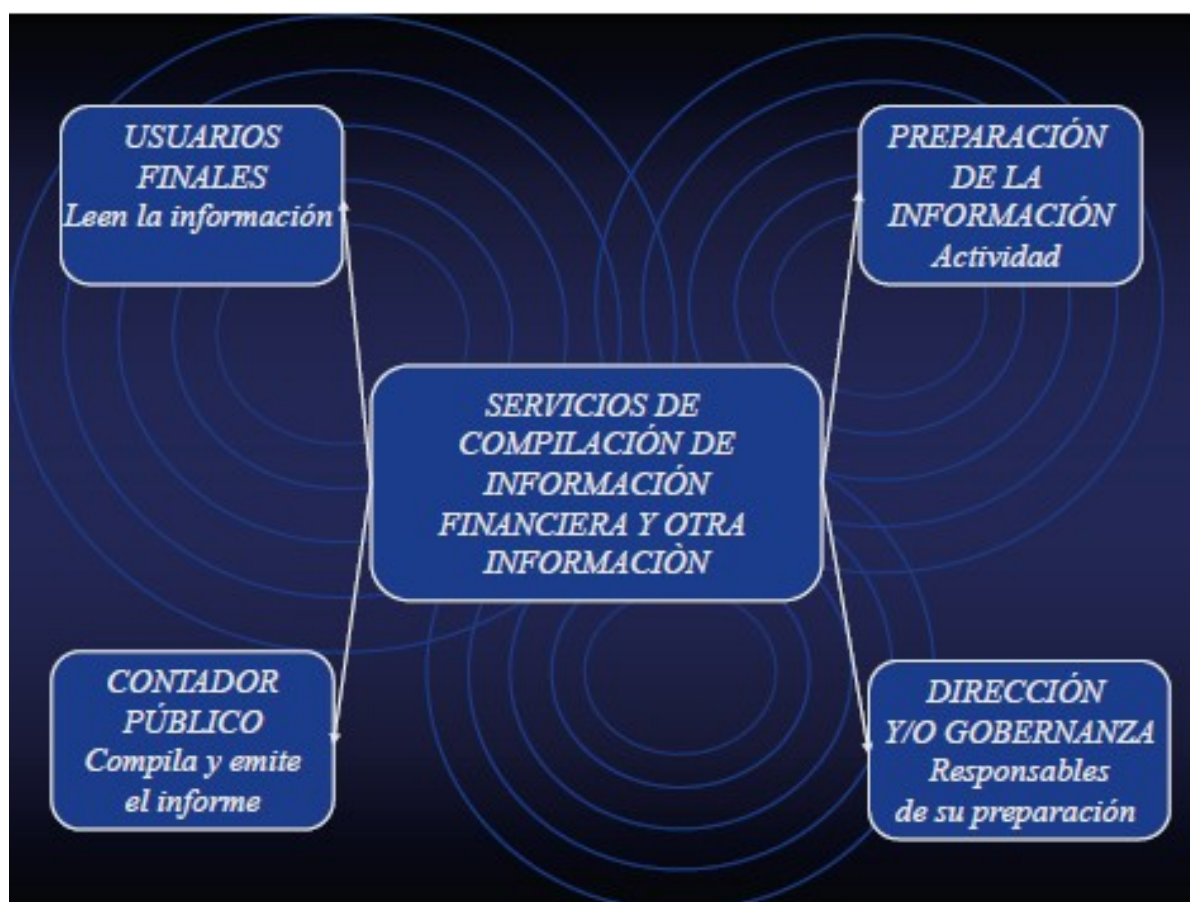
Uno de los principales cambios en la NISR 4410 ha consistido en la ampliación del alcance de la norma, que ahora reconoce los distintos tipos de información financiera a ser compilada, tanto de propósito general como de propósito especial y realiza un análisis más detallado de las bases de contabilidad que pueden ser empleadas en los encargos de

compilación y en el informe del CP emitido como resultado del trabajo de compilación realizado.

La norma internacional enfatiza la diferencia entre los encargos de aseguramiento (sean auditoría o revisiones) del encargo de compilación, requiriendo que ello conste en la carta convenio del encargo y en el informe de compilación. Asimismo, dado que los principales beneficios del encargo de compilación radican en la participación de un profesional con pericia en contabilidad e información financiera, y el cumplimiento de las normas profesionales y principios éticos, la NISR (revisada) refuerza la relación del encargo de compilación con la ISQC 1 (sobre control de calidad).

Además, el pronunciamiento establece pautas claras que debe seguir el CP al momento de aceptar o continuar con un encargo de compilación, tendientes a evitar su asociación con información financiera compilada que resulte engañosa o incompleta. Y también, mejora el material ilustrativo que ahora se presenta en dos apéndices, uno para el "modelo de carta para el encargo de compilación", y otro para los "modelos de informes de compilación", incluyendo varias situaciones alternativas de la práctica profesional.

En la actualidad, las normas locales sobre servicios relacionados incluyen a los encargos de compilación (RT FACPCE 37 - Texto ordenado s/RT53/2021), consignando un compendio de las normas para su desarrollo y las normas sobre informes.



I.1. Dirección y gobernanza

La preparación y presentación de los estados financieros (incluyendo la selección y aplicación de políticas de contabilidad apropiadas, y, donde se requiere, el desarrollo de estimaciones contables razonables) de conformidad con el marco de información financiera aplicable son responsabilidad de la dirección y de quienes gobiernan la entidad. El CP puede asistir a la dirección con juicios pertinentes durante el curso del encargo, pero esto no reduce

la responsabilidad de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad.

I.2. Contador público

Para asistir a la dirección con la preparación y presentación de los estados financieros, el CP compila los estados financieros, utilizando registros, documentos, explicaciones y demás información, incluyendo juicios pertinentes, proporcionados por la dirección. Los CP discutirán igualmente con la dirección y con quienes gobiernan la entidad cualquier juicio en el que hayan proporcionado su asistencia.

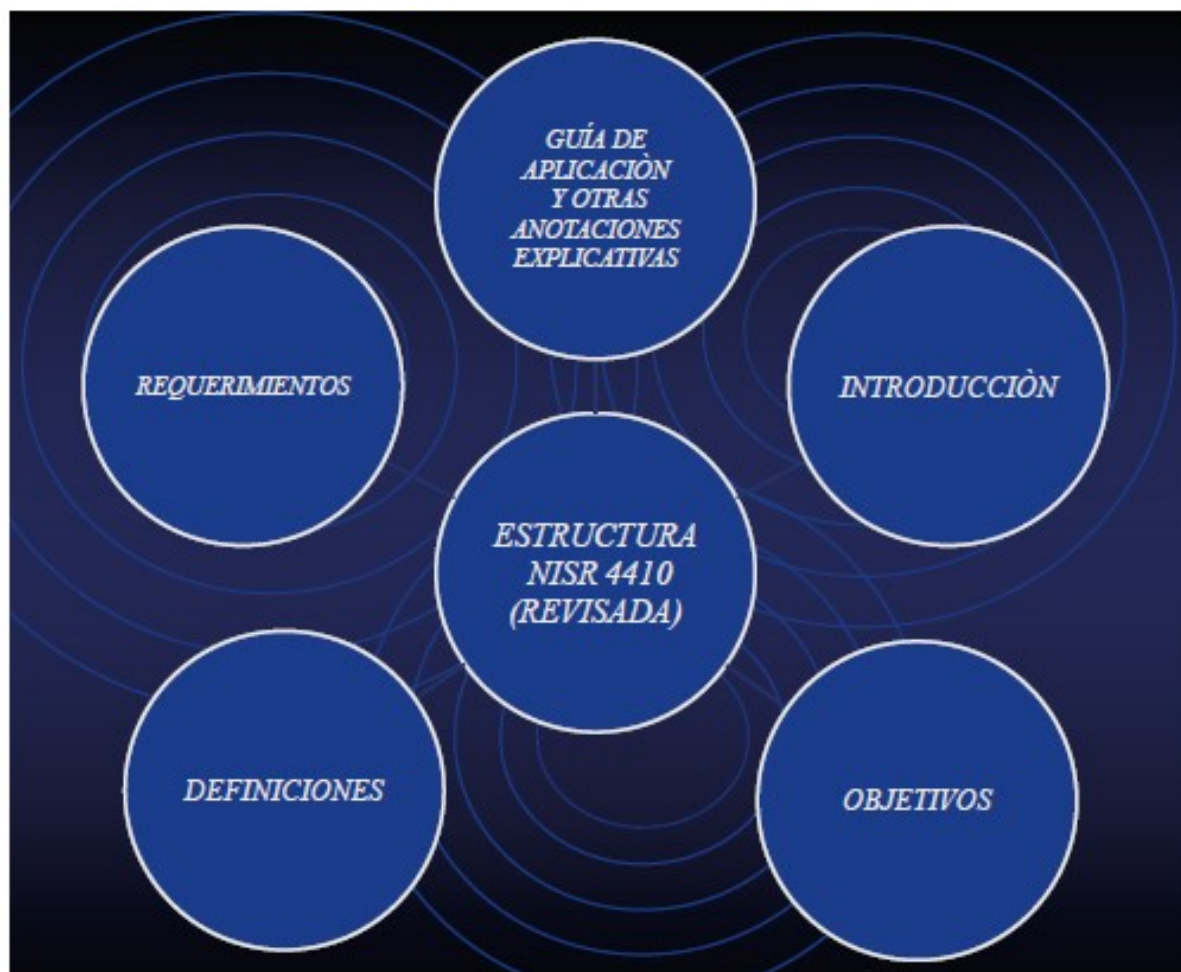
Si el CP no sabe que la información obtenida está incompleta, inexacta o es insatisfactoria, puede preparar un informe (que se adjunte a los estados financieros) estableciendo que: los estados financieros han sido preparados y presentados de acuerdo con el marco de información financiera aplicable; y (b) en un encargo de compilación, no se le requiere al CP verificar la exactitud o integridad de la información, y que no se expresa ninguna opinión de auditoría o conclusión de revisión.

I.3. Usuarios de la información

Los usuarios a quienes se destinen los estados financieros probablemente asociarán al CP con los estados financieros. Por ende, existe un riesgo que se malentienda el nivel de participación del CP con la información. Por eso, se enfatizan particularmente los requerimientos de ética para el CP, incluyendo los principios de integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional. La dirección es responsable de la preparación y presentación de los estados financieros de acuerdo con un marco de información financiera aplicable que sea aceptable frente a las necesidades de las partes internas o externas a la entidad, quienes son los usuarios finales de la información.

II. Sumario de la norma sobre encargos de compilación

El material seleccionado del documento puede ser complementado, por el lector interesado, con la lectura y el serio estudio de la NISR 4410 (Revisada).



Esta norma sobre los Encargos de Compilación debe interpretarse conjuntamente con el Prefacio de los Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados.

II.1. Introducción

II.1.a. Alcance de la norma

Trata sobre las responsabilidades del CP cuando se le contrata para facilitar a la dirección en la preparación y presentación de información financiera histórica (sobre situaciones del pasado), sin obtener ninguna seguridad sobre esa información, y para informar sobre el encargo de compilación de acuerdo con el ISRS/NISR 4410 (Revisado).

Aplica básicamente para los encargos de compilación de información financiera histórica. Sin embargo, puede ser utilizado, adaptado como sea necesario, a los encargos de compilación de otra información que no sea histórica, y a los encargos de compilación de información no financiera.

Los factores a tener en cuenta para aplicar e informar bajo el estándar, incluyen considerar: 1) si la información financiera es requerida en aplicación de un marco legal o reglamentario y para hacerla de conocimiento público; 2) si es probable que terceros externos, distintos a quienes se destina la información financiera compilada, asocien al CP con la información financiera y si existe un riesgo de que se produzca un malentendido con respecto al grado de intervención del CP en la información.

II.1.b. Relación con el ISQC 1

Los sistemas, políticas y procedimientos de control de calidad son de responsabilidad de

la firma. La Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) 1, Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, así como encargos que proporcionen un grado de seguridad y servicios relacionados se aplica a las firmas de profesionales de la contabilidad con respecto a los encargos de compilación de la firma.

La NICC 1 trata de las responsabilidades de la firma de establecer y mantener su propio sistema de control de calidad para los encargos de servicios relacionados, incluidos los encargos de compilación. Esas responsabilidades tienen como finalidad establecer: (a) el sistema de control de calidad de la firma, y (b) las correspondientes políticas de la firma diseñadas para alcanzar el objetivo del sistema de control de calidad y sus procedimientos para implementar y hacer el seguimiento del cumplimiento de las políticas.

II.1.c. El Encargo de compilación

La dirección puede solicitar al CP que le facilite la preparación y presentación de información financiera de la entidad. El valor de un encargo de compilación realizado de conformidad con la norma para los usuarios de información financiera proviene de la aplicación de los conocimientos especializados en contabilidad y preparación de información financiera del CP y del cumplimiento de normas profesionales, así como de los requerimientos éticos aplicables.

Un encargo de compilación no es un encargo de aseguramiento, puesto que no se requiere que el CP verifique la precisión e integridad de la información provista por la dirección para su compilación, o que obtenga evidencia alguna para expresar una opinión de auditoría o una conclusión de revisión sobre la preparación de la información financiera.

La dirección o, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad, sigue siendo la responsable de la información financiera y de la base sobre la que se prepara y presenta. Esta responsabilidad incluye la aplicación por la dirección del juicio necesario para la preparación y presentación de la información financiera, incluyendo la selección y aplicación de políticas contables apropiadas y, donde sea necesario, desarrollar estimaciones contables razonables.

En muchas entidades de pequeña dimensión, con frecuencia, no hay separación entre los papeles de la dirección y del gobierno de la entidad, o los responsables del gobierno de la entidad también pueden intervenir en su dirección. En la mayoría de los casos, especialmente en las entidades de gran dimensión, la dirección es responsable de la ejecución de los negocios o de las actividades de la entidad y de informar al respecto, mientras que los responsables del gobierno de la entidad supervisan a la dirección. En entidades de gran dimensión, los responsables del gobierno de la entidad, a menudo, tendrán o asumirán la responsabilidad de aprobar los estados financieros de la entidad, en especial cuando está prevista su utilización por terceros externos.

Un trabajo ejecutado conforme con el ISRS 4410 es conducido, con la premisa de que la dirección y quienes gobiernan la entidad, donde sea apropiado, han reconocido que tienen determinadas responsabilidades fundamentales para la realización del encargo de compilación.

El alcance del encargo de compilación variará según las circunstancias del encargo. Sin embargo, en todos los casos implicará facilitar a la dirección la preparación de información financiera de conformidad con el marco de información financiera, sobre la base de la información proporcionada por la dirección. En algunos casos, la dirección puede haber preparado previamente la información financiera en forma de borrador o preliminar.

La información financiera que está sujeta a un encargo de compilación puede ser requerida por diversos propósitos, incluyendo:(a) para cumplir con los requerimientos

establecidos por la ley o regulación; o (b) para propósitos de uso interno en la entidad, satisfacer las provisiones de un acuerdo, o una transacción de negocios.

Para la preparación y presentación de información financiera pueden ser usados distintos marcos de información financiera los que podrían depender de la naturaleza de la entidad y de la utilización prevista de la información.

La información financiera puede estar preparada de conformidad con un marco de información financiera diseñado para satisfacer:

- (a) Las necesidades comunes de información financiera de un amplio espectro de usuarios.
- (b) Las necesidades de información financiera de unos usuarios específicos.

En algunos casos, el marco de información financiera se puede denominar "base contable".

Los requerimientos del marco de información financiera aplicable determinan la estructura y el contenido de la información financiera.

II.1.d. Aplicabilidad de la Norma

La norma contiene los objetivos del CP cuando aplica la NISR, los cuales proporcionan el contexto en el que se establecen los requerimientos de la norma y su objetivo es ayudar al CP a entender lo que se debe alcanzar en un encargo de compilación.

La NISR contiene una introducción, definiciones y una guía de aplicación y otras anotaciones explicativas, las cuales proporcionan el contexto relevante para una comprensión apropiada de la norma.

La guía de aplicación y otras anotaciones explicativas brindan una descripción más detallada de los requerimientos y orientaciones para cumplirlos. También pueden proporcionar información de fondo sobre las cuestiones tratadas en la norma que facilita la aplicación de los requerimientos.

II.2. Objetivos

Los objetivos del CP en un encargo de compilación, bajo el NISR 4410, son los siguientes: (a) aplicar conocimientos especializados de contabilidad y preparación de información financiera para asistir a la dirección en la preparación y presentación de información financiera de conformidad con un marco de información financiera aplicable basado en la información proporcionada por la dirección, y (b) emitir un informe de acuerdo con los requerimientos de la norma.

II.3. Definiciones

El Glosario de Términos del Manual de las Normas Internacionales, incluye los términos definidos también en esta norma, para facilitar una interpretación congruente:

(a) Marco de información financiera aplicable: "Marco de información financiera adoptado por la dirección y, en su caso, por los responsables del gobierno de la entidad para preparar los estados financieros y que resulta aceptable considerando la naturaleza de la entidad y el objetivo de los estados financieros o que se requiere por disposiciones legales o reglamentarias".

(b) Encargo de compilación: "Un encargo en el cual el profesional en ejercicio aplica la pericia en contabilidad e información financiera para asistir a la dirección en la preparación y presentación de los estados financieros de una entidad de acuerdo con un marco de información financiera aplicable, e informa como lo es requerido por la NISR. A través de la misma, las palabras 'compilar', 'compilación' y 'compilado se utilizan en ese contexto".

(c) Socio del encargo: "El socio u otra persona de la firma que es el responsable del encargo y de su realización, así como del informe que se emite en nombre de la firma y que, cuando se requiera, tiene la autorización apropiada otorgada por un organismo profesional, regulador o legal".

(d) Equipo del encargo: "Todos los socios y empleados que realizan el encargo, así como cualquier persona contratada por la firma o por una firma de la red, que realizan procedimientos en relación con el encargo. Se excluyen los expertos externos contratados por la firma o por una firma de la red".

(e) Incorrección: "Diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o información revelada respecto de una partida incluida en los estados financieros y la cantidad, clasificación, presentación o revelación de información requeridas respecto de dicha partida de conformidad con el marco de información financiera aplicable. Las correcciones pueden deberse a errores o fraudes (...)".

(f) Profesional en ejercicio: "Contador público profesional que realiza el encargo de compilación. El término incluye al socio del encargo u otros miembros del equipo de trabajo del encargo o, en su caso, la firma (...)".

(g) Requerimientos éticos pertinentes: "Normas de ética a las que está sujeto el equipo del encargo cuando realiza encargos de compilación. Por lo general, los requerimientos de ética aplicables comprenden las partes A y B del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad emitido por IESBA (excluido el Apartado 290, Independencia— Encargo de auditoría y revisión, y el apart. 291, Independencia-Otros encargos de aseguramiento en la parte B), junto con los requerimientos nacionales que sean más restrictivos".

II.4. Requerimientos

II.4.a. Realización del encargo de compilación de acuerdo con la NISR

El CP conocerá el texto completo de la NISR 4410 (Revisada), incluyendo la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas, con el fin de comprender sus objetivos y aplicar sus requerimientos en forma adecuada.

II.4.b. Cumplimiento de los requerimientos aplicables

El CP cumplirá cada requerimiento de la norma salvo si un requerimiento particular no es aplicable para el encargo de compilación.

El CP no indicará que ha cumplido con la norma a no ser que haya cumplido con todos los requerimientos de la norma aplicables al encargo de compilación.

II.4.c. Requerimientos éticos

El CP cumplirá los requerimientos de ética aplicables.

La Parte A del Código de Ética del IESBA establece los principios fundamentales de ética profesional a aplicar por el CP y proporciona un marco conceptual para la aplicación de dichos principios. Los principios fundamentales son: (a) integridad, (b) objetividad, (c) competencia y diligencia profesionales, (d) confidencialidad, y (e) comportamiento profesional.

La Parte B del Código de Ética del IESBA detalla el modo en que el marco conceptual debe aplicarse en situaciones específicas. Para cumplir dicho Código, se requiere que se identifiquen y traten adecuadamente las amenazas al cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables. Los apartados de independencia no se aplican a los encargos de compilación.

II.4.d. Juicio profesional

El CP aplicará su juicio profesional en la realización de un encargo de compilación.

El juicio profesional es esencial para realizar un encargo de compilación adecuadamente. Esto se debe a que la interpretación de los requerimientos de ética aplicables y la NISR, así como las decisiones informadas que son necesarias durante la realización del encargo de compilación no son posibles sin aplicar a los hechos y a las circunstancias el conocimiento y la experiencia pertinentes. El juicio profesional es necesario, en especial cuando el encargo implica prestar ayuda a la dirección de la entidad en relación con las decisiones a tomar.

El CP siempre presta ayuda a la dirección sobre la base de que esta o, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad comprenden los juicios significativos que se reflejan en la información financiera y se responsabilizan de ellos.

El juicio profesional implica la aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, en el contexto de la NISR y de las normas de contabilidad y de ética, para la toma de decisiones informadas acerca del curso de acción adecuado en función de las circunstancias del encargo de compilación.

II.4.e. Control de calidad del encargo

El CP del encargo se responsabilizará: (a) de la calidad global de cada encargo de compilación al cual es asignado; y (b) de que el trabajo sea desarrollado de acuerdo con las políticas y procedimientos de control de calidad de la Firma.

La actuación del CP del encargo, así como los mensajes adecuados a otros miembros del equipo del encargo, al responsabilizarse de la calidad global de cada encargo, enfatizan la importancia que tiene lo siguiente para alcanzar la calidad del encargo: (a) realizar un trabajo que cumpla las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, (b) cumplir las correspondientes políticas y procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría, y (c) emitir el informe del CP relativo al encargo de conformidad con la NISR.

II.4.f. Aceptación y continuación del encargo

El CP no aceptará el encargo al menos que haya acuerdo con la dirección sobre los términos de este, y la parte interesada, si fuera distinta. El CP tiene que registrar el acuerdo de los términos del encargo en una carta de encargo u otra forma adecuada de acuerdo escrito, con antelación a desarrollar el encargo.

En la NICC 1 se requiere que la firma obtenga la información que considere necesaria en las circunstancias, antes de aceptar un encargo de un nuevo cliente y cuando esté considerando la aceptación de un nuevo encargo de un cliente existente. La integridad de los principales propietarios, de los miembros clave de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad puede facilitar al CP la determinación de si es adecuada la aceptación o continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de compilación. Si el CP tiene motivos para dudar de la integridad de la dirección hasta tal punto que pudiera verse afectada la adecuada realización del encargo, puede que no sea apropiado aceptarlo.

II.4.g. Encargos recurrentes

En los encargos de compilación recurrentes, el CP evaluará si las circunstancias, incluyendo los cambios en las consideraciones de la aceptación del encargo, requieren que los términos del trabajo sean revisados y si hay una necesidad de recordarle a la dirección la existencia de los términos del encargo.

El CP puede decidir no remitir una nueva carta de encargo u otro acuerdo escrito para cada período. Sin embargo, existen factores que pueden indicar que resulta adecuado revisar los términos del encargo de compilación o recordar a la dirección o, en su caso, a la parte contratante, los términos vigentes.

II.4.h. Comunicación con la dirección y con quienes gobiernan la entidad

El CP comunicará oportunamente a la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad, en su caso, durante el curso del encargo de compilación, todas las cuestiones concernientes a dicho encargo que, a su juicio, son de suficiente importancia para merecer la atención de la dirección y de los cargos de gobernanza, cuando sea apropiado.

El momento adecuado para efectuar las comunicaciones depende de las circunstancias del encargo de compilación. Son circunstancias relevantes, entre otras, la significación y naturaleza de la cuestión y las medidas que se espera que adopte la dirección o los responsables del gobierno de la entidad.

Los requerimientos de ética aplicables pueden requerir que se informe sobre incumplimientos a las disposiciones legales y reglamentarias identificados o la existencia de indicios de incumplimiento al nivel adecuado de la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad.

II.4.i. Realización del encargo

- Entendimiento del CP

El CP obtendrá un entendimiento de las siguientes cuestiones para poder realizar el encargo de compilación: (a) los negocios de la entidad y sus operaciones, incluyendo su sistema de contabilidad y sus registros contables; y (b) el marco de información financiera aplicable, así como su aplicación para el sector en el que opera la entidad.

La obtención de un conocimiento de los negocios y las operaciones de la entidad, así como de su sistema contable y sus registros contables, es un proceso continuo que tiene lugar durante todo el encargo de compilación. Ese conocimiento proporciona al CP un marco de referencia para aplicar el juicio profesional en la compilación de la información financiera.

La amplitud y profundidad del conocimiento que tiene u obtiene el CP acerca de los negocios y operaciones de la entidad son seguramente menores que las que posee la dirección. Su objetivo es alcanzar el grado suficiente para que el CP pueda compilar la información financiera de acuerdo con los términos del encargo.

- Compilación de la información financiera

El CP compilará la información financiera utilizando los registros, documentos, explicaciones y demás información, así como los juicios significativos, provistos por la dirección.

El CP discutirá con la dirección o, en su caso, con quienes gobiernan la entidad, los juicios significativos en relación con los que el CP haya prestado ayuda en el transcurso de la compilación de la información financiera.

Antes de completar el encargo de compilación, el CP leerá la información financiera compilada a la luz de su entendimiento de los negocios y operaciones, de la entidad y del marco de información financiera aplicable.

Si el CP, en el curso del encargo de compilación, llega a su conocimiento que los registros, documentos, explicaciones u otra información, así como los juicios significativos, proporcionados por la dirección para el encargo de compilación, son incompletos, incorrectos o, por algún otro motivo, insatisfactorios, lo pondrá en conocimiento de la dirección y solicitará información adicional o corregida.

Si el CP no puede completar el encargo porque la dirección no le ha proporcionado registros, documentos, explicaciones u otra información, así como los juicios significativos solicitados, renunciará al encargo e informará, a la dirección y a los responsables del

gobierno de la entidad, las razones que lo obligan a ello.

Si en el transcurso del encargo, llega a conocimiento del CP que: (a) la información financiera compilada no describe el marco de información financiera aplicable o no hace referencia al mismo de manera adecuada, (b) la información financiera compilada debe modificarse para que no contenga incorrecciones materiales, o (c) la información financiera compilada induce a error por algún otro motivo, el CP propondrá a la dirección las modificaciones apropiadas.

Si la dirección rehúsa o, no permite al CP, realizar las modificaciones propuestas a la información financiera compilada, el CP renunciará al encargo e informará a la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad las razones que lo obligan a ello.

Si la decisión de retirarse del encargo no es posible, el CP determinará las responsabilidades profesionales y legales aplicables a las circunstancias.

El CP obtendrá de la dirección o, en su caso, de los responsables del gobierno de la entidad, una confirmación de que se responsabilizan de la versión final de la información financiera compilada.

- Documentación

El CP incluirá en la documentación del encargo: (a) las cuestiones significativas surgidas durante el encargo de compilación y el modo en el que han sido resueltas por el CP; (b) un registro del modo en que la información financiera compilada se concilia con los registros subyacentes, documentos, explicaciones y demás información, proporcionados por la dirección y (c) una copia de la versión final de la información financiera compilada de la que han confirmado que se responsabilizan la dirección o, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad.

La documentación que exige la NISR permite alcanzar una serie de objetivos, entre los que se encuentran: (a) proporcionar un registro de cuestiones que continúan siendo relevantes para futuros encargos de compilación, y (b) permitir al equipo del encargo rendir cuentas de su trabajo, así como registrar la finalización del encargo.

El CP también puede incluir en la documentación del encargo una copia del balance de comprobación de la entidad, un resumen de los registros contables significativos u otra información que utilizó para realizar la compilación.

Al registrar el modo en que la información financiera se concilia con los registros subyacentes, los documentos, las explicaciones y demás información proporcionada por la dirección para los fines del encargo de compilación, el CP puede mantener en sus archivos un cuadro en el que se muestre la conciliación de los saldos de las cuentas del "libro" mayor de la entidad con la información financiera compilada, así como cualquier asiento de ajuste u otras modificaciones a la información financiera que el CP haya acordado con la dirección en el transcurso del encargo.

- Informe del CP

Un propósito importante del informe del CP es comunicar claramente la naturaleza del encargo de compilación, y el papel y las responsabilidades del CP en el encargo. El informe no es un medio para expresar una opinión de auditoría o una conclusión de revisión sobre la información financiera.

Un informe de compilación por escrito abarca tanto los informes emitidos en soporte de papel como por medios electrónicos.

Cuando el CP tenga conocimiento de que la información financiera compilada y el

informe del CP van a incluirse en un documento que contiene otra información, como un informe financiero, podrá considerar la posibilidad, si la estructura de presentación lo permite, de identificar los números de páginas en las que se presenta la información financiera. Esto ayuda a los usuarios a identificar la información financiera a la que se refiere el informe del CP.

El CP puede considerar adecuado indicar que su informe se dirige únicamente a los usuarios específicos a quienes se destina la información financiera. Dependiendo de las disposiciones legales y reglamentarias de cada jurisdicción, esto se puede lograr restringiendo la distribución, o la utilización, o ambas, del informe del CP únicamente a los usuarios a quienes se destina.

El proceso que existe dentro de la entidad para la aprobación de la información financiera por la dirección o, en su caso, por los responsables del gobierno de la entidad, es un aspecto importante que el CP tendrá en cuenta al finalizar el encargo de compilación. Dependiendo de la naturaleza y finalidad de la información financiera, es posible que la dirección o los responsables del gobierno de la entidad tengan que seguir un proceso de aprobación preestablecido o que venga impuesto por disposiciones legales o reglamentarias aplicables, para la preparación y finalización de la información financiera o de los estados financieros de la entidad.

El informe del CP emitido como resultado del encargo de compilación contendrá los siguientes elementos:

- (a) Título del informe.
- (b) Uno o varios destinatarios, según lo requieran los términos del encargo.
- (c) Una declaración de que el CP ha compilado la información financiera sobre la base de la información provista por la dirección.
- (d) Una descripción de las responsabilidades de la dirección, o de quienes gobiernan la entidad, cuando sea apropiado, en relación con el encargo de compilación, y en conexión con la información financiera.
- (e) La identificación del marco de información financiera aplicable y, si es usado un marco de información financiera con fines específicos, una descripción o referencia a la explicación de este marco especial para la información financiera.
- (f) La identificación de la información financiera, incluyendo el título de cada elemento de la información financiera si esta comprende más de un elemento, y la fecha de la información financiera o el período al que corresponde.
- (g) Una descripción de las responsabilidades del CP en la compilación de la información financiera, incluyendo que el encargo ha sido desarrollado de acuerdo con la NISR 4410 (Revisada), y que el CP ha cumplido con los requerimientos éticos pertinentes.
- (h) La descripción de lo que significa que un encargo de compilación sea conforme con dicha NISR.
- (i) Una explicación de que: (a) puesto que un encargo de compilación no es un encargo de aseguramiento, el CP no tiene requerido verificar la precisión ni la integridad de la información provista por la dirección para la compilación; y (b) en consecuencia, el CP no expresa una opinión de auditoría ni una conclusión de revisión sobre si la información financiera se preparó de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
- (j) Si la información financiera está preparada usando un marco de información financiera con fines específicos, un apartado explicativo en el que: (a) se describa la finalidad para la

cual se ha preparado la información financiera y, si fuere necesario, los usuarios a quienes se destina el informe, o en el que se remite a la nota explicativa de la información financiera con fines específicos que contiene dicha información, y (b) se advierta a los usuarios del informe que la información financiera ha sido preparada de conformidad con un marco de información financiera con fines específicos y que, en consecuencia, puede no ser adecuada para otros fines.

(k), (l), (m): Fecha del informe del CP, firma del CP, dirección del CP.

El CP pondrá como fecha del informe la fecha en que ha terminado el encargo de compilación de conformidad con la NISR.

II.5. Material de aplicación y otro de tipo explicativo

El lector interesado podrá dirigirse a la lectura de las referencias marcadas en la NISR 4410 (Revisada), párrs.: A1— A63.

II.6. Apéndices

Anexo 1: Ejemplo de una carta de encargo para un encargo de compilación

La NISR 4410 (Revisada) muestra un ejemplo de carta de encargo para un encargo de compilación que ilustra los requerimientos aplicables y la orientación contenidos en la norma.

La carta de encargo no es de uso obligatorio, sino que solo pretende ser una orientación que pueda utilizarse junto con las consideraciones recogidas en la norma.

Será necesario modificarla en función de los requerimientos y las circunstancias particulares de los encargos de compilación concretos.

- Detalle de las circunstancias siguientes (según el ejemplo)

"1) Los estados financieros se compilarán para ser utilizados únicamente por la dirección de la sociedad y la utilización de los estados financieros se restringirá a la dirección. Se restringen así a la dirección la distribución y la utilización del informe del CP y 2) Los estados financieros compilados incluirán únicamente el balance de situación de la sociedad al 31 de diciembre de 20X1 y el estado de resultados correspondiente al ejercicio finalizado en dicha fecha, sin notas explicativas. La dirección ha decidido que los estados financieros se preparen sobre la base, tal como se describe, (...)"

- Nuestro informe de compilación (según el ejemplo)

"Como parte de nuestro encargo, emitiremos nuestro informe que se adjuntará a los estados financieros compilados por nosotros y que describirá los estados financieros y el trabajo que hemos realizado para este encargo de compilación (véase adjunto). En el informe también se indicará que los estados financieros únicamente se pueden utilizar para la finalidad descrita en esta carta de encargo y que la distribución y utilización de nuestro informe sobre el encargo de compilación están restringidas a ustedes, como dirección de la sociedad ABC".

Anexo 2: Ejemplos de Informes de compilación del contador público

Este anexo incluye 5 ejemplos de informes de compilación que contienen los elementos obligatorios del informe. A modo ilustrativo, solamente transcribimos las correspondientes aseveraciones del CP:

Encargo de compilación de estados financieros con fines generales

Ejemplo 1: Informe del CP relativo a un encargo para compilar estados financieros utilizando un marco de información financiera con fines generales.

"Puesto que un encargo de compilación no es un encargo de aseguramiento, no se requiere que verifiquemos ni la exactitud ni la integridad de la información que nos han proporcionado para la compilación de estos estados financieros. En consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría ni una conclusión de revisión acerca de si los estados financieros están preparados de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas".

Encargo de compilación de estados financieros con fines específicos

Ejemplo 2: Informe de CP relativo a un encargo para compilar estados financieros utilizando un marco de información financiera con fines generales modificado.

"Puesto que un encargo de compilación no es un encargo de aseguramiento, no se requiere que verifiquemos ni la exactitud ni la integridad de la información que nos han proporcionado para la compilación de estos estados financieros. En consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría ni una conclusión de revisión acerca de si los estados financieros se prepararon de conformidad con la base contable descrita en la Nota X.

"Como se indica en la Nota X, los estados financieros se han preparado y se presentan con las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas, excepto por el tratamiento de los bienes inmuebles que han sido revalorizados en vez de estar medidos a costo histórico. Los estados financieros se han preparado para la finalidad descrita en la Nota Y a los estados financieros. En consecuencia, estos estados financieros pueden no ser apropiados para otra finalidad".

Encargos de compilación de información financiera preparado con un fin específico, cuando la utilización o la distribución de la información financiera se restringe a los usuarios a quienes se destina

Ejemplo 3: Informe de CP relativo a un encargo para compilar estados financieros utilizando un marco de información financiera especificado en un contrato.

"Puesto que un encargo de compilación no es un encargo de aseguramiento, no se requiere que verifiquemos ni la exactitud ni la integridad de la información que nos ha proporcionado la dirección para la compilación de estos estados financieros. En consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría ni una conclusión de revisión acerca de si los estados financieros se prepararon de conformidad con la base contable descrita en la Nota X.

"Como se indica en la Nota X, los estados financieros han sido preparados y se presentan de conformidad con la base descrita en la cláusula Z del contrato de la Sociedad con XYZ, SA de fecha (...) y con la finalidad que se describe en la Nota Y a los estados financieros. En consecuencia, estos estados financieros se destinan para su utilización exclusiva por las partes especificadas en el contrato y pueden no ser adecuados para otros fines.

"Nuestro informe de compilación se dirige únicamente a las partes especificadas en el contrato y no se debe distribuir fuera de dicha ámbito".

Ejemplo 4: Informe de CP relativo a un encargo para compilar estados financieros utilizando un marco de información financiera elegido por la dirección de la entidad para información financiera requerida por la dirección para sus propios fines.

"Puesto que un encargo de compilación no es un encargo de aseguramiento, no se requiere que verifiquemos ni la exactitud ni la integridad de la información que nos han proporcionado para la compilación de estos estados financieros. En consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría ni una conclusión de revisión acerca de si los estados financieros se prepararon de conformidad con la base contable descrita en la Nota X.

"En la Nota X se describe la base sobre la que se han preparado los estados financieros y

su finalidad se describe en la Nota Y. En consecuencia, estos estados financieros deben ser utilizados únicamente por ustedes y pueden no ser adecuados para otros fines.

"Nuestro informe de compilación se dirige únicamente a ustedes como dirección de la sociedad ABC y no puede ser distribuido fuera de dicho ámbito".

Ejemplo 5: Informe de CP relativo a un encargo para compilar información financiera cuando se trata de un elemento, cuenta o partida, que es la referencia adecuada a la información requerida para el cumplimiento de una disposición reglamentaria.

"Puesto que un encargo de compilación no es un encargo de aseguramiento, no se requiere que verifiquemos ni la exactitud ni la integridad de la información que nos han proporcionado para la compilación de este estado. En consecuencia, no expresamos una opinión de auditoría ni una conclusión de revisión acerca de si el estado se preparó de conformidad con el marco de información financiera aplicable que se establece en la disposición reglamentaria (...).

"Como se indica en la Nota X, el estado se ha preparado y se presenta sobre la base descrita en el marco de información financiera aplicable especificado en la disposición reglamentaria (...), con el fin de que la Sociedad ABC cumpla con la disposición reglamentaria aplicable.

"Nuestro informe se destina únicamente para su utilización por la sociedad ABC y el Regulador F y no puede ser distribuido a otras partes distintas de la sociedad ABC o del Regulador F".

III. Comentarios finales

El entorno normativo global sigue en camino y como resultado, las pequeñas y medianas empresas (PYMES) pueden escoger el aseguramiento o el servicio relacionado apropiado que cumpla con sus necesidades.

Es así como se puede adoptar un encargo de compilación —utilizado en la preparación y presentación de los estados financieros históricos— para que satisfaga las necesidades únicas de una entidad y se convierta en una opción apropiada, particularmente para los clientes más pequeños.

El trabajo de compilación tiene como objetivo asistir a la dirección en la preparación y presentación de la información financiera, aunque sin brindar ningún aseguramiento. El informe de compilación establece la aplicación de la pericia profesional en información contable y financiera, al igual que la adherencia a los requerimientos de ética pertinentes.

El conocimiento de la NISR 4410 (Revisada), Encargos de Compilación, la cual es una de las Normas Internacionales de Servicios Relacionados y su aplicación efectiva, ayuda seguramente a los CP a entender el valor de un encargo de compilación, ampliando así su oferta de servicios y fortaleciendo sus prácticas.

El panorama de las auditorías obligatorias está cambiando en el mundo dado que muchas jurisdicciones han implementado exenciones de auditoría y umbrales límites. Si bien es probable que ciertas entidades ya no requieran una opinión de auditoría, esto no reduce la necesidad de contar con la pericia y asesoría de un CP. Esto hace que el encargo de compilación se convierta en una oferta de servicio atrayente.

En un encargo de compilación, las responsabilidades del CP (y el informe que se deriva) difieren significativamente de las de un encargo de auditoría o revisión (o procedimientos acordados) y el nivel de confianza que se podría esperar obtener por los usuarios a partir del correspondiente informe profesional.

III.1. ¿Cuál es la diferencia clave entre compilación, revisión y auditoría?

- Una compilación implica que un CP organice datos financieros en un informe sin ofrecer ninguna garantía sobre su exactitud e integridad.

- Una revisión implica que un CP realice procedimientos limitados para proporcionar una seguridad moderada de que los estados financieros están libres de incorrección material.

- Una auditoría implica un examen y verificación exhaustivos de los estados financieros para proporcionar una alta seguridad de su precisión y cumplimiento de las normas y regulaciones contables.

La decisión entre una compilación, una revisión y una auditoría debería depender de varios factores, como el tamaño de la entidad, sus necesidades específicas, así como los requisitos de las partes interesadas, tales como inversores, acreedores u organismos reguladores.

Una auditoría es esencial, fundamentalmente, cuando las partes interesadas exigen el máximo nivel de seguridad, como es el caso, por ejemplo, de las entidades que cotizan en bolsa, bancos y compañías de seguros, empresas que buscan inversiones significativas o cuando lo pidan, en forma justificada, los organismos reguladores.

III.2. Normas argentinas sobre compilaciones

Una de las novedades que ha incorporado la RT 37 (Nueva versión según RT 53 FACPCE) a las tareas que puede realizar un CP consiste, precisamente, en la compilación de estados contables y otra información, y la correspondiente emisión de un informe de conformidad con la tarea realizada. Para realizar este encargo el CP utiliza sus conocimientos en materia contable para preparar una información consistente que resulte útil para que el lector pueda interpretar la situación de la entidad. La información surge del sistema contable e incluye afirmaciones de la dirección. El trabajo del CP consiste en presentar la información de forma tal que esta cumpla con las normas aplicables. Debe tenerse presente que un informe sobre un encargo de compilación no brinda ninguna seguridad, tal como la que puede proporcionar un encargo de aseguramiento, en sus distintas variantes. Sin embargo, las normas comunes de la RT 37/2013 (Revisada 2021) le exigen al contador público la "condición de Independencia".

Síntesis de los pocos requerimientos contenidos en la norma nacional:

Normas para su desarrollo

Menciona cuál es el objetivo de un encargo de compilación.

Expresa que los procedimientos utilizados no permiten al contador brindar ningún grado de seguridad sobre la información contable.

El contador tiene que obtener un conocimiento de los negocios y las operaciones del ente, así como del sistema y contable y los registros contables, y estar familiarizado con las normas contables y las prácticas contables de la industria aplicables para el sector en el que opera

Dilucida que el contador compilará la información contable utilizando los registros contables, documentos, explicaciones y otra información, y los juicios brindados por la dirección.

Aclara lo que el contador no estará obligado a realizar, a saber: realizar consultas a la dirección sobre la razonabilidad y confiabilidad de la información brindada; examinar controles internos; verificar cualquier cuestión; o comprobar alguna explicación.

Menciona que el contador, antes de finalizar el encargo, debe leer la información contable compilada considerando su conocimiento de los negocios y operaciones de la entidad y el

marco de información contable aplicable. Y consigna lo que tiene que hacer si advierte que los registros, documentos, explicaciones, otra información, así como los juicios brindados por la dirección son incompletos, inexactos o insatisfactorios.

Dice que el contador tiene que obtener de la dirección una confirmación de que esta se responsabiliza de la versión final de la información contable compilada.

Normas sobre informes

Clarifica que el informe debe incluir elementos propios del encargo, sumados a los requisitos generales.

Esclarece lo que tiene que hacer el contador cuando tome conocimiento de la existencia de otra información en el documento que contiene la información compilada y su informe.

III.3. Guía desarrollada por IFAC

La Guía de Encargos de Compilación, publicada por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), se erige como una luz que orienta a los CP en la confección de informes de compilación, precisos y confiables, que brindan a los clientes la información que necesitan para actuar en un panorama económico difícil. Define el encargo de compilación como un servicio profesional donde el CP organiza la información financiera proporcionada por la gerencia de una entidad, sin realizar un examen de auditoría ni expresar una opinión sobre la confiabilidad de dicha información. Y establece un marco de referencia claro para la planificación, ejecución y finalización del encargo de compilación, garantizando que el proceso se lleve a cabo de manera profesional y consistente.

III.4. A modo de conclusión

En el mundo empresarial del presente, la precisión y confiabilidad de la información, básicamente financiera, son fundamentales para la toma de decisiones estratégicas, la gestión eficaz de riesgos y la transparencia en las relaciones con los participantes en el proceso de comunicación.



A menudo las compilaciones se preparan para entidades privadas que no necesitan un alto nivel de aseguramiento brindado por una auditoría. En los encargos de compilación no se llevan a cabo procedimientos analíticos ni de investigación.

Una compilación no brinda garantía de que los estados financieros estén normalizados según las normas de información financiera aplicables.

Sin embargo, los encargos de compilación son servicios relacionados que brindan información precisa y confiable, a un costo menor que el correspondiente a una auditoría o a una revisión, las que sí constituyen encargos de aseguramiento.

IV. Bibliografía

INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD (IAASB), International Standard on Related Services, ISRS 4410 (Revised), "Compilation Engagements", Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2023/2024 Edition.

PRACTITIONERS PUBLISHING COMPANY (PPC), "Guide to Quality Control: Compilation and Review", Thomson Reuters, June 2025.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC), "Guide to Compilation Engagements", March 2020.

THOMSON REUTERS, "Going Concern Guidance for Compilation Engagements", 2021.

CASAL, Armando M.:

- "Tratado de Informes de Auditoría, Revisión, Otros Aseguramientos y Servicios Relacionados, Capítulo 23, "Compromisos para compilación de estados financieros", Errepar, 2009.

- Resolución Técnica (FACPCE) 37/2013 (S/RT 53/2021), "Normas de auditoría,

revisión, otros encargos de aseguramiento, certificación y servicios relacionados e informes de cumplimiento":

- "Auditorías de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos, auditorías de un solo estado contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado contable y auditorías de estados contables resumidos", D&G, mayo 2022.

- "Certificaciones y servicios relaciones (procedimientos acordados y compilaciones)", D&G, abril 2022.

- "Otros encargos de aseguramiento", D&G, marzo 2022.

- "Revisión de estados contables de períodos intermedios", D&G, marzo 2022.

- "Normas de auditoría externa de estados contables con fines generales", D&G, febrero 2022.

- "Informes de cumplimiento", D&G, enero 2022.

HIGHRADIUS, "What is the Key Difference Between Compilation, Review, & Audit?", september 2024.