

## Nueva RT 53. Actualización de la RT 37. Normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificaciones, servicios relacionados e informes de cumplimiento

Cobelli, Beatriz del Carmen

**Abstract:** El objetivo de este artículo es que los profesionales en ciencias económicas tomen conocimiento de las principales modificaciones que la RT 53 introdujo a la actual RT 37, observándose que el título incorpora el encargo de informe de cumplimiento, antes contemplado en la Resolución de Mesa Directiva de FACPCE 816.

### I. Camino recorrido

Esta nueva norma se inició con el Proyecto de Resolución Técnica 43 aprobado el 01/10/2020 como tal, dando comienzo el período de consulta a toda la profesión, consulta que finalizó el 04/04/2021; luego de dicha etapa se emitió la versión definitiva que fue votada por el Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría (CENCYA) el 24/05/2021.

Posteriormente en la Junta de Gobierno de la FACPCE el 28/09/2021 se aprobó como norma obligatoria para ejercicios iniciados a partir del 01/01/2022, teniendo que ser aprobada por los respectivos Consejos Profesionales de cada jurisdicción para que adquiriera obligatoriedad en cada provincia.

Hasta el momento el Consejo de CABA la aprobó con vigencia diferida para ejercicios iniciados el 01/07/2022 respetando el pacto de Catamarca, ya que la misma se mantiene dentro de los 180 días de la aprobación por parte de FACPCE.

Otros Consejos hasta el momento se encuentran estudiando la ratificación y la puesta en vigencia correspondiente.

### II. Aspectos introductorios

A continuación, se mostrará como ha quedado el contenido de la nueva Resolución Técnica, destacándose en **negrita** los cambios salientes en los distintos capítulos y teniendo en cuenta los nuevos encargos incorporados.

Capítulo	Sección	Contenido
I		Introducción
II		Normas comunes a los encargos de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento, certificaciones, servicios relacionados y encargos para la emisión de informes de cumplimiento
	A	Auditoría externa de Estados Contables con fines generales
III	B	Auditoría de Estados Contables preparados de conformidad con un marco de información para fines específicos
	C	Auditoría de un solo Estado Contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un Estado Contable
	D	Auditoría de Estados Contables Resumidos

IV		Normas de Revisión de Estados Contables de períodos intermedios
	A	Otros encargos de aseguramiento en general
	B	Examen de información contable prospectiva
V	C	Informes sobre los controles de una organización de servicios
	D	Encargos de aseguramiento sobre declaraciones de gases de efecto invernadero
	E	Encargos de aseguramiento para informar sobre la compilación de información contable proforma incluida en un prospecto
	F	Encargo de aseguramiento de Balance Social
VI		Certificaciones
	A	Encargos para aplicar procedimientos acordados
VII	B	Encargos de Compilación
	C	Informes especiales no incluidos en el capítulo V
VIII		Encargos para la emisión de un informe de cumplimiento
		Glosario

### III. Principales modificaciones

Para ir en detalle tratando las modificaciones más importantes, se puede señalar lo siguiente:

- Se incorporan diversas cuestiones que se habían tenido que aclarar a través de interpretaciones. Tales eran, la interpretación 9 en relación con el Informe del auditor sobre información comparativa; la Interpretación 10 referida a Caracterización de otros servicios relacionados que implican la emisión de informes especiales incluidos en el Capítulo VII.C de la RT 37; la Interpretación 12 sobre Aclaraciones de la RT 37 y la interpretación 13 sobre Encargo de aseguramiento del Balance Social, A partir de la nueva norma estos temas se encuentran incluidos en la misma.

- Se incorporan modificaciones al informe de auditor, teniendo en consideración lo analizado a nivel internacional, la opinión es lo más importante y como tal debe estar primera. Además, siempre se requerirá el Fundamento de la opinión, aún en dictámenes sin modificaciones.

- Se agregan conceptos de independencia real y aparente. Siendo la independencia real, necesaria para permitirle ser libre al profesional y sin conflicto alguno o influencia indebida de terceros, mientras que la aparente tiene que ver con las situaciones citadas en la norma y en los Códigos de Ética, que determinan que el Contador Público no es independiente cuando: 1. Estuviera en relación de dependencia en el ente cuya información es objeto de análisis..., 2. Cuando fuera cónyuge o equivalente, o pariente por consanguinidad, en línea recta o colateral hasta el cuarto grado inclusive, o por afinidad hasta el segundo grado, de alguno de los propietarios..., 3. Cuando fuera propietario, director, gerente o administrador del ente..., 4. Cuando tuviera intereses significativos en el ente cuya información es objeto del encargo..., 5. Cuando la remuneración fuera contingente o dependiente de las

conclusiones o resultados de su tarea. 6. Cuando la remuneración fuera pactada sobre la base del resultado...

- Se elimina la expresión "papeles de trabajo" por "documentación del encargo" siendo de esta manera mucho más abarcativo que la anterior expresión, ya que no solo serán papeles físicos, sino que también se considera documentación del trabajo todo lo que pueda ser evidencia digital, que esté en la nube, en un pen drive, archivo, etc. Y por supuesto también los papeles físicos.

- Se incorpora la obligación de un "entendimiento mutuo previo", aspecto de suma importancia a tener en cuenta en los vínculos cliente-contador. El contador público iniciará o continuará relaciones y encargos con sus clientes cuando:

- Tenga competencia y capacidad.
- Cumpla requerimientos éticos.
- Haya considerado integridad del cliente.
- Exista una comprensión común de términos del encargo y responsabilidades de las partes.
- Tenga acceso a toda la información conocida por la dirección y otras autoridades del ente que sea relevante para su labor.

Se amplía el tratamiento de la "otra información" Se incorpora una sección "Otra información" en la que el contador público hará referencia a que ha leído toda la información que no es parte de los Estados Contables pero que circula junto a ellos y las observaciones que haga al respecto. En todos los encargos de aseguramiento, cuando el documento al que se refiere el Informe del contador fuese presentado con otros documentos El CPN leerá los otros documentos a los efectos de considerar si existe incongruencia significativa entre ellos y la información considerada en el encargo.

Si hay incongruencias se discutirá la cuestión con la dirección, se aplicarán procedimientos alternativos y se considerarán las implicancias.

- Se mejora la redacción del proceso de auditoría para facilitar su comprensión y cuidar responsabilidades del profesional.

- Se mejora la redacción de lo que se entiende por "procedimientos posteriores de auditoría".

- Se detallan tareas que deben realizarse en un encargo de revisión, así como la posibilidad de poder realizar un balance de saldos de períodos intermedios.

- Se incorporan explicaciones acerca de los riesgos de incorrecciones debido a fraude o error.

- Se incorpora el concepto de Auditoría de grupos.

#### IV. Normas de auditoría

##### IV.1. Modificaciones al informe de auditoría

Las secciones "Opinión" y "Fundamento de la Opinión" siempre deben ser las primeras. Los demás párrafos se ordenan de acuerdo con el criterio profesional.

Además, hay una mejora en las descripciones de las responsabilidades del auditor. Parte de esta descripción puede incluirse en un anexo o en una página web a la que se remita en el informe.

##### IV.2. La opinión contendrá:

1) Identificación de los Estados Contables que han sido auditados.

- 2) Identificación de notas y demás información integrante de los Estados Contables.
- 3) Fecha o período que cubren los Estados Contables.

Fundamentos de la Opinión, mencionará:

- 1) Que se llevó a cabo de conformidad con estas normas.
- 2) Hacer referencias a sección que describe responsabilidades del auditor
- 3) Incluir declaración de independencia y responsabilidades éticas.
- 4) Manifestación del contador público (CP) si ha obtenido elementos de juicio válidos y suficientes.

En caso de tener que consignar un Párrafo de énfasis, el mismo no cambia con RT 53 ni definición ni objeto. Se aclara que su uso generalizado puede disminuir la eficacia de la comunicación y no afectará la opinión del contador.

El Párrafo de énfasis no es sustitutivo de opinión modificada, ni de la información que debe exponer la gerencia, ni de la inclusión de la sección específica cuando exista incertidumbre significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.

Se requiere que el auditor incluya un párrafo de énfasis:

- Cuando el marco de información contable impuesto por disposiciones legales fuera inaceptable, salvo que el hecho sea impuesto de esa manera.
- Cuando los Estados Contables estén preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos.
- Cuando con posterioridad a la fecha del informe llegan a conocimiento del auditor de ciertos hechos posteriores y debe emitir un nuevo informe de auditoría o uno rectificado.

El párrafo de énfasis puede considerarse necesario incluir en los siguientes casos que se enuncian a continuación:

- Incertidumbre relacionada con futuros litigios o situaciones administrativas excepcionales.
- Hecho posterior al cierre que sea significativo y que ocurra entre la fecha de los estados contables y la de emisión del informe.
- Aplicación anticipada cuando se permita antes de su fecha de entrada en vigencia de una nueva norma que tenga efectos sobre los estados contables.

El párrafo de otras cuestiones no se usa más para informar incorrecciones o incoherencias respecto de la "otra información".

Situaciones en las cuales puede resultar conveniente incorporar un Párrafo de otras cuestiones:

- Limitaciones al alcance de una auditoría impuestas por la dirección que originen una abstención de opinión y sin que el contador pueda renunciar al encargo.
- Disposiciones o prácticas que puedan requerir o permitir al contador dar explicaciones adicionales sobre su responsabilidad o sobre su informe de auditoría.
- Una entidad puede preparar más de un conjunto de estados contables de conformidad con marcos de información diferentes a una misma fecha (por ejemplo, el marco nacional y las Normas internacionales de información financiera).
- Exprese una opinión sobre el período precedente que difiera de la que previamente expresó.

- Cuando los estados contables del período anterior hayan sido auditados por otro contador.

Ejemplo de párrafo de incertidumbre generalizada relacionada con empresa en funcionamiento.

Sin modificar mi opinión, destaco la información contenida en la nota Número... de los Estados Contables adjuntos, que indica que XXX tiene hechos, junto con otras cuestiones expuestas en la citada nota ..., que indican la existencia de una incertidumbre significativa que puede generar dudas importantes sobre la capacidad de XXX para continuar como empresa en funcionamiento.

Los siguientes son ejemplos de tales hechos o condiciones:

- Indicadores financieros
- Presentación de una posición patrimonial neta negativa.
- Índices financieros claves desfavorables.
- Incapacidad de pagar al vencimiento a los acreedores.
- Indicadores operativos.
- Intención de la dirección de liquidar la entidad o de cesar en sus actividades.
- Salida de miembros clave de la dirección.
- Pérdida de un mercado importante.
- Otros indicadores

Cambios en las disposiciones legales o reglamentarias o en políticas públicas que previsiblemente afectarán negativamente a la entidad.

La situación que generó la pandemia de COVID-19 puede considerarse entre otros indicadores y seguramente afectará tanto los operativos como los financieros también.

#### IV.3. Auditoría de grupos

Como ya se adelantó este tema es novedoso.

Cuando se auditan Estados Contables de un grupo, debe existir:

- Clara comunicación entre el auditor del grupo y los auditores de los componentes sobre alcance y oportunidad del trabajo.

La comunicación incluirá una solicitud de que el auditor del componente confirme que colaborará con el auditor del grupo, la significación del componente, los riesgos de incorrección significativa y una lista de partes vinculadas preparada por la dirección del grupo.

- El auditor deberá obtener elementos de juicio válidos y suficientes sobre los componentes y el proceso de consolidación.

El auditor del grupo no debe hacer referencia al contador de un componente.

Se debe solicitar al auditor de los componentes que se manifieste respecto de las cuestiones relevantes, debiendo recabar respaldo documental completo de elementos de juicio que soportan opinión.

- De haber limitaciones al alcance en la auditoría del grupo impuestas por la entidad en el transcurso de la tarea se solicitará la eliminación de tal limitación, si se negaran a las correcciones determinará procedimientos alternativos a seguir.

- La comunicación de las observaciones y sugerencias: además del informe de auditoría

realizado por el contador podrán estar en un informe con observaciones.

#### IV.4. Los cambios en el capítulo III.A

- Reordenamiento de párrafos.
- Fundamento a la opinión incluso sin modificaciones.
- Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento.
- Sección de otra información.

También aplica a: III.B, III.C y III.D

#### IV.5. Encargos de revisión

Las principales incorporaciones en este tipo de trabajo se deben a:

- Planificación y realización del encargo, identificando tipos de incorrecciones significativas (debido a fraude y error) y su probabilidad de ocurrencia.
- Se especifica más claramente que los procedimientos principales son la indagación y los procedimientos analíticos.
- Se introduce el enfoque basado en riesgo.
- Si hubiere limitaciones al alcance impuestas por la entidad durante la revisión generarán consecuencias más estrictas que en la auditoría debido a que la revisión ya de por sí es más incompleta.
- El informe de revisión no introduce el reordenamiento de los párrafos como el informe de auditoría.

Los tipos de informes que se pueden realizar son:

- Revisión de Estados Contables de períodos intermedios, o
- Balance de sumas y saldos de períodos intermedios.

#### IV.6. Encargos de aseguramiento

Dentro de este capítulo V además de los encargos A, B y C Otros encargos de aseguramiento en general, Examen de información contable prospectiva e Informes sobre los controles de una organización de servicios, ya incluidos en la actual RT 37, se incorporan los D, E y F Encargos de aseguramiento sobre declaraciones de gases de efecto invernadero, Encargos de aseguramiento para informar sobre la compilación de información contable proforma incluida en un prospecto y Encargo de aseguramiento de Balance Social.

En cuanto a la sección D, El objetivo es que el contador emita un informe acerca de si una declaración de gases de efecto invernadero (GEI) de la entidad ha sido preparada de conformidad con los criterios aplicables (seguridad razonable). También podría ser trabajo de seguridad limitada.

- Los criterios aplicables son los utilizados por la parte responsable para cuantificar e informar acerca de sus emisiones en la declaración de GEI.

Se trata de informes que buscan indicar la reducción a niveles significativos de los gases contaminantes, de cuestiones ambientales, petroleras, etc.

La sección E tiene como finalidad que el contador emita un informe acerca de si la información contable proforma ha sido compilada en todos los aspectos significativos sobre la base de los criterios aplicables.

Implica la obtención, clasificación, resumen y presentación de información contable por la parte responsable con el fin de mostrar el impacto de algún hecho significativo de la entidad.

Los criterios de compilación utilizados por la parte responsable pueden estar dados por un organismo reconocido.

En cuanto a la sección F el objetivo es expresar una conclusión con el fin de incrementar el grado de confianza de los usuarios a los que se destina el informe acerca de la preparación y presentación del Balance Social de acuerdo con la normativa GRI y a la RT 36.

Encargos de compilación: Las principales modificaciones que incorpora la RT 53 en este servicio, son:

-Posibilidad de prever que la información se compile siguiendo un marco de información contable con fines específicos además del marco con fines generales ya establecido con la anterior RT 37.

- El informe actual no debe incluir mención a incorrecciones, las mismas deberán ser corregidas por la parte responsable.

Resumen de los encargos previstos en la RT 53 de acuerdo con el grado de seguridad que otorgan según el tipo de conclusión

ENCARGO	CAPÍTULO	MANIFESTACION POSITIVA	MANIFESTACION NEGATIVA
Auditoría	III. A, B, C, D	Si	No
Revisión de estados contables de períodos intermedios	IV	No	Si
Encargos de aseguramiento en general	V.A	Si	Si
Examen de información contable prospectiva	V.B	Información prospectiva	Sobre supuestos
Informe s/Controles de una organización de servicios	V.C	Si	No
Encargos de aseguramiento s/declaración de gases de efecto invernadero	V.D	Si	Si
Encargos de Aseguramiento p/informar s/ compilación de información financiera proforma incluida en un prospecto	V.F	Si	Si
Encargo de aseguramiento de Balance Social	V.F	Si	Si
Resto de encargos	VI a VIII	No	No

## V. Conclusión

Como se observa el abanico de servicios es cada vez más amplio, la realización de los mismos debe efectuarse basándose en la RT 53, que actualizó la R T 37 para cumplir con la normativa de acuerdo a la vigencia que se establezca y las responsabilidades profesionales deben considerar las cuestiones mencionadas para trabajar protegidos y acordes con lo requerido. El informe del auditor ha sufrido cambios importantes que deberán contemplarse en toda su magnitud, no solo en la estructura sino también en las responsabilidades del auditor y la dirección. También se han incorporado párrafos especiales referidos a la Otra información y a la hipótesis de Empresa en Funcionamiento, prestando especial atención a tales situaciones. Se añadió la auditoría de grupos.

Se han incorporado mejoras en los procesos de auditoría y revisión, además de encargos que estaban a nivel internacional y otros nacionales que estaban fuera de la norma.

Este proceso irá de la mano de un conjunto de modelos que se están finalizando y estarán a disposición de los matriculados a la brevedad para cada encargo, a los efectos de facilitar la tarea de quienes deban realizarla.